



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº	10675.723090/2011-92
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3202-001.451 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	27 de janeiro de 2015
Matéria	PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS.
Recorrente	MATABOI ALIMENTOS S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/12/2006 a 31/10/2009

NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. PERÍCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Sendo prescindível a realização de perícia para elucidar os fatos sob julgamento, revela-se correto o seu indeferimento pela DRJ. Inexistência de cerceamento de defesa.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. FUNDAMENTAÇÃO.

O acórdão recorrido está razoavelmente fundamentado sobre os pontos articulados pela contribuinte, não havendo que se falar em nulidade.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. DETALHAMENTO DA GLOSA. DOCUMENTAÇÃO.

O Termo de Verificação Fiscal e seus anexos constituem fundamento razoável da autuação e representam detalhamento a glosa dos créditos. É desnecessário a juntada, no auto de infração, de toda a documentação da empresa autuada, uma vez que pertence à própria contribuinte e a fiscalização a identificou nas planilhas. Inexistência de nulidade do auto de infração.

CONCEITO DE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. CRITÉRIOS PRÓPRIOS O conceito de insumos não se confunde com aquele definido na legislação do IPI - restrito às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados diretamente na produção; por outro lado, também não é qualquer bem ou serviço adquirido pelo contribuinte que gera direito de crédito, nos moldes da legislação do IRPJ. Ambas as posições (restritiva/IPI e extensiva/IRPJ) são inaplicáveis ao caso. Cada tributo tem sua materialidade própria (aspecto material), as quais devem ser consideradas para efeito de aproveitamento do direito de crédito dos insumos: o IPI incide sobre o produto industrializado, logo, o insumo a ser creditado só pode ser

aquele aplicado diretamente a esse produto; o IRPJ incide sobre o lucro (lucro = receitas - despesas), portanto, todas as despesas necessárias devem ser abatidas das receitas auferidas na apuração do resultado. No caso do PIS/Pasep e da Cofins, a partir dos enunciados prescritivos contidos nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, devem ser construídos critérios próprios para a apuração da base de cálculo das contribuições. As contribuições incidem sobre a receita da venda do produto ou da prestação de serviços, portanto, o conceito de insumo deve abranger os custos de bens e serviços, necessários, essenciais e pertinentes, empregados no processo produtivo, imperativos na elaboração do produto final destinado à venda, gerador das receitas tributáveis. Precedentes.

GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO. POSSIBILIDADE. Os gastos gerais de fabricação são necessários, essenciais e pertinentes ao processo produtivo da empresa, portanto, geram direito de crédito das contribuições. Precedentes.

ALUGUEL DE IMÓVEIS E BENFEITORIAS.EM IMÓVEIS.

Não procede o auto de infração que glosou o desconto de créditos de despesas com aluguéis e com edificações ou benfeitorias, em imóveis, com base no inciso II do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. O referido creditamento possui outros pressupostos, que estão previstos nos incisos IV e VII do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

FRETE NO TRANSPORTE DE INSUMOS. SERVIÇO QUE SE ENQUADRA NO CONCEITO DE INSUMOS. INADEQUAÇÃO DO RACIOCÍNIO DE QUE O ACESSÓRIO SEGUE O PRINCIPAL. O REGIME DE CRÉDITO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO É O MESMO DA MERCADORIA TRANSPORTADA.

Os créditos de frete de insumos, contratados pela recorrente perante pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, devem ser apurados com as alíquotas básicas previstas no art. 3º, § 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, independente do regime a que se submetem os insumos transportados.

CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção e nem corresponderem a uma operação de venda, as despesas com o frete contratado para promover a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram créditos do PIS.

AQUISIÇÃO DE MILHO. NECESSIDADE DE CONSTAR NA NOTA FISCAL EXPRESSAMENTE QUE A OPERAÇÃO É SUSPENSA. PROVA.

É ônus da recorrente infirmar os fundamentos do acórdão, de que as notas fiscais continham expressamente que a operação é suspensa.

INSUMO.BOI VIVO E LENHA. FRIGORÍFICO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 12.865/2013. ART. 106, I, DO CTN. APLICAÇÃO RETROATIVA.

A aquisição de boi vivo (NCM 01.02) e de lenha (NCM 44.01), utilizados como insumos de mercadoria classificada no Capítulo 2, se sujeita a alíquota do crédito presumido, prevista no inciso I, art. 8º, § 3º, da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013, aplicável retroativamente, por força do art. 106, I, do CTN.

SÚMULA CARF Nº 2: MULTA. CONFISCO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

SÚMULA CARF Nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Por voto de qualidade, esta Turma entende que são cabíveis a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Preliminares suscitadas rejeitadas. Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e da decisão da DRJ suscitadas no recurso voluntário. No mérito, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: a) quanto ao item III-B-5- "Gastos relacionados à graxaria", negou-se provimento por maioria de votos. Vencido o Conselheiro Gilberto de Castro; b) quanto ao item III-B-33- "Despesas com softwares (controle de estoque e gerenciador da câmara de resfriamento)", deu-se provimento, por maioria de votos. Vencidos os Conselheiros Charles Mayer de Castro Souza e Irene Souza da Trindade Torres Oliveira; c) quanto ao item III-B-40- "Aluguel de imóveis", deu-se provimento, por unanimidade de votos; d) por voto de qualidade, negou-se provimento quanto às despesas com fretes no transporte de produtos industrializados entre estabelecimentos. Vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Rodrigo Cardozo Miranda. Designado para redigir o voto vencedor, nesta parte, o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; e) Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial quanto às aquisições de milho das empresas Atlas Agroindustrial Ltda e Goiás Verde Alimentos Ltda; f) Por unanimidade de votos, negou-se provimento quanto ao cálculo dos juros de mora à taxa SELIC; g) Por unanimidade de votos, não se conheceu do recurso voluntário quanto à alegação de constitucionalidade, referente ao alegado caráter confiscatório da multa de ofício; h) Por maioria de votos, negou-se provimento quanto à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Vencidos Gilberto de Castro Moreira Junior e Rodrigo Cardozo Miranda; i) Deu-se provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, quanto às demais questões suscitadas no recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira - Presidente.

Thiago Moura de Albuquerque Alves – Relator.

Charles Mayer de Castro Souza - Redator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira (presidente), Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Rodrigo Cardozo Miranda, Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata-se o presente processo de insuficiência de recolhimento de Cofins/PIS referente aos fatos geradores ocorridos entre 31/12/2006 e 31/10/2009, decorrente da glosa de créditos dessas contribuições, no regime não-cumulativos, vinculados a exportações, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05 e 14/18), Termo de Verificação Fiscal de fls. 27/35 e Anexos I e II de fls. 36/16, totalizando montante de R\$ 16.353.654,82 de PIS/PASEP e R\$ 75.325.925,11 de COFINS, incluindo juros de mora e multa proporcional.

O contribuinte apresentou impugnação no sentido de manter o crédito tributário em sua totalidade, na qual, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP indeferiu o pleito (fls. 4074 e ss.)

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 4108e ss.), no qual pede a nulidade do acórdão da DRJ, além de reproduzir as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Constam Contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 4220 e ss.

Por conseguinte, o acórdão 3201-000.438, converteu o julgamento em diligência para verificação e esclarecimentos perante a fiscalização, bem como a própria recorrente para comprovar o alegado, nos seguintes termos:

- a) Comprovar e explicar o uso nas etapas do processo produtivo dos produtos de limpeza cujos créditos de aquisição foram glosados pela fiscalização. De acordo com a diligenciada tais produtos se enquadrariam no conceito de insumo mesmo se adotado o entendimento normatizado das IN's 247/2002 e 404/2004, citando como exemplos o Nutradox e Saltract.
- b) Descrever as etapas do processo produtivo.
- c) Determinar a forma de escrituração da aquisição de produtos relacionados a uniformes e vestimentas para os funcionários.
- d) Comprovar a forma de contratação dos fretes na aquisição de bois vivos/lenhas, que foram direcionados pela fiscalização para o aproveitamento no percentual admitido para os créditos presumidos por estarem associados ao custo do insumo cujo aproveitamento do crédito é da mesma natureza. Sobre este tema a recorrente reconhece o frete de aquisição como um serviço a ser qualificado como insumo utilizado no processo produtivo, totalmente dissociado do custo de aquisição do produto.
- e) Comprovar em qual etapa de produção se enquadraria a utilização dos créditos com a aquisição de carimbos que são postos na carne ou nas embalagens dos produtos.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e, por isso, merece ser apreciado.

Nulidade do acórdão da DRJ por cerceamento de defesa

O primeiro argumento, levantado pela Recorrente, diz respeito à nulidade do acórdão recorrido, por ter indeferido seu pedido de perícia, que tinha por objetivo demonstrar a adequação do desconto de créditos de PIS/COFINS não-cumulativo, relativamente a inexistência de suspensão desses tributos nas notas fiscais de aquisição de milho e à contratação específica de fretes para o transporte de animais da sede do produtor rural até o estabelecimento da empresa autuada.

Contudo, REJEITO A PRELIMINAR de nulidade do acórdão recorrido, uma vez que a matéria a ser objeto de perícia ou pode ser visualizada através da documentação existente nos autos ou foram devidamente explicitadas depois da realização de diligência, determinada pelo CARF.

Nulidade do acórdão da DRJ por falta de fundamentação

A recorrente suscita, ainda, a nulidade do acórdão da DRJ por falta de fundamentação, quanto aos argumentos da empresa, relativamente **i)** às alíquotas equivocadas utilizadas no cálculo do crédito presumido do item 6.2.4. do auto de infração; **ii)** à apreciação genérica do processo produtivo; **iii)** à fiscalização não ter apresentado o valor dos combustíveis glosados.

Todavia, o acórdão recorrido apreciou o recálculo do crédito presumido, em decorrência da reclassificação dos insumos efetuada pela fiscalização. Leia-se:

No que tange às alíquotas aplicáveis à base de cálculo de cálculo do crédito presumido, verificasse que o autuante as determinou como 2,66% e 0,5775% (35% de 7,6% e 1,65%), para a COFINS e o PIS, respectivamente, se baseando, para tanto, no inciso III do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

A autuada se insurgiu contra os referidos percentuais acentuando que os mesmos deveriam ser os previstos no inciso I do mesmo parágrafo, ou seja, 4,56% e 0,99% para a COFINS e o PIS (60% de 7,6% e 1,65%), respectivamente.

Para a análise da questão, cumpre primeiramente evidenciar que a empresa adquire como insumos sem a incidência das contribuições bovinos vivos e lenha, classificados nos capítulos 1 e 44 da NCM, respectivamente, para produção de mercadorias classificadas no capítulo 2.

As dúvidas da empresa acerca do enquadramento das alíquotas no inciso I ou III do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, foram objeto de inúmeras consultas formuladas por outras empresas à RFB.

Contudo, a partir do entendimento adotado pela administração tributária, temse que o enquadramento do caso concreto no inciso I do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, conforme adotado pela impugnante parte de uma premissa equivocada.

A empresa erroneamente interpreta que o produto a ser enquadrado no dispositivo legal, para obtenção da alíquota aplicável, é a mercadoria produzida pela empresa e não o insumo adquirido, ou seja, ela alega: “sempre que os insumos forem adquiridos para produção de mercadorias classificadas no capítulo 2 a alíquota aplicável para COFINS será de 4,56% e de PIS será de 0,99%”.

[...]

Tanto a lei como a instrução normativa transcritas não deixam margem a dúvidas: adquirindo insumos de origem animal (capítulos 2 a 4 e 16, etc. da NCM), o crédito presumido será calculado pela aplicação dos percentuais de 0,99% para o PIS e 4,56% para a Cofins (ou seja, 60% das alíquotas básicas); adquirindo outros insumos, aplicar-se-á sobre o valor dos insumos adquiridos o percentual de 0,5775% para o PIS e 2,66% para a Cofins (isto é, 35% das alíquotas básicas).

Não poderia, aliás, ser de outra forma, pois, o objetivo do crédito presumido é desonerar o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre os insumos adquiridos.

Fixar as alíquotas de acordo com a atividade da agroindústria adquirente, conforme pretende a autuada fugiria ao objetivo de desoneração do crédito presumido em questão, pois a atividade de cada empresa não guarda qualquer relação com a carga de contribuições incidente sobre os insumos adquiridos.

Dito de outra maneira, é descabido que um mesmo insumo possibilite creditamento por alíquotas distintas se adquirido por esta ou por aquela pessoa jurídica.

A DRJ, por igual, apreciou as glosas à luz do processo produtivo da ora Recorrente. Observe-se:

Assim, outras definições de insumos, trazidas pela impugnante não são passíveis de serem aceitas.

No caso concreto, verifica-se, através do Anexo I que os custos, despesas e encargos ali discriminados não atendem à definição de insumo conforme definido pela legislação tributária, motivo pelo qual as glosas a eles relativas devem ser mantidas.

E mais, aos itens especificamente apontados pela autuada, quais sejam:

vestimentas de funcionários, serviços de inspeção, de limpeza e de sanitização, análises laboratoriais e gastos com licenças de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 14/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 2

5/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por IRENE SOUZA DA

TRINDADE TORRES OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/03/2015 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES

Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

software, impõem-se os mesmos conceitos e entendimentos já explanados, ou seja, o requisito indispensável para serem considerados como insumos é que os bens ou serviços sejam aplicados ou consumidos no processo produtivo e, os itens acima citados, tanto quanto os demais do Anexo I, se referem a bens/serviços que apesar de necessários à atividade empresarial, não são aplicados ou consumidos diretamente no processo produtivo.

Relativamente aos produtos Nutradox e Saltract, a empresa alegou se tratarem de aditivos, conservantes e antioxidantes, não cabendo a glosa de tais produtos, dentre outros.

Porém, constam dos autos, expressamente que ambos os produtos são materiais de limpeza, sendo que a impugnante não passou do campo das alegações e não trazendo ao processo quaisquer documentos ou provas que viesssem a infirmar a utilização dos referidos produtos como material de limpeza, conforme descrição contida no Anexo I.

No que tange aos serviços de manutenção e peças de reposição empregados tanto nas empilhadeiras, como nos veículos pertencentes à frota própria que transportam produtos em elaboração ou acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, tem-se que somente podem ser considerados como insumos, conforme já visto, os dispêndios com os serviços de manutenção das máquinas e equipamentos diretamente empregados na fabricação de seus produtos e com as partes e peças de reposição adquiridas para serem usadas nesses serviços. E mais, para fazer jus ao crédito, os bens e serviços devem ser aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens destinados à venda e devem sofrer alterações (tais como desgaste, dano ou perda de propriedades) em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Por se tratar de um frigorífico, as empilhadeiras e os veículos utilizados na atividade de transporte de produtos em elaboração ou acabados, nas dependências da empresa ou entre seus estabelecimentos não se encaixam na definição de bens e serviços passíveis de gerarem créditos das contribuições.

No caso do transporte de produtos em elaboração entre estabelecimentos da mesma empresa, não há que se falar em insumos para tal atividade, a menos que se trate de empresa do ramo de transporte.

Outrossim, o acórdão recorrido é específico quanto às razões da glosa dos créditos vinculados a despesas com combustíveis, consoante se verifica do trecho abaixo:

No que se refere à argumentação sobre a “falta de demonstração, pormenorizada, do cálculo efetuado ... após a glosa dos créditos ... que tenha, supostamente, gerado a insuficiência de recolhimento”, cumpre trazer à lembrança as planilhas de fls 36 e seguintes, onde constam não só todos os

cálculos, como também, listados mensalmente os itens objeto de glosa.

As citadas planilhas (fls. 36/39) indicam com clareza quais os valores considerados, sendo que as suas seis primeiras linhas foram retiradas das DACON's ou dos PER's preenchidos pela própria empresa. As demais linhas das planilhas foram retiradas do Anexo I, do Anexo II deste processo ou do Anexo II dos processos referentes aos Pedidos de Ressarcimento (**caso da linha: "Glosa de combustível"**).

E, finalmente, os valores relativos às contribuições não recolhidas (planilhas de fls. 36/39) e objeto de cobrança nos Autos de Infração, nada mais são do que a subtração entre as linhas “Cofins ou Pis devida no mês” e “Crédito Presumido Cofins ou Pis”.

[...]

Quanto aos combustíveis e lubrificantes utilizados nas empilhadeiras e nos veículos pertencentes à frota própria, não podem ser aceitos, pois, somente poderão ser considerados se o seu consumo se deu em bens e serviços considerados como insumos, conforme previsto no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003, regulamentados pelo inciso I do art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004 e pelo inciso I do art. 66 da IN SRF nº 247, de 2002.

Assim, REJEITO A PRELIMINAR de nulidade do acórdão da DRJ, pois este está devidamente fundamentado.

Nulidade do auto de infração por falta de fundamentação e detalhamento das glosas dos créditos de PIS/COFINS

Também não procede a preliminar de nulidade do auto de infração, alegada pela empresa, sob a alegação de que o lançamento padece de falta de fundamentação e falta de detalhamento das glosas de créditos.

Isso porque o Termo de Verificação Fiscal de fls. 27/35 e as planilhas anexas constituem fundamentação e detalhamento adequado à ação fiscal e à defesa da Recorrente. Assim, REJEITO essa preliminar.

Nulidade do auto de infração por falta de documentação que ampare o lançamento

Segundo a Recorrente, a fiscalização trouxe os Anexos I e II, onde constam os valores glosados, mas não acostou ao processo os respectivos documentos, o que provocaria a nulidade da autuação. Entretanto, tal assertiva não procede, como bem demonstrou o acórdão recorrido:

Quanto à alegada falta de documentação trazida ao processo, pelo autuante, tem-se que todos os documentos nos quais se respaldaram os atos administrativos pertencem à empresa, sendo que dos mesmos ela tem amplo e geral acesso, por óbvio.

Os documentos que não pertencem à impugnante e obtidos pela

anexados aos autos (fls. 2383 e seguintes). E mais, os processos referentes aos créditos tem a empresa como interessa, sendo que o seu acesso a todos eles é irrestrito.

Acolhendo as razões acima transcritas, REJEITO a citada preliminar de nulidade do auto de infração.

Do conceito de insumos para fins de PIS/COFINS não-cumulativos

Antes de analisar cada item da glosa de créditos de insumos de PIS/COFINS não-cumulativos, antecipo que adoto o entendimento do STJ, firmado no Resp nº 1.246.317-MG, segundo o qual “*são ‘insumos’, para efeitos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, e do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes*”.

Nessa mesma orientação, seguida pela STJ, nossa Turma tem se pronunciado:

Processo nº 11686.000186/2008-17

Acórdão nº 3202-001.023

-2ªCâmara/2ªTurmaOrdinária

Sessão de 27 de novembro de 2013

CONCEITO DE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO.
CRITÉRIOS PRÓPRIOS O conceito de insumos não se confunde com aquele definido na legislação do IPI - restrito às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados diretamente na produção; por outro lado, também não é qualquer bem ou serviço adquirido pelo contribuinte que gera direito de crédito, nos moldes da legislação do IRPJ. Ambas as posições (restritiva/IPI e extensiva/IRPJ) são inaplicáveis ao caso. Cada tributo tem sua materialidade própria (aspecto material), as quais devem ser consideradas para efeito de aproveitamento do direito de crédito dos insumos: o IPI incide sobre o produto industrializado, logo, o insumo a ser creditado só pode ser aquele aplicado diretamente a esse produto; o IRPJ incide sobre o lucro (lucro = receitas - despesas), portanto, todas as despesas necessárias devem ser abatidas das receitas auferidas na apuração do resultado. No caso do PIS/Pasep e da Cofins, a partir dos enunciados prescritivos contidos nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, devem ser construídos critérios próprios para a apuração da base de cálculo das contribuições. As contribuições incidem sobre a receita da venda do produto ou da prestação de serviços, portanto, o conceito de insumo deve abranger os custos de bens e serviços, necessários, essenciais e pertinentes, empregados no processo produtivo, imperativos na elaboração do produto final destinado à venda, gerador das receitas tributáveis. GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO.

POSSIBILIDADE: Os gastos gerais de fabricação são Autenticado digitalmente em 25/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/03/2015 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

necessários, essenciais e pertinentes ao processo produtivo da empresa, portanto, geram direito de crédito das contribuições.

Destaco, inclusive, que o colega de turma, Conselheiro CHARLES MAYER, tem ressalvado seu entendimento pessoal, de que o conceito de insumos do PIS/COFINS é o mesmo do IPI adicionado da possibilidade de creditamento de serviços, acostando-se ao entendimento majoritário da nossa Turma.

Desse modo, utilizando tal definição (o conceito de insumo deve abranger os custos de bens e serviços, necessários, essenciais e pertinentes), passo a esmiuçar cada grupo de produtos ou serviços, cujos créditos foram glosados pela autoridade fiscal e discriminados no Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40), de acordo com a fase de utilização dos mesmos na atividade da empresa, a saber:

III-B-2 – Equipamento de proteção individual

III-B-4 – Gastos com aquisição de carimbos

III-B-5 – Gastos relacionados à graxaria

III-B-6 - Produtos químicos utilizados na limpeza da caldeira

III-B-12 – Reforma e manutenção de empilhadeira

III-B-14 – Material de limpeza utilizado na indústria e na lavanderia

III-B-15 – Gastos com lavanderia

III-B-23 – Luvas de aço

III-B-27 – Despesas e manutenção relacionadas à água utilizada no processo produtivo, como bomba para poço artesiano e o encanamento especial construído para busca água no terreno vizinho

III-B-28 – Contratação de serviços de pessoa jurídica, como de resfriamento e os serviços contratados do governo e de particulares para análise de qualidade da água e da carne

III-B-31 - Manutenção de veículos e empilhadeiras

III-B-33 - Softwares utilizados no processo produtivo, como programa para o controle de estoque, gerenciador da câmara de resfriamento

III-B-40 – Aluguel de imóveis como aluguéis de adaire

Produtos químicos utilizados na limpeza da caldeira, Material de limpeza utilizado na indústria e na lavanderia, Gastos com lavanderia (Itens da autuação: III-B-6, III-B-14, III-B-15)

Nesse item de glosa de créditos, a empresa contextualizou a utilização dos citados produtos no seu processo produtivo, nas fls. 4.415/4.421.:

Em relação ao material de limpeza glosado, depois de esclarecimentos da empresa sobre o seu processo produtivo, produziu-se o seguinte Relatório de Diligência fiscal quanto a esse tema:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 2

5/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por IRENE SOUZA DA

TRINDADE TORRES OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/03/2015 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES

Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4) Transcreve-se adiante o item “I” do Termo de DILIGÊNCIA/SOLICITAÇÃO de Documentos:

“Foi alegado pela empresa autuada, em fase de impugnação e recurso voluntário, que muitos produtos de limpeza constantes do Anexo I do Auto de Infração são insumos, mesmo quando adotado o entendimento contido nas IN’s 404/2004 e 247/2002, citando como exemplos os produtos “Nutradox” e “Saltract”, os quais seriam aplicados no processo produtivo com perda de suas propriedades físicas e seriam consumidos durante o processo produtivo. O citado Anexo I, que relaciona as glosas referentes a insumos não aceitos pela fiscalização nos meses de Abril/2007 a Outubro/2009, foi elaborado com base nas informações fornecidas pelo próprio fiscalizado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 001/2011, lavrado em 13/07/2011, cujos itens utilizados no creditamento do PIS e COFINS foram apresentados sob o título “Creditamento do PIS e COFINS – Possibilidade de Tomada de Créditos – Relatório do escritório Ippolito Rivitti e Dias”, sendo os produtos de limpeza classificados de acordo com a seguinte estrutura:

Item do Relatório	Tese
III-B-6	Produtos químicos utilizados na limpeza de caldeira
III-B-14	Material de limpeza utilizado na indústria e lavanderia
III-B-15	Gastos com lavanderia

Assim, fica o diligenciado intimado a comprovar, dentre os produtos de limpeza constantes do Anexo I, quais são aplicados e consumidos no processo produtivo com perda de suas propriedades físicas, explicando e comprovando mediante documentação hábil (laudos, relatórios, etc) o uso nas etapas do processo produtivo. Elaborar planilha discriminando para estes itens, a “descrição”, “Item do Relatório” a qual pertence, valor utilizado como crédito, número de nota fiscal de aquisição e data de emissão da nota fiscal.”

5) Em sua resposta a este item o contribuinte descreve o momento em que os produtos químicos e de limpeza são utilizados em cada uma das etapas do processo produtivo, concluindo que todos eles geram o direito ao crédito de PIS e COFINS. Verifica-se, então, que o diligenciado adota o critério da essencialidade para enquadrar os produtos de limpeza no conceito de insumo, ampliando o espectro definido pelas IN’s 247/2002 e 404/2004. Esta fiscalização não questiona a essencialidade de tais produtos, mas tão somente utiliza o conceito de insumo extraído das IN’s retrocitadas; e neste contexto é essencial que o insumo além de ser utilizado no processo produtivo seja consumido ou sofra desgaste com a perda de suas propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação.

Desta forma, sob à luz das IN’s 247/2002 e 404/2004, não se comprovou que os produtos de limpeza glosados possam ser admitidos²⁰ como²⁴ passíveis de creditamento. Não foram

apresentados provas ou elementos que comprovassem as perdas das propriedades físicas dos produtos de limpeza em função da utilização no processo produtivo, assim como a empresa reconheceu a impossibilidade em discriminar os produtos por “descrição”, “Item do Relatório”, “valor”, “número da nota fiscal” e “data de emissão da nota fiscal”, propondo inclusive a inversão do ônus da prova na verificação dos créditos ao Fisco, e não aos contribuintes que os pleiteiam.

Como se lê da diligência acima transcrita, a “fiscalização não contesta a essencialidade de tais produtos” no processo produtivo da Recorrente. A autoridade fiscal diverge de tal creditamento, porque, na sua ótica, “é essencial que o insumo além de ser utilizado no processo produtivo seja consumido ou sofra desgaste com a perda de suas propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação”.

Entretanto, como assentei linhas atrás, adoto o posicionamento do STJ, de que o conceito de insumos do PIS/COFINS não-cumulativos adota o critério da pertinência com o processo produtivo, e não do contato físico.

Por essa razão, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao creditamento dos itens III-B-6, III-B-14 e III-B-15 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss.).

Equipamento de proteção individual (Itens da autuação: III-B-2, III-B-23)

No que se refere à indumentária (equipamento de proteção individual) de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes, entendo que é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS/COFINS.

No mesmo sentido, colha-se o seguinte precedente do CARF:

CARF

Acórdão nº 3102-000.781-1^aCâmara/2^aTurma Ordinária

Julgado em 1º de outubro de 2010.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE.CRÉDITO.INDÚSTRIA AVÍCOLA. SERVIÇOS TERCEIRIZADOS. Os serviços contratados de pessoa jurídica contribuinte do PIS/COFINS, aplicados no processo produtivo, geram direito ao crédito de que trata o art.3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

INDUMENTÁRIA. A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS/COFINS.

OUTRAS DESPESAS. Por falta de previsão legal específica, não geram direito ao crédito do PIS/Cofins outros custos que não se enquadrem no conceito de insumos de produção e/ou serviços utilizados no processo produtivo.

comercial, salvo aquelas específicas referenciadas na legislação de regência, não geram direito ao crédito de que se cuida.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Luis Marcelo Guerra de Castro-Presidente e Redator. Ad Hoc

Decisão unânime.

Note-se que, de acordo com o Relatório de Diligência, tais itens não constam do ativo imobilizado da empresa: (fl. 4.456)

10) Em relação ao item “5” do Termo de Diligência o contribuinte esclareceu a forma de lançamento dos itens, em contas de consumo e estoque, não sendo contabilizados em contas do ativo permanente. Comprova-se também, no exame dos documentos constantes do processo administrativo fiscal, que não há qualquer solicitação de crédito sobre ativo imobilizado referente a itens associados a vestimentas, uniformes, agasalhos, EPI's e assemelhados.

Assim DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para reconhecer a improcedência da glosa de EPI - equipamento de proteção individual, agrupados nos itens III-B-2 e III-B-23 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss)..

Item III-B-5 – Gastos relacionados à graxaria

Conforme explicado no Laudo do processo produtivo de fl.4.418, a graxaria é o setor do frigorífico onde é processado os subprodutos, decorrente do abate, (recebido da bílis, cascós e chifres e as crinas).

As glosas efetuadas pela autoridade fiscal, nesse item, abrangem material de higienização, material de conservação do produto, equipamento de proteção individual, materiais de escritório (v.g., caneta bic) e despesas com cesta básica/refeição destinadas aos empregados, ao teor do que consta à fl. 45 dos autos.

Assim, pelos mesmos motivos explicitados nos tópicos antecedentes da presente decisão, entendo que devem ser acolhidos os créditos relacionados no item III-B-5 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss), excetuado materiais de escritório (v.g., caneta bic) e despesas com cesta básica/refeição destinadas aos empregados.

Carimbo (Item da autuação: III-B-4)

O Relatório da diligência constatou que “*a utilização dos carimbos é associada à identificação e classificação das carcaças realizadas na etapa 3 denominada “Linha de Abate”*”. Também destacou que “*da análise das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, que não somente a aquisição de carimbos foi contabilizada como crédito, mas também a aquisição de blocos e papeletas diversas, e a confecção e encadernação de livros*”.

Nesse contexto, entendo que “*a utilização dos carimbos é associada à identificação e classificação das carcaças realizadas na etapa 3 denominada “Linha de Abate”*” possui grau de pertinência e essencialidade no processo produtivo, o que não ocorre no caso da aquisição de blocos e papeletas diversas, e a confecção e encadernação de livros”.

Dessa maneira, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para julgar improcedente a glosa de créditos vinculados aos carimbos associados à identificação e classificação das carcaças, relacionados no item III-B-4 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss.).

Despesas com softwares utilizados no processo produtivo, como programa para o controle de estoque, gerenciador da câmara de resfriamento (Item da autuação: III-B-33)

Em seu recurso voluntário, a empresa critica a glosa de despesas com software utilizados para o controle do processo produtivo, especialmente programa para gerenciamento de estoques e das câmaras de resfriamento, pois afirma que não é possível fazer o controle, qualitativo e quantitativo, do processo produtivo sem essa tecnologia.

Correto a recorrente também nesse ponto, tendo em vista que tais despesas com software são essenciais e pertinentes ao controle do processo produtivo, merecendo provimento o recurso voluntário, para acolher o creditamento dos valores indicados no item III-B-33 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss.).

III-B-12 – Reforma e manutenção de empilhadeira e III-B-31 - Manutenção de caminhões e empilhadeiras

No frigorífico, a empilhadeira é utilizada para movimentação das mercadorias por ele processadas e os veículos que transportam os animais das fazendas dos produtores rurais para os centros de confinamento e, daí, para linha de abate. As atividades da empilhadeira e dos caminhões, portanto, são necessárias, essenciais e pertinentes ao processo produtivo da recorrente.

Conseqüentemente, também é necessária, essencial e pertinente ao processo produtivo da recorrente os serviços de reforma e manutenção da empilhadeira e dos caminhões.

Nesse sentido, colha-se a seguinte Solução de Consulta nº 101, de 22 de Outubro de 2010, da 6ª Região Fiscal:

As despesas com aquisição de partes e peças e com serviços de manutenção em veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção ou fabricação de bens ou produtos, bem como as despesas com aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens geram direito a créditos a serem descontados da Cofins, desde que as partes e peças de reposição não estejam incluídas no ativo imobilizado.

Assim, acolho o recurso voluntário para manter os créditos, alusivos aos itens III-B-12 e III-B-31 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss.).

III-B-27 – Despesas e manutenção relacionadas à água utilizada no processo produtivo, como bomba para poço artesiano e o encanamento especial construído para busca água no terreno vizinho

No item III-B-27, a própria fiscalização assenta que se tratam de despesas e manutenção relacionadas à água “***utilizada no processo produtivo***”, como análise da qualidade da água, bomba (inclusive combustível) para poço artesiano e o encanamento especial construído para busca água no terreno vizinho.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 2

5/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por IRENE SOUZA DA

TRINDADE TORRES OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/03/2015 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES

Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Dessa forma, entendo ser, praticamente, incontroverso que tais gastos são necessários, essenciais e pertinentes ao processo produtivo da recorrente, e que o motivo da glosa pela autoridade fiscal foi a adoção inadequada do conceito de insumo do IPI, razão pelo qual acolho o recurso voluntário para manter os créditos, alusivos ao item III-B-27 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss.).

III-B-28 – Contratação de serviços de pessoa jurídica, como de resfriamento e os serviços contratados do governo e de particulares para análise de qualidade da água e da carne

No item III-B-28, foram glosados serviços de análise microbiológica de carne, análise de água, análise de matéria-prima, e serviços de certificação/auditoria exigida pela Governo.

É intuitivo que tais serviços decorrem das altas exigências sanitárias governamentais, a que são submetidos os Frigoríficos e todas as empresas de processamento de alimentos, sendo inequívoco que tais gastos são necessários, essenciais e pertinentes ao processo produtivo da recorrente.

Verdadeiramente a glosa pela autoridade fiscal nesse caso só se justifica pela adoção inadequada do conceito de insumo do IPI para o âmbito do PIS/COFINS, razão pelo qual acolho o recurso voluntário para manter os créditos, alusivos ao item III-B-28 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss.).

III-B-40 – Aluguel de imóveis como aluguéis de andaime

O inciso IV do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 autoriza o desconto de créditos dos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

Já o inciso VII do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 permite o desconto de créditos nas edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, de modo que é justificado o creditamento de aluguel de andaimes.

Dessa maneira, ao contrário do que assentou a fiscalização, o desconto de tais créditos não dependem de seu enquadramento, no inciso II, do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Deveras, o desconto de créditos nessa hipótese depende do enquadramento ou não dessas despesas, nos incisos IV e VII do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Nesse diapasão, confira-se o seguinte julgado do CARF:

Processo nº 13502.720021/2011-05

Relator: Ricardo Rosa

Sessão de 15/10/2014

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

PEDIDO DILIGÊNCIA. FALTA DE ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. PROVA DOCUMENTAL EM PODER DA RECORRENTE. PRECINDIBILIDADE DA PRODUÇÃO. CABIMENTO. Não é passível de deferimento pedido de diligência que não atende os requisitos legais, especialmente, quando se revela prescindível, por se tratar de prova documental referente à escrituração contábil e fiscal da recorrente, que, se existente, seria de fácil colação aos autos nas fases de defesa. Recurso Voluntário Provido em Parte. Os dispêndios com aluguéis de equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, geram direito de créditos da Cofins independentemente do tipo de atividade em que utilizados.

Não tendo a autoridade fiscal glosado os créditos na perspectiva dos incisos IV e VII – mas sim na perspectiva equivocada do inciso II - , julgo que os mesmos são legítimos. DOU PROVIMENTO o recurso voluntário para manter os créditos, vinculados ao item III-B-40 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss.).

Despesas com fretes no transporte de insumos sujeitos à suspensão das contribuições ou ao crédito presumido

Sobre as despesas com frete, o Relatório de Diligência Fiscal constatou o seguinte:

6) Os itens “2”, “3” e “4” do Termo de DILIGÊNCIA/SOLICITAÇÃO de Documentos, formulados para fins de elucidação da forma de contratação dos fretes na aquisição de bois vivos/lenhas, são transcritos a seguir:

“2) Relação dos fretes vinculados às aquisições de bovinos vivos, no período de 12/2006 a 10/2009, junto às pessoas físicas, em planilha eletrônica que contenha pelo menos o número do CTRC (ou número da nota fiscal de serviço), CNPJ e nome do transportador, data da emissão do documento, produto transportado e valor do serviço. Apresentar cópias de pelo menos um CTRC (ou NF de serviço) para cada mês do período solicitado.

3) Relação dos fretes vinculados às aquisições de bovinos vivos, no período de 12/2006 a 10/2009, junto às pessoas jurídicas, em planilha eletrônica que contenha pelo menos o número do CTRC (ou número da nota fiscal de serviço), CNPJ e nome do transportador, data da emissão do documento, produto transportado e valor do serviço. Apresentar cópias de pelo menos um CTRC (ou NF de serviço) para cada mês do período solicitado.

4) Relação dos fretes vinculados às aquisições de lenha, no período de 12/2006 a 10/2009, junto às pessoas físicas, em planilha eletrônica que contenha pelo menos o número do CTRC (ou número da nota fiscal de serviço), CNPJ e nome do transportador, data da emissão do documento, produto transportado e valor do serviço. Apresentar cópias de pelo menos um CTRC (ou NF de serviço) para cada mês do período solicitado.”

7) A diligenciada apresentou planilha eletrônica com a relação de fretes contratados YEE Dóprias, RO, por Zamostragem, alm dos
Autenticado digitalmente em 03/04/2015

5/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/03/2015 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES
Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

documentos fiscais correlatos. Embora a planilha demonstre detalhadamente os fretes contratados, indicando datas, valores, números dos documentos fiscais e identificação dos transportadores, não há indicação dos produtos transportados, pois na coluna denominada “PRODUTO” as descrições são genéricas tais como “Fretes s/ compras” ou “Fretes s/ transferências”, dentre outros. Em resposta datada de 18/10/2011, no curso do procedimento fiscal realizado, o contribuinte já afirmava não possuir a segregação dos fretes de aquisição de matérias primas vinculadas a aquisições de pessoas físicas e pessoas jurídicas. Justamente por esta impossibilidade de segregar os fretes vinculados a produtos com ou sem suspensão a fiscalização utilizou critério de rateio para determinar os fretes de aquisição sujeitos à suspensão, com base na relação entre as aquisições de insumos adquiridos com suspensão e o total de aquisições de insumos.

Vê-se, portanto, que a fiscalização fez um rateio dos fretes relacionados a insumos **com** suspensão do PIS/COFINS não-cumulativo daqueles relacionados a insumos **sem** suspensão do PIS/COFINS não-cumulativo, glosando os créditos relativos aos primeiros.

A autoridade fiscal apurou, ainda, os créditos de frete de acordo com o regime submetido aos insumos transportados (créditos básicos ou créditos presumidos, conforme o caso).

Desse modo, resta decidir se o serviço de frete, tributado pelo PIS/COFINS, segue ou não o mesmo regime do insumo transportado.

Na minha ótica, o serviço de frete no transporte de insumo, tributado pelo PIS/COFINS, é creditável independente do fato de o material transportado não o ser, pois tal serviço se enquadra no conceito de serviço utilizado no processo produtivo, de que trata o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que é tributado pelas contribuições e foram prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil.

Pelas mesmas razões, concordo com a Recorrente, quando sustenta que os créditos do serviços de fretes não devem seguir o regime do crédito presumido do insumo transportado. Os fretes de insumos são insumos e geram créditos “básicos” (art.3º, II) sempre que forem contratados pela contribuinte perante pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil.

Portanto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para que sejam recalculados todos créditos de frete de insumos (contratados pela recorrente perante pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil), com as alíquotas previstas no art. 3º, § 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, independente do regime a que se submete o insumo transportado.

Despesas com fretes no transporte de produtos industrializados entre estabelecimentos. Venda ou armazenagem.

Quanto às despesas com frete, entre estabelecimentos da mesma empresa, para o transporte de mercadorias já industrializadas, discordo, com a devida vénia, do entendimento que tem prevalecido na nossa Turma (pelo Voto de qualidade), de que o inciso IX do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não autoriza o desconto de créditos nessa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 2

5/03/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por IRENE SOUZA DA

TRINDADE TORRES OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/03/2015 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES

Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse contexto, acolho o recurso voluntário, mantendo os créditos relacionados às despesas com frete, entre estabelecimentos da mesma empresa, para o transporte de mercadorias já industrializadas, pois tal operação configura operação de venda, ainda que, por razões logísticas e pela natureza perecível, o frete tenha que ocorrer por etapas.

Destaco, ainda, um argumento alternativo da recorrente, é o de que, mesmo não sendo admitido o crédito, por não se enquadrar tal despesa no conceito de “operação de venda”, fosse considerado a questão sob outra perspectiva, qual seja: a de tratar o frete do produto acabado entre estabelecimentos da mesma empresa, como componente do custo de armazenagem para posterior venda.

Para a recorrente, não sendo destinado à venda, os produtos perecíveis processados pela recorrente se destinam à armazenagem em outro estabelecimento da empresa, para posterior venda. E o inciso IX do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 autoriza o desconto de créditos nas despesas com armazenagem de mercadorias.

Resta saber, partindo dessa premissa, se o frete compõe o custo da armazenagem. É certo que custo do frete não se confunde com despesas com armazenagem e, portanto, não dá direito ao crédito com base no inciso IX do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Sob esse ângulo, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, para reconhecer o desconto de créditos no frete do produto acabado entre estabelecimentos da mesma empresa, por se enquadra como operação de venda, nos termos do inciso IX do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Aquisições de milho das empresas Atlas e Goiás Verde. Exigência que a suspensão conste na Nota Fiscal.

Outro ponto de divergência entre a fiscalização e a contribuinte diz respeito a glossa parcial de créditos das aquisições de milho das empresas ATLAS AGROINDUSTRIAL LTDA e GOIÁS VERDE ALIMENTOS LTDA, transferindo-os do crédito básico para o crédito presumido.

A recorrente repetiu seu argumento, constante da impugnação, de que as notas fiscais não continham a ressalva de que se tratavam de operações sujeitas à suspensão do PIS/COFINS, como exige o art. 2º, § 2º, da IN 660/2006, e, assim sendo, seria improcedente a glossa parcial dos créditos básicos.

Sobre esse ponto, o acórdão recorrido indeferiu a impugnação, sob os seguintes argumentos:

A fiscalização realizou a transferência dos valores referentes às aquisições de milho das empresas ATLAS AGROINDUSTRIAL LTDA e GOIÁS VERDE ALIMENTOS LTDA do crédito básico para o crédito presumido, tendo em vista que em resposta à intimação, ambas as empresas apresentaram os documentos de fls. 2383 e seguintes, onde restou perfeitamente evidenciado que as aquisições foram procedidas com suspensão das contribuições (COFINS e PIS).

As fornecedoras apresentaram, em resposta, uma listagem onde são identificadas cada uma das operações no período e respondido afirmativamente em todas as notas fiscais ali enumeradas que houve a suspensão das contribuições.

Ao contrário, a autuada não trouxe ao processo qualquer elemento que infirmasse as declarações apresentadas pelas duas empresas e que atestassem a inexistência de tributação. A defesa se limitou apenas a alegar que sobre as operações houve a incidência da COFINS e do PIS, já que não havia qualquer menção à suspensão das contribuições nas notas fiscais em seu poder.

Porém, a impugnante apresentou, inclusive, o documento de fls. 2.384 à empresa GOIÁS VERDE ALIMENTOS LTDA, que foi trazido pela terceira ao processo em resposta à intimação, cujo fragmento abaixo se transcreve:

DECLARA à GOIÁS VERDE ALIMENTOS LTDA, para fins de suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), na forma do art. 9º e do § 3º do art. 15 da Lei 10.925, de 23 de julho de 2001, que apura o imposto com base no lucro real.

DECLARA, ainda, que os produtos adquiridos destinam-se à fabricação dos produtos:

I – Relacionados no caput do art. 8º da Lei 10.925, de 2004.

Consigne-se, a propósito que, de 04/04/2006 até 30/10/2009, aplicava-se a suspensão da Cofins, nos termos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, às vendas de milho classificados no capítulo 10 feitas por pessoa jurídica que exercesse atividade agropecuária ou de cooperativa de produção agropecuária à pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real que exercesse a atividade de frigorífico, dedicando-se à preparação (industrialização) de carnes bovinas classificadas no capítulo 2 da NCM, para consumo humano ou animal, atividade essa que se caracteriza como agroindustrial e em relação à qual o milho é considerado insumo.

Em assim sendo, conclui-se ter sido correto o procedimento de transferência das aquisições de milho para a base de cálculo do crédito presumido.

À luz do acórdão recorrido, julgou-se que “as fornecedoras apresentaram, em resposta, uma listagem onde são identificadas cada uma das operações no período e respondido afirmativamente em todas as notas fiscais ali enumeradas que houve a suspensão das contribuições”.

Entretanto, observo que, em algumas notas fiscais, foi destacado que houve suspensão do PIS/COFINS (p. ex., fls. 2394/2.395), mas, em outras notas fiscais, inexiste tal ressalva (p. ex., fls. 2385/2393), como exigido pelo art. 2, § 2º, da IN nº 660/2006.

Quando não há menção à suspensão do PIS/COFINS nas notas fiscais de aquisição de milho, entendo que é cabível o desconto integral de créditos básicos do PIS/COFINS, porquanto a suspensão é condicionada ao cumprimento dessa formalidade, ao teor do art. 2, § 2º, da IN nº 660/2006.

Nesse contexto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para o direito ao desconto dos créditos básicos, relativamente às aquisições de milho das empresas ATLAS AGROINDUSTRIAL LTDA. e GOIÁS VERDE ALIMENTOS LTDA., quando as respectivas notas fiscais não indicaram a suspensão do PIS/COFINS.

Aquisições de animais vivos e lenha. Alíquota do crédito presumido.

Em seu recurso voluntário, a empresa defende, ainda, que a aquisição de boi vivo (NCM 01.02) e de lenha (NCM 44.01) se sujeita a alíquota do crédito presumido, prevista no **inciso I**, e não, como quer o Fisco, no **inciso III** do art. 8º, § 3º, da Lei nº 10.925/2004.

Para a DRJ, a tese da recorrente seria improcedente, pelos seguintes fundamentos:

A autuada se insurgiu contra os referidos percentuais acentuando que os mesmos deveriam ser os previstos no inciso I do mesmo parágrafo, ou seja, 4,56% e 0,99% para a COFINS e o PIS (60% de 7,6% e 1,65%), respectivamente.

Para a análise da questão, cumpre primeiramente evidenciar que a empresa adquire como insumos sem a incidência das contribuições bovinos vivos e lenha, classificados nos capítulos 1 e 44 da NCM, respectivamente, para produção de mercadorias classificadas no capítulo 2.

As dúvidas da empresa acerca do enquadramento das alíquotas no inciso I ou III do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, foram objeto de inúmeras consultas formuladas por outras empresas à RFB.

Contudo, a partir do entendimento adotado pela administração tributária, tem-se que o enquadramento do caso concreto no inciso I do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, conforme adotado pela impugnante parte de uma premissa equivocada.

A empresa erroneamente interpreta que o produto a ser enquadrado no dispositivo legal, para obtenção da alíquota aplicável, é a mercadoria produzida pela empresa e não o insumo adquirido, ou seja, ela alega: “sempre que os insumos forem adquiridos para produção de mercadorias classificadas no capítulo 2 a alíquota aplicável para COFINS será de 4,56% e de PIS será de 0,99%.”.

[...]

Tanto a lei como a instrução normativa transcritas não deixam margem a dúvidas: adquirindo insumos de origem animal (capítulos 2 a 4 e 16, etc. da NCM), o crédito presumido será calculado pela aplicação dos percentuais de 0,99% para o PIS e 4,56% para a Cofins (ou seja, 60% das alíquotas básicas); adquirindo outros insumos, aplicar-se-á sobre o valor dos insumos adquiridos o percentual de 0,5775% para o PIS e 2,66% para a Cofins (isto é, 35% das alíquotas básicas).

Não poderia, aliás, ser de outra forma, pois, o objetivo do crédito presumido é desonerar o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre os insumos adquiridos.

Fixar as alíquotas de acordo com a atividade da agroindústria adquirente, conforme pretende a autuada fugiria ao objetivo de desoneração do crédito presumido em questão, pois a atividade de cada empresa não guarda qualquer relação com a carga de contribuições incidente sobre os insumos adquiridos.

Dito de outra maneira, é descabido que um mesmo insumo possibilite creditamento por alíquotas distintas se adquirido por esta ou por aquela pessoa jurídica.

As mesmas argumentações e dispositivos da legislação até então citados se aplicam às aquisições de lenha.

No entanto, as razões do acórdão recorrido têm que ser confrontadas com o superveniente § 10, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013. *In verbis*:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

[...]

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

[...]

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos

[...].

§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos.

O § 10 acrescido pela Lei nº 12.865/2013 explicitamente adotou a interpretação defendida pela Recorrente, de que os insumos adquiridos pela empresa recorrente, para produzir mercadoria classificada no Capítulo 2, se sujeitam a alíquota do crédito presumido desta última.

Por ser expressamente interpretativo, o § 10 criado pela Lei nº 12.865/2013 deve ser aplicado retroativamente ao presente caso, nos termos do art. 106, I, do CTN.

Nesse novo cenário, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, reconhecendo que a aquisição de boi vivo (NCM 01.02) e de lenha (NCM 44.01) se sujeita a alíquota do crédito presumido, prevista no inciso I art. 8º, § 3º, da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013, aplicável retroativamente, por força do art. 106, I, do CTN, devendo ser refeito o lançamento nessa parte.

Súmula CARF nº 2: Inconstitucionalidade. Multa. Confisco.

Na forma consolidada da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, razão pela qual não conheço as teses da empresa que pressupõem o reconhecimento da inconstitucionalidade das normas infraconstitucionais.

Súmula CARF nº 4: Taxa SELIC

Conforme assentado na Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, não procedendo, dessa forma, o recurso voluntário quando defende a impossibilidade jurídica de sua aplicação.

Juros de mora incidentes sobre a multa de ofício.

Embora este relator possua entendimento diverso sobre a matéria, prevalece em nossa Turma a exegese de que os juros de mora incidem sobre a multa de ofício. Nesse contexto, nego provimento ao recurso voluntário também nessa parte.

Forte nesses argumentos, CONHEÇO EM PARTE do recurso voluntário. Na parte conhecida, REJEITO as preliminares suscitadas e DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário apenas para:

a) manter os créditos, alusivos aos itens III-B-2, III-B-4, III-B-5 (excetuado materiais de escritório e despesas com cesta básica/refeição destinadas aos empregados), III-B-6, III-B-12, III-B-14, III-B-15, III-B-27, III-B-28, III-B-31, III-B-33 e III-B-40 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/ss.);

b) que sejam recalculados todos créditos de frete de insumos (contratados pela recorrente perante pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil), com as alíquotas previstas no art. 3º, § 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, independente do regime a que se submetem os insumos transportados;

c) reconhecer o desconto de créditos no frete do produto acabado entre estabelecimentos da mesma empresa, como componente do custo de armazenagem, nos termos do inciso IX do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;

d) reconhecer o direito ao desconto dos créditos básicos, relativamente às aquisições de milho das empresas ATLAS AGROINDUSTRIAL LTDA e GOIÁS VERDE ALIMENTOS LTDA, quando as respectivas notas fiscais não indicaram a suspensão do PIS/COFINS;

e) reconhecer que a aquisição de boi vivo (NCM 01.02) e de lenha (NCM 44.01) se sujeita a alíquota do crédito presumido, prevista no inciso I art. 8º, § 3º, da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013, aplicável retroativamente, por força do art. 106, I, do CTN.

Com base nesses pontos, acolhidos pelo acórdão ora lavrado, deve ser refeito o lançamento.

É como voto.

Thiago Moura de Albuquerque Alves

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator.

Com a devida vênia, discordo do il. Relator quanto ao creditamento sobre fretes pagos na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, tema que, como cediço, não é novo nesta mesma Turma de Julgamento.

Temos entendido que, como a lei fala em “frete na operação de venda”, não se justificaria o crédito na circunstância de a operação reportar-se a uma mera transferência (CARF/2^a Câmara / 2^a Turma Ordinária, Acórdão n.º 3202-000.597, de 28/11/2012).

Esse também é o entendimento de outras Turmas de Julgamento. Exemplificativamente:

CRÉDITOS. FRETES. REMESSA PARA ARMAZÉNS E DEPÓSITOS. IMPOSSIBILIDADE. Carece de previsão legal a apropriação de créditos, na apuração não cumulativa das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, em relação ao custo do frete arcado com a transferência de mercadorias acabadas ou prontas para consumo a depósitos ou armazéns, próprios ou de terceiros. (CARF/4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária, Acórdão n.º 3403-002.373, de 22/8/2013).

CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias (produtos acabados ou em elaboração) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos da Cofins e da Contribuição ao PIS. (CARF/3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária, Acórdão n.º 3302-002.027, de 23/4/2013).

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. FORMAÇÃO DE LOTE PARA EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. A transferência de produto acabado a estabelecimento filial para formação de lote de exportação, ainda que se efetive a exportação, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação, não gerando o direito ao creditamento em relação à contribuição. (CARF/4^a Câmara / 3^a Turma Ordinária, Acórdão n.º 3403-002.681, de 28/1/2014).

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

CÓPIA