



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.904950/2014-11
Recurso Voluntário
Resolução nº 3301-001.784 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Assunto LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS NÃO CUMULATIVOS DE PIS E COFINS
Recorrente FERTILIZANTES HERINGER S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem: (i) intime a Recorrente para trazer aos autos, em 60 dias, prorrogáveis por igual período: a) Laudo descritivo de todo o processo produtivo da empresa, com a indicação individualizada dos insumos utilizados dentro de cada fase de produção, com a completa identificação dos mesmos e sua descrição funcional dentro do ciclo e b) Indicar as notas fiscais glosadas a que se referem os insumos; ii) indique se há dispêndios comuns à parte administrativa da empresa, detalhando-os e iii) ato contínuo à juntada da documentação pelo contribuinte, manifeste-se a autoridade fiscal, se desejar, considerando o disposto no Parecer Normativo RFB nº 5/2018.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado), José Adão Vitorino de Moraes, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente Substituto). Ausente a Conselheira Juciléia de Souza Lima, substituída pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

O presente processo foi formalizado para tratamento do Pedido de Ressarcimento nº 33883.97692.191214.1.5.11-0200 (e das DCOMPS relacionadas), referente ao crédito

Fl. 2 da Resolução n.º 3301-001.784 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.904950/2014-11

de Cofins não-cumulativa decorrente de operações no mercado interno, de que tratam o art. 17 da Lei 11.033/2004 e o art. 16 da Lei 11.116/2005, e apurado no 1º trimestre de 2012.

A DRF Vitória/ES, por meio do despacho decisório eletrônico nº 123251185, emitido em 07/06/2017, deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento.

(...)

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) vinculado ao Despacho Decisório, fls. 12 a 40, apresenta as conclusões da fiscalização acerca da análise do direito creditório. A seguir reproduzimos seus trechos mais relevantes:

3.2. Verificando a EFD-Contribuições e o Dacon, constatamos que as informações de ambas se encontram equivalentes. Os documentos de apuração dos créditos foram extraídos do EFD e comparados com os documentos informados nas planilhas de apuração apresentadas. Destas houve algumas divergências na natureza dos créditos informados, porém, o montante da base de cálculo apurada é a mesma e não afeta o resultado.

4. BENS PARA REVENDA

4.1. Segundo informações da EFD-Contribuições e do Dacon (Fichas 16A e 16B), foi adquirido, no montante de R\$ 3.085.526,38 (três milhões, oitenta e cinco mil, quinhentos e vinte e seis reais e trinta e oito centavos), bens para revenda na seguinte composição: (...)

4.3. Para divisão dos créditos vinculados à receita tributadas, não tributada e de Exportação, a legislação prevê dois métodos, com escolha a critério da pessoa jurídica, o qual deverá ser aplicado consistentemente por todo ano-calendário:

a) Apropriação direta, inclusive, em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

b) Rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre as receitas brutas auferidas em cada mês

4.4. Em consulta ao Dacon, constatamos que foi adotado o segundo método em todo o período analisado, contudo, como a própria legislação determina, o rateio será feito em relação aos custos, despesas e encargos comuns. Ora, se o próprio produto é tributado, adquirido para revenda e não houve sua exportação (Exemplo: CFOP 7102 ou 7106), ele não faz parte dos custos, despesas ou encargos comuns. Logo, todo este crédito deve ser vinculado à receita tributada no Mercado Interno.

4.5. Ao analisarmos as informações constantes dos arquivos digitais declarados via EFD-Contribuições, verificamos que a empresa adquiriu e revendeu, no mercado interno, Uréia Pecuária (NCM 31021010), Sulf. Magnésio Heptahidratado, Ácido Bórico e Óxido De Magnésio, produto estes, tributado na entrada e na saída (não dá direito a crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno). Uma vez que não houve exportação destes produtos (não dá direito a crédito vinculado à receita de exportação), o crédito apurado não pode ser ressarcido ou compensado com outros tributos, podendo apenas serem deduzidos dos débitos da própria contribuição.

4.6. Diante de todo exposto, os créditos aqui mencionados serão reclassificados, em sua totalidade, para comporem os créditos vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno.

5. BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

5.1. Da EFD-Contribuições e planilhas apresentadas, extraímos que o contribuinte adquiriu bens para serem utilizados como insumo, no montante de R\$ 29.198.446,29 (vinte e nove milhões, cento e noventa e oito mil, quatrocentos e quarenta e seis reais e vinte e nove centavos), distribuídos da seguinte forma: (...)

MATÉRIA PRIMA

5.3. Segundo o artigo 1º das Leis de nº 10.833/2003 e 10.637/2002, que instituiu a incidência não-cumulativa da Cofins e do Pis/Pasep, respectivamente, o fato gerador é o faturamento mensal (assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação fiscal) não integrando a base de cálculo das contribuições as saídas não tributadas, prevista no § 3º do mesmo artigo:

5.4. Neste sentido, o Decreto nº 5.630/2005 dispôs sobre a redução das alíquotas do Pis/Pasep e da Cofins incidentes na importação e na comercialização no mercado interno de adubos e fertilizantes para zero.

5.6. Pela análise das informações prestadas, concluímos que a empresa constituiu, indevidamente, créditos sobre importação de matéria prima com alíquota do Pis/Pasep e da Cofins reduzida à zero, nos termos do artigo 1º, inciso I, do Decreto nº 5.630/2005. Desta forma, os créditos apurados nestas condições serão glosados.

MATERIAL DE EMBALAGEM

5.7. As aquisições sobre materiais de embalagens utilizadas na apuração dos créditos foram verificadas e encontram-se regularmente constituídas.

MATERIAL DE USO E CONSUMO

5.8. No período em análise, o contribuinte apurou crédito sobre as aquisições de Material de Uso e Consumo no montante de R\$ 1.929.837,31 (um milhão, novecentos e vinte e nove mil, oitocentos e trinta e sete reais e trinta e um centavos), contudo, o direito ao crédito está elencado de forma exaustiva no art. 3º das Leis de nº 10.833/2003 e 10.637/2002, não alcançando assim, este tipo de aquisição, ensejando sua glosa total.

MATERIAL AUXILIAR

5.10. Pelas informações prestadas, apontam que, salvo Materiais de Embalagem e alguns Produtos Intermediários, os créditos apurados sobre as aquisições de Materiais Auxiliares não foram regularmente constituídos.

5.11. Durante a análise, constatamos a apuração de crédito sobre aquisição de aditivos empregados na fabricação de adubos e fertilizantes, parte do produto final. Ou seja, Matéria Prima.

5.12. Portanto, uma vez que a empresa é produtora de adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, tanto as aquisições de Matéria Prima quanto sua receita bruta decorrente da venda no mercado interno serão tributadas à alíquota zero, não fazendo jus ao respectivo crédito.

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

5.13. Em relação às aquisições de Combustíveis e Lubrificantes, apurado no 1º trimestre de 2012, no montante de R\$ 643.447,26 (seiscentos e quarenta e três mil, quatrocentos e quarenta e sete reais e vinte e seis centavos), verificamos que não foram utilizados diretamente no processo produtivo, ou seja, para ser ter direito ao crédito teriam que ser utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Como exemplo, os Combustíveis e Lubrificantes poderia ser utilizado como insumo, pela prestadora de serviços de transporte, ao prestar serviços de transporte a terceiros.

5.15. Tem-se, portanto, que o combustível e lubrificante adquiridos pela pessoa jurídica, para que possam ser considerados como insumo, devem ser consumidos em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação (no caso, produção de adubos e fertilizantes). Diferentemente, o combustível adquirido que não seja aplicado ou consumido, de forma direta sobre o produto em fabricação, como o utilizado em máquinas e veículos para transporte/manuseio de matéria-prima e/ou produtos acabados, por não ser consumido no processo de fabricação, caracteriza-se, meramente, como despesa operacional, que não tem previsão legal para ser descontado como crédito das contribuições.

5.16. Assim, os valores provenientes da aquisição de Combustíveis e Lubrificantes, por não se enquadrarem na previsão legal, serão glosados em sua totalidade.

6. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO

6.1. Da EFD-Contribuições c/c a planilha apresentada, extraímos que o contribuinte adquiriu Serviços utilizados como insumo, no montante de R\$ 65.972.185,52 (sessenta e cinco milhões, novecentos e setenta e dois mil, cento e oitenta e cinco reais e cinquenta e dois centavos), distribuídos na sua ótica, da seguinte forma: (...)

FRETE SOBRE BENS PARA REVENDA

6.5. Os fretes pagos pelo contribuinte, utilizados para o transporte dos produtos adquiridos até seu estabelecimento, compõe o custo de aquisição destes produtos, não sendo passíveis de análise em separado.

6.6. Assim, os fretes utilizados na aquisição de bens para a revenda, por comporem o custo de aquisição destes, somente poderão ser utilizados como dedução da própria contribuição, não sendo passíveis de ressarcimento e/ou compensação, contudo, deverão ser reclassificados e seguir o mesmo entendimento citado no item 4.5.

FRETE SOBRE MATÉRIA PRIMA

6.9. Depreende-se do art. 15 e art. 3º, incisos I, II e IX, da Lei 10.833/2003, abaixo transcritos, que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação aos fretes nas operações de venda de bens ou produtos destinados à venda.

6.13. Não obstante, segundo o próprio posicionamento da Receita Federal do Brasil, admite-se a apuração de créditos em relação às despesas de frete quando da compra de bens utilizados como insumos na produção ou para revenda, pois se entende que tais fretes integram seu custo de aquisição (art. 289, § 1º do RIR/90), desde que informado na própria Nota Fiscal de aquisição ou em CTCR / NF Municipal vinculado, quando o ônus seja suportado pelo adquirente.

6.14. Com base no inciso I do art. 1º da Lei 10.925/2004, ficaram reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas.

6.15. Ademais, é vedado, a partir de 01/08/2004, o aproveitamento de créditos relacionados a aquisições de bens ou serviços não sujeitas ao pagamento da contribuição, exceto no caso de aquisições isentas que resultem em saídas sujeitas ao pagamento da contribuição.

6.16. Desta forma, se não há previsão legal à apuração de crédito na aquisição de adubos, fertilizantes e suas matérias-primas, e se as despesas de frete incorridas para o seu transporte integram o custo de aquisição deste insumo, logicamente, não poderão ser apurados créditos sobre estas despesas.

6.18. Em relação à aquisição **durante processo de importação**, segundo o inciso I do art. 7º da Lei 10.865/04, que disciplina o crédito sobre importação, **a base de cálculo será o valor aduaneiro**, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei.

6.20. Desta forma, conforme expressa disposição legal, o frete incorrido para transporte de bem importado a partir do porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro, não gera direito a crédito, em razão de seu valor não fazer parte da base de cálculo de apuração.

6.22. Analisando os documentos fiscais de transporte, constatamos a utilização de valores referentes a operações de fretes onde a mercadoria transportada tem como origem, em sua maioria, as importações utilizadas em diversas fases, desde o momento da chegada no território nacional até o estabelecimento ou local de armazenagem (processo de aquisição). Conforme já mencionado nos itens acima, nenhuma destas operações geram direito ao crédito, por não fazer parte da base de cálculo de apuração do crédito.

6.23. Destaca-se que, por força do disposto no §1º do art.15 da Lei 10.865/04, **o aproveitamento de créditos é vinculado à existência de contribuição efetivamente paga na importação de bens ou serviços**, portanto, por não incidirem PIS/PASEP-Importação e Cofins-importação, não há o que se falar em crédito sobre fretes nacionais utilizados no processo de aquisição via importação.

6.24. Constatamos, também, **frete vinculado à transferência, remessa, empréstimos ou retorno** de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica ou por ela indicada. Uma vez não vinculados à venda e nem a aquisição no mercado interno (CFOP de compras), **não geram direito ao crédito**, por falta de previsão legal.

6.28. Além disso, há que se destacar, que, a falta de informação sobre o tipo de operação (compra, venda, transferência, remessa, etc) e descrição da mercadoria transportada junto ao documento fiscal do frete utilizado na apuração, impossibilita a constatação de seu enquadramento legal permissivo ao crédito. Assim, uma vez não

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.784 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.904950/2014-11

apresentada tais informações e não sendo possível identificá-las de forma objetiva, quaisquer créditos apurados nesta condição serão glosados por impossibilidade de sua análise. Normalmente estes fatos ocorrem quando se usa Nota Fiscal de Prestação de Serviço Municipal onde o emitente nem sempre discrimina o número da NF da mercadoria transportada.

6.29. Diante do exposto, os valores de fretes vinculados à aquisição, remessa, retorno, transferência e importação, relacionados a transporte de Matéria prima, serão glosados.

FRETE SOBRE MATERIAL DE EMBALAGEM

6.30. Além dos materiais de embalagem que geram direito ao crédito, o contribuinte levantou crédito sobre transporte nas aquisições destes, porém, ao verificarmos sua regularidade, constatamos que parte destes fretes eram vinculados a retorno de mercadoria remetida para industrialização e transferências entre estabelecimentos, e, como já explanados anteriormente, aqueles fretes que não são vinculados a aquisição, não podem ser utilizados na apuração dos créditos.

FRETE SOBRE MATERIAL DE USO E CONSUMO

6.31. Os fretes utilizados no transporte de Material de Uso e Consumo, mesmo que pagos pelo contribuinte, por comporem seu custo de aquisição de produtos sem direito a crédito, não poderão ser utilizados na apuração. Como consequência, serão glosados.

FRETE SOBRE MATERIAL AUXILIAR

6.32. Conforme mencionado nos itens 5.10 a 5.12 a matéria prima utilizada na produção de fertilizantes agrícolas cuja alíquota do Pis/Pasep e Cofins foram reduzidas a zero. Neste sentido, por comporem seu custo de aquisição destes produtos, o frete sobre Matéria Prima informada como Material Auxiliar não terá direito a crédito.

6.34. O frete sobre aquisição de produtos intermediários, por comporem o custo destes produtos, fazem jus ao crédito aqui apurado.

6.35. Diante o exposto, salvo frete sobre compra de Produtos Intermediários, os fretes sobre aquisição de Matéria Prima identificados serão glosados.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS -PJ / SERVS. MANUT. MÁQS. E EQUIPTOS.

6.37. Com efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens ou serviços adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

6.38. Segundo análise, a fiscalizada apurou créditos sobre serviços adquiridos de forma muito abrangente e genérica, descritos a seguir:

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.784 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.904950/2014-11

- ✓ 3000027-SERV. ENG.ARQ.GEO.URB.CIVIL.MANU;
- ✓ 3000032-SERV. RELATIVOS A BENS DE TERCEI;
- ✓ 3000054-SERV.EDIFICACOES-ELETRONICA-MECA;
- ✓ 3000081-SERV. GRAFICOS;
- ✓ 3000090-SERV. DE PREFEITURA;
- ✓ 3000092-REEMBOLSO DE KM; e
- ✓ 3000121-SERV. MAO DE OBRA.

6.39. Da informação acima, concluímos que os serviços adquiridos não se enquadram no conceito de Insumo Utilizados na Prestação de Serviços nem foram utilizados diretamente no processo produtivo de adubos e fertilizantes, desta forma serão glosados em sua totalidade.

SERVIÇOS OPERAÇÕES PORTUÁRIAS

6.43. Outrossim, para que o serviço prestado possa ser utilizado no cálculo dos créditos a descontar, deve estar em consonância com a definição esboçada pela legislação fiscal, ou seja, o serviço prestado deve necessariamente ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

6.44. Assim sendo, serviços administrativos, serviços de assessoria, certidões, taxas, movimentação, carga e descarga, serviços decorrentes de atividades meio estariam fora dessa definição, não configurando serviços sujeitos à apuração de créditos das contribuições não-cumulativas.

6.46. Além do mais, apesar do assunto já ter sido tratado em fretes na importação, merece novamente ser exposto na ótica dos serviços prestados durante processo de importação. Segundo o inciso I do art. 7º da Lei 10.865/04, que disciplina o crédito sobre importação, a base de cálculo será o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei.

6.49. A Pessoa jurídica importadora, não tem direito à constituição, e por consequência ao aproveitamento, de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins não-cumulativa, referentes a frete incorrido a partir do local onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro do País, e a armazenagem de mercadorias adquiridas de pessoas domiciliadas no exterior, mesmo que a adquirente, ou seja, a importadora, arque com os correspondentes ônus.

7. ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA

7.1. Os créditos provenientes da aquisição de fretes nas operações de venda foram verificados e constatamos que algumas notas não se referem a operação de venda, sendo assim, em relação a estas, serão glosadas.

7.2. Já em relação às armazenagens, após análise, constatamos a falta de informações importantes sobre qual a mercadoria e o serviço que foram prestados, entre outros.

Fl. 8 da Resolução n.º 3301-001.784 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.904950/2014-11

7.3. Conforme transcrito abaixo, as informações apresentadas não foram suficientes para demonstrar com clareza quais mercadorias foram armazenadas e seu vínculo com operação de venda nos termos do inciso IX da Lei 10.833/2003:

- ✓ 3000028-SERV. VIGILANCIA .ESTACION .ARMA;
- ✓ 3000197-ARMAZENAMENTO 1º PERÍODO;
- ✓ 3000198-ARMAZENAMENTO 2º PERÍODO;
- ✓ 3000199-ARMAZENAMENTO 3º PERÍODO;
- ✓ 3000200-ARMAZENAMENTO 4º PERÍODO;
- ✓ 3000234-DESOVA DE CONTAINER;
- ✓ 3000262-ISS;
- ✓ 3000411-HANDLING;
- ✓ 3000412-DTC VITORIA;
- ✓ 3000413-ARMAZENAMENTO 5º PERÍODO;
- ✓ 3000460-ARMAZENAMENTO 6º PERÍODO;
- ✓ 3000461-ARMAZENAMENTO 7º PERÍODO; e
- ✓ 3000462-ARMAZENAMENTO 8º PERÍODO.

7.4. Ao contrário, foram constatados armazenagem vinculada à importação e serviços afins, entre outros, os quais não são passíveis de apuração de crédito.

7.5. Desta forma, os valores utilizados na apuração de créditos relacionados à armazenagem nas operações de vendas foram glosados em sua totalidade.

CONCLUSÃO

10.1. Como resultado da fiscalização, foi apurado um **Saldo Credor da Cofins-Mercado Interno** (art. 17 da Lei nº 11.033/2004) relativo ao 1º trimestre de 2012, no valor de R\$ 5.721.004,81 (cinco milhões, setecentos e vinte e um mil e quatro reais e oitenta e um centavos).

Em manifestação de inconformidade, a empresa defendeu a legitimidade de seus créditos, alegando, em síntese, que não cabe na análise dos créditos da não cumulatividade a aplicação do conceito de IPI, sendo ilegais as Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, discorrendo sobre um a um dos dispêndios glosados. Apontou nulidade do despacho decisório por falta de motivação.

A 17ª Turma da DRJ07, acórdão nº 107-003.849, deu provimento parcial à manifestação de inconformidade, para reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado no valor adicional de R\$ 198.925,12 (cento e noventa e oito mil, novecentos e vinte e cinco reais e doze centavos).

Em recurso voluntário, a Recorrente ataca os argumentos da decisão recorrida e ratifica o seu direito aos créditos pleiteados.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

Fl. 9 da Resolução n.º 3301-001.784 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.904950/2014-11

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, a análise fiscal efetuada voltou-se à verificação dos créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo, que foram objeto de pedidos de ressarcimento/compensação.

O conceito de insumo que norteou a análise fiscal é o restrito, no sentido de que são somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

Assim, na definição de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pelas Instruções Normativas da Receita Federal nº 247/02 e 404/04, as matérias-primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação de produtos.

Ressalte-se que a DRJ seguiu a mesma linha da auditoria dos créditos.

Esta 1ª Turma de Julgamento adota a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Em razão disso, deve haver a análise individual da natureza da atividade da pessoa jurídica que busca o creditamento segundo o regime da não-cumulatividade, para se aferir o que é insumo.

Ademais, sobreveio o julgamento do REsp 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, no qual o STJ fixou as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF nº 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 Leis 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 (julg. 22/02/2018, DJ 24/04/2018).

Em virtude do julgamento desse recurso especial, a RFB editou o Parecer Normativo nº 5, de 17 de dezembro de 2018 (DOU 18/12/2018), que prescreveu:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDO NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não

Fl. 10 da Resolução n.º 3301-001.784 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.904950/2014-11

cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Diante desse quadro, entendo ser necessária a comprovação da efetiva associação dos dispêndios bens/serviços com o processo produtivo da Recorrente.

É sabido que em processos de compensação, o ônus da prova da liquidez e certeza dos créditos é do contribuinte. Todavia, consta nos autos que a empresa apresentou todos os documentos referentes a sua tomada de crédito, que foram utilizados para a elaboração da planilha de glosas construída pela fiscalização.

Indubitavelmente, o contexto nos anos calendários dos processos de crédito da Recorrente difere totalmente do contexto atual, pós-julgamento do Recurso Especial e edição do Parecer Normativo da RFB.

Isso tudo justifica a conversão do julgamento em diligência, para verificação do processo produtivo da empresa em cotejo com as despesas glosadas, para aferir a essencialidade e relevância das mesmas à atividade da empresa.

CONCLUSÃO

Pelo exposto acima, voto por converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

(i) Intime a Recorrente para trazer aos autos, em 60 dias, prorrogáveis por igual período:

a) Laudo descritivo de todo o processo produtivo da empresa, com a indicação individualizada dos insumos utilizados dentro de cada fase de produção, com a completa identificação dos mesmos e sua descrição funcional dentro do ciclo.

b) Indicar as notas fiscais glosadas a que se referem os insumos.

ii) Indique se há dispêndios comuns à parte administrativa da empresa, detalhando-os.

Fl. 11 da Resolução n.º 3301-001.784 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.904950/2014-11

iii) Ato contínuo à juntada da documentação pelo contribuinte, manifeste-se a autoridade fiscal, se desejar, considerando o disposto no Parecer Normativo RFB nº 5/2018.

Após, deverão os autos ser devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora