



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10680.723742/2013-81
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3302-001.235 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2019
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente PRUDENTE REFEIÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Walker Araújo e José Renato Pereira de Deus que negavam a diligência.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araújo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Reporto-me à Resolução nº 3302-000.959, de 26/02/2019, deste colegiado, fls. 6.956 e seguintes, em que este conselheiro relator em seu voto assim observa e dispõe:

DO AUTO DE INFRAÇÃO

Quanto à nulidade do auto de infração, a recorrente diz que o procedimento fiscal deve ser anulado, posto que desprovido de fundamentos que autorizem a glosa dos créditos dos tributos auditados, bem com a aplicação da multa, porém não indica propriamente uma causa de nulidade, sendo que a preliminar, nesse contexto, se confunde com o mérito, e merece ser rejeitada neste momento.

DO CREDITAMENTO DE INSUMOS

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.235 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.723742/2013-81

Sem embargo, quando se adentra no mérito da matéria referente às glosas dos insumos de que se creditou a recorrente, ao meu ver, não se tem como bem solucionar a lide nas condições em que se encontra o processo. Explico. As premissas usadas pela auditoriafiscal para efetuar as glosas dos créditos ficaram anacrônicas, especialmente depois que o STJ julgou a matéria em sede de recurso repetitivo. Por outro giro, a forma pela qual a recorrente se utilizou dos créditos das contribuições não cumulativas também não se coaduna com o formato preconizado por este CARF, que obedece obrigatoriamente a jurisprudência consolidada dos tribunais superiores.

Nesse diapasão, vale trazer o pronunciamento do conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator do voto vencedor no acórdão 9303007.535 3ª Turma, de 17/10/2018:

(...) Porém, como bem esclareceu a relatora em seu voto, o STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que tratam os arts. 1036 e seguintes do NCPC, trouxe um novo delineamento ao trazer a interpretação do conceito de insumos que entende deve ser dada pela leitura do inciso II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

A própria recorrente, Fazenda Nacional, editou a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, na qual traz que o STJ em referido julgamento teria assentado as seguintes teses: “(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

Portanto, a partir desta sessão de julgamento, por força do efeito vinculante da citada decisão do STJ, esse conselheiro passará a adotar o entendimento muito bem explanado pela relatora e também pela citada nota da PGFN.

Para que o conceito doravante adotado seja bem esclarecido, transcrevo abaixo excertos da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, os quais considero esclarecedores dos critérios a serem adotados.

(...)

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.

18. (...) Destarte, entendeu o STJ que o conceito de insumos, para fins da não cumulatividade aplicável às referidas contribuições, não corresponde exatamente aos conceitos de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda.

(...)

36. Com a edição das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, o legislador infraconstitucional elencou vários elementos que como regra integram cadeias

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.235 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.723742/2013-81

produtivas, considerando-os, de forma expressa, como ensejadores de créditos de PIS e COFINS, dentro da sistemática da não-cumulatividade.

Há, pois, itens dentro do processo produtivo cuja indispensabilidade material os faz essenciais ou relevantes, de forma que a atividade-fim da empresa não é possível de ser mantida sem a presença deles, existindo outros cuja essencialidade decorre por imposição legal, não se podendo conceber a realização da atividade produtiva em descumprimento do comando legal. São itens que, se hipoteticamente subtraídos, não obstante não impeçam a consecução dos objetivos da empresa, são exigidos pela lei, devendo, assim, ser considerados insumos.

(...)

38. Não devem ser consideradas insumos as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional. Isso porque há bens e serviços que possuem papel importante para as atividades da empresa, inclusive para obtenção de vantagem concorrencial, mas cujo nexo de causalidade não está atrelado à sua atividade precípua, ou seja, ao processo produtivo relacionado ao produto ou serviço.

39. Vale dizer que embora a decisão do STJ não tenha discutido especificamente sobre as atividades realizadas pela empresa que ensejariam a existência de insumos para fins de creditamento, na medida em que a tese firmada refere-se apenas à atividade econômica do contribuinte, é certo, a partir dos fundamentos constantes no Acórdão, que somente haveria insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços. Desse modo, é inegável que inexistem insumos em atividades administrativas, jurídicas, contábeis, comerciais, ainda que realizadas pelo contribuinte, se tais atividades não configurarem a sua atividade-fim.

(...)

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

(...)

50. Outro aspecto que pode ser destacado na decisão do STJ é que, ao entender que insumo é um conceito jurídico indeterminado, permitiu-se uma conceituação diferenciada, de modo que é possível que seja adotada definição diferente a depender da situação, o que não configuraria confusão, diferentemente do que alegava o contribuinte no Recurso Especial.

51. O STJ entendeu que deve ser analisado, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa. Vale ressaltar que o STJ não adentrou em tal análise casuística já que seria incompatível com a via especial.

52. Determinou-se, pois, o retorno dos autos, para que observadas as balizas estabelecidas no julgado, fosse apreciada a possibilidade de dedução dos créditos relativos aos custos e despesas pleiteados pelo contribuinte à luz do objeto social daquela empresa, ressaltando-se as limitações do exame na via mandamental, considerando as restrições atinentes aos aspectos probatórios.

(...)

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.235 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.723742/2013-81

Portanto, partindo dessas premissas é que iremos analisar, em cada caso, o direito ao crédito de PIS e Cofins de que tratam o inc. II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Forte nas lições do acórdão da CSRF supra, que tem por base o acórdão do STJ e Nota da PGFN mencionados, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem do lançamento proceda a nova análise detalhada dos lançamentos contábeis das contas da escrituração contábil digital da contribuinte em que ocorreram as glosas constantes do item "2.3 Compra de insumos" do Termo de verificação fiscal (2.3.1 a 2.3.5), e com base nos critérios descritos na fundamentação desta Resolução, pronuncie-se, de forma fundamentada, em relatório fiscal conclusivo, quais deles não atendem aos requisitos da essencialidade ou relevância estabelecidos anteriormente.

Após, dar ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência, com reabertura do prazo de 30 (trinta dias) para apresentação de manifestação da recorrente, no tocante às conclusões da diligência proposta. Ao fim do prazo, com ou sem manifestação, devolva-se o processo a este Conselho para a conclusão do julgamento.

Em 22/04/2019, foi elaborada Informação Fiscal, que faz as vezes de Relatório de Diligência Fiscal, de acordo com o determinado pela Resolução deste Colegiado, e da qual foi dada ciência ao sujeito passivo.

Após ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência, com reabertura do prazo de 30 (trinta dias) para apresentação de manifestação de inconformidade no tocante às conclusões da diligência proposta, e com manifestação da recorrente, devolveu-se o processo a este E. Conselho para a conclusão do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, o recurso voluntário merece ser apreciado.

A manifestação da recorrente ao resultado da diligência é para que seja declarado insubsistente o auto de infração, mantendo-se todos os créditos apropriados pela empresa autuada e indevidamente glosados. Inclusive há pedido de nulidade do auto de infração, uma vez que o critério jurídico utilizado pelo Fisco é diverso daquele previsto em lei, sendo que a adequação por meio de julgamento em processo administrativo fiscal estaria vedada, por se tratar de alteração do lançamento.

Ao meu sentir, **não assiste razão à recorrente**, no particular, porquanto **não há alteração propriamente do lançamento**, apenas está sendo decotada a base de cálculo do auto de infração, para excluir as glosas de insumos que atendem aos requisitos da essencialidade ou relevância estabelecidos anteriormente na Resolução, que leva em consideração a decisão do STJ submetida ao regime dos recursos repetitivos.

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.235 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.723742/2013-81

Nesse diapasão, não há como albergar a preliminar de nulidade do auto de infração.

Relativamente aos cálculos apresentados pela Informação Fiscal, que fez as vezes de Relatório de Diligência Fiscal trazido aos autos pela auditoria fiscal, cumpre dizer que embora extremamente detalhada e pormenorizada em termos de números, a diligência não foi levada a cabo exatamente como determinada, ou seja, por subitens (2.3.1 a 2.3.5, do item 2.3 "Compra de insumos" do Termo de verificação fiscal, o que dificulta a apreciação, pela Turma, dos itens glosados pela auditoria fiscal e impugnados, até porque a recorrente não se manifestou de forma específica sobre as glosas resultantes da diligência, levando a Turma a entender que houve dificuldade para a recorrente nesse ponto.

Nessa moldura, **voto por converter o julgamento em diligencia**, novamente, para que a unidade de origem do lançamento proceda a nova análise detalhada dos lançamentos contábeis das contas da escrituração contábil digital da contribuinte em que ocorreram as glosas constantes do item "2.3 Compra de insumos" do Termo de verificação fiscal (2.3.1 Vasilhames, talheres, liquidificador, dentre outros; 2.3.2. Materiais de limpeza e higiene; 2.3.3. Manutenção de veículos, pneus, combustíveis e lubrificantes; 2.3.4. Compras de sacolas, fitas adesivas/ crepes, rolos de papel manilha/ filme; e 2.3.5 Compras de calças, camisas, luvas, botas e toucas), e com base nos critérios descritos na fundamentação da Resolução nº 3302-000.959, de 26/02/2019, deste colegiado, pronuncie-se, de forma fundamentada, em relatório fiscal conclusivo, quais deles não fazem parte do processo produtivo da empresa (por não atenderem aos requisitos da essencialidade ou relevância estabelecidos anteriormente).

Após, dar ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência, com reabertura do prazo de 30 (trinta dias) para apresentação de manifestação da recorrente, no tocante às conclusões da diligência proposta. Ao fim do prazo, com ou sem manifestação, devolva-se o processo a este Conselho para a conclusão do julgamento.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado