



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.726330/2011-85
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-022.229 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de agosto de 2019
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente SEARA ALIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em Diligência, nos termos da proposta do Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Redator designado. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula e Waldir Navarro Bezerra (Relator) que entendiam pela desnecessidade da diligência suscitada. Após a leitura do voto do relator quanto à matéria "aquisição de bens sujeitos à alíquota zero", foi apresentada proposta de diligência pelo Conselheiro Pedro Sousa Bispo, acolhido pela maioria dos membros do Colegiado.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo.

Relatório

O processo em exame versa sobre Pedido de Ressarcimento eletrônico de crédito de COFINS (PER nº 25351.89042.181012.1.1.09-0917), pertinente ao direito creditório relativo a receitas de exportação, no montante de R\$ 16.660.864,08, o qual teria sido apurado no **4º trimestre de 2011**, pelo regime não-cumulativo.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do Acórdão nº 14-75.686, de 04/01/2018, da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, até àquela fase processual (fls. 1.478/1.518):

"(...) Ao direito creditório pleiteado a contribuinte vinculou Declarações de Compensação (Dcomp).

A DRF de origem proferiu Despacho Decisório deferindo parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 3.051.848,05, homologando parcialmente as compensações declaradas até esse limite (e-fl. 1.354).

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-022.229 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.726330/2011-85

Conforme Termo de Informação Fiscal acostada aos autos (TIF - e-fls. 1.294/1.353), as razões do deferimento parcial do crédito, consistem, fundamentalmente, em: (i) glosa de créditos não comprovados; (ii) glosa de créditos relativos a: bens e serviços utilizados como insumos; bens cujas aquisições não são sujeitas a tributação (alíquota zero e suspensão); bens adquiridos de pessoas físicas; (iii) fretes e despesas de armazenagem; (iv) devoluções de vendas.

Consignou-se ainda que houve instauração de procedimento fiscal para apurar a regularidade de pedidos de ressarcimento de créditos de PIS/Cofins relativos aos 2º e 4º trimestres de 2010, 1º a 4º trimestres de 2011 e de 2012.

Cientificada do Despacho Decisório em 12/04/2017 (e-fls. 1.475), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 12/05/2017 (e-fls. 1.355/1.404),

requerendo, em síntese e fundamentalmente, a nulidade da decisão tendo em vista inconsistências nas planilhas de cálculo em que a fundamentaram, e o reconhecimento integral do direito de crédito pleiteado.

As razões do deferimento parcial dos créditos explicitadas pela auditoria fiscal e as respectivas razões de defesa apresentadas pela contribuinte serão detalhadas no Voto".

É o relatório.

No entanto, por meio do Acórdão n.º **14-75.686**, de 04/01/2018, a DRJ/Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade interposta pela Recorrente. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011 DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade e quando todos os elementos dos autos são suficientes a formação da convicção do julgador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, 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 intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não gera créditos a aquisição de bens ou serviços sujeitos à alíquota zero ou não tributados.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS PRESUMIDOS. REGULAÇÃO.

A partir de 01/01/2011 o crédito presumido que pode ser aproveitado pelas pessoas jurídicas fabricantes dos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, e pelas pessoas jurídicas que adquiram esses mesmos produtos

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-022.229 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.726330/2011-85

para industrialização ou venda a varejo é aquele regulado pela Lei n.º 12.350, de 2010 e Instrução Normativa RFB n.º 1.157, de 2011, não mais se aplicando as disposições do art. 8º e 9º da Lei n.º 10.925, de 2004.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. FRETE.ARMazenagem.

Observada a legislação de regência, a regra geral é que em se tratando de despesas com serviços de frete e de armazenagem, somente dará direito à apuração de crédito aquelas despesas relacionadas a operações de venda, onde ocorra a entrega de bens/mercadorias vendidas diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados das contribuições para o PIS e a Cofins. Também não geram créditos da não cumulatividade os fretes incorridos na compra de bens não considerados como insumos.

Dispêndios diversos efetuados para manter as mercadorias mais próximas ao porto ou mesmo no porto para aguardar a efetivação da venda/exportação, muito embora possam ser indispensáveis pelas características das mercadorias, não se caracterizam como armazenagem em efetiva operação de venda.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Regularmente cientificado em **22/02/2018** (DTE_e-CAC - fl. 1.522), a Recorrente em **21/03/2018** (fls. 1.523/1.524), apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 1.525/1.579), alegando, em síntese, os seguintes tópicos:

II - NULIDADE DA DECISÃO POR NÃO EXAMINAR TODOS OS ARGUMENTOS DE DEFESA: A despeito disso, a Autoridade Julgadora, ao examinar a manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, deixou de analisar alguns dos argumentos suscitados, apesar de serem, sozinhos, suficientes para afastar a exigência fiscal;

III – DO LEVANTAMENTO FISCAL PRECÁRIO. Nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), a fiscalização tem o dever de investigar pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador, aprofundando o trabalho fiscal mediante a realização das diligências e perícias que entender necessárias, sendo inadmitida a glosa de PIS/COFINS sem analisar a atividade desenvolvida pela Recorrente;

IV – NULIDADE POR INSEGURANÇA NOS CÁLCULOS APRESENTADOS PARA FUNDAMENTAR O DESPACHO DECISÓRIO: Portanto, considerando a existência de equívocos apresentados nas planilhas que fundamentaram o despacho decisório, o presente processo deve ser julgado nulo;

III – DO DIREITO

III.1 Da sistemática não-cumulativa das contribuições ao PIS e à COFINS: conceito de insumos para fins de direito ao crédito;

III.2 – Diferente do que alega a Autoridade Fiscal, os créditos de PIS e COFINS não são incentivos ou benefícios fiscais;

III.1.1 Dos créditos apurados pela Recorrente e glosados pela Autoridade Fiscal;

III.1.1.1 Divergências entre as memórias de cálculos e as DACONS;

III.1.1.2 Graxa

III.1.1.3 Da glosa dos demais bens utilizados como insumos pela Recorrente

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-022.229 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.726330/2011-85

- Além da graxa, foram glosados as seguintes rubricas, classificadas como insumos pela Recorrente:

- (i) combustível utilizado no transporte de matéria-prima;
- (ii) produtos utilizados na movimentação e armazenagem de carga;
- (iii) produtos utilizados em sistema de refrigeração ou aquecimento de caldeiras e fornos industriais;
- (iv) serviços de despachante, monitoramento e movimentação de material interno;
- (v) produtos químicos utilizados no tratamento de efluentes, limpeza e higienização dos ambientes de trabalho.

III.1.1.3.1- Combustíveis utilizados no transporte de matéria-prima;

III.1.1.3.2 Produtos utilizados na movimentação e armazenagem de cargas;

III.1.1.3.3 Produtos utilizados no Sistema de Refrigeração/Aquecimento;

III.1.1.3.4 Serviços de despachante, monitoramento e movimentação de material interno;

III.1.1.3.5 Produtos químicos utilizados no tratamento de efluentes, limpeza e higienização dos ambientes de trabalho;

III.2 - Da glosa de bens sujeitos à alíquota zero

IV. Aplicabilidade da Lei nº 12.350/2010

VI.1 Do crédito presumido da agroindústria em relação aos produtos produzidos pela Recorrente - Aplicabilidade da Lei nº 10.925/2004 e 12.350/2010, a partir de 05/2011;

VI.2 Do crédito presumido – Artigos 55 e 56 da Lei nº 12.350/2010;

IV.3 Do crédito presumido – Lei 10.925/2004 – Mercadorias classificadas no código 16 do NCM;

IV.4 Crédito presumido – Suspensão – Art. 54 de 12.925/2010;

V. Do crédito relacionado ao frete na compra de insumos (crédito integral, presumido e não tributado);

VI. Do crédito relacionado à transferência interna de mercadorias;

VI. Despesas com armazenagem;

VIII. Devoluções de vendas sujeitas às alíquotas de 7,6%

IV – DA DILIGÊNCIA: Neste cenário, caso entendam necessário, requer-se a realização de diligência a fim de que sejam esclarecidas eventuais dúvidas acerca dos pontos aqui expostos;

V – DA CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, conclui-se que:

- (i) Não se aplicam os conceitos trazidos na legislação do IPI, tampouco as normas correntes acerca do IRPJ, no cálculo do crédito relativo a insumos na apuração do PIS e COFINS, na sistemática não-cumulativa;
- (ii) O direito ao referido crédito decorre da análise da imprescindibilidade da utilização do referido insumo para a atividade do contribuinte;
- (iii) Os cálculos apresentados pela Autoridade Fiscal apresentam inconsistências, o que gera nulidade do processo;
- (iv) A Recorrente não deixou de justificar os valores apresentados em DACON, sendo apresentadas memórias de cálculos complementares no decorrer da fiscalização.
- (v) Deve ser reconhecida a integralidade dos créditos pleiteados pela Recorrente, uma vez que mostram-se indispensáveis ao desenvolvimento de sua atividade.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-022.229 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.726330/2011-85

- (vi) A glosa relacionada aos créditos oriundos de bens sujeitos à alíquota zero não deve prevalecer pois (i) parte dos bens adquiridos não sujeitam-se, de fato, à tal alíquota, sendo recolhidas regularmente as contribuições ora tratadas, (ii) o direito ao crédito para os insumos sujeitos à alíquota zero é assegurado por força do artigo 8º, da Lei n.º 10.925/2004;
- (vii) O crédito presumido a que faz jus a agroindústria não poderia ter sido analisado com base na Lei n.º 12.350/2010, pois não estava regulamentada à época dos fatos;
- (viii) O crédito presumido a que faz jus a agroindústria deve ser calculado no percentual definido em lei considerando-se o produto a que a indústria dá saída, não tendo relação com o insumo adquirido, nos termos do artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004;
- (ix) O direito ao crédito sobre a compra de insumos deve ser reconhecido em sua integralidade, inexistindo relação com o produto transportado;
- (x) O crédito sobre frete relacionado à transferência interna de mercadorias também deve ser reconhecido, em função do disposto nos incisos II e IX do artigo 3º da Lei n.º 10.833/03.
- (xi) Deve ser reconhecida a integralidade dos créditos pleiteados pela Recorrente em relação às despesas com armazenagem, conforma demonstrado.
- (xii) Diferentemente do que aponta o auditor fiscal em seu despacho, os valores das devoluções de vendas (linha 12) estão alocadas somente na coluna de rateio proporcional a Receita Tributada no Mercado Interno.

VI – DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário.

Em fim, o processo foi encaminhado a este CARF para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator

O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Por entender que o processo se encontrava integralmente instruído, após a leitura do Relatório e a manifestação da parte, apresentei meu voto em sessão adentrando no mérito das glosas, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário quanto às glosas dos "créditos na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero", - matéria esta comum a todos os processos da empresa julgados em conjunto na sessão, diferenciando-se apenas quanto ao período de apuração. Ao colocar em votação esse tópico, restou que fui vencido pela maioria do Colegiado, que entendeu pela necessidade de conversão do processo em diligência, nos termos do voto do redator designado.

Em meu entendimento não se faz necessária a diligência suscitada pelo Colegiado, estando o processo pronto para imediato julgamento, conforme voto lido na sessão de julgamento.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Redator Designado.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-022.229 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.726330/2011-85

Após a leitura de parte do voto do I. Conselheiro Relator, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário quanto às glosas de créditos na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero (matéria comum a todos os processos da empresa julgados em conjunto na sessão, diferenciando-se apenas quanto ao período de apuração), ousei divergir por entender necessária a realização de diligência, haja vista que a Recorrente juntou aos autos do processo 10880.938934/2013-34, por amostragem, várias notas fiscais eletrônicas de aquisições de insumos onde estariam demonstrados que parte dos produtos adquiridos se sujeitaram à tributação positiva das contribuições, o que indicaria o suposto erro na glosa operada pela Autoridade Fiscal.

O Colegiado, durante o julgamento, confirmou, por meio da denominação, que alguns desses produtos com incidência positiva das contribuições, constantes das notas fiscais eletrônicas juntadas no processo n.º10880.938934/2013-34, também compuseram a planilha de glosa de mercadorias adquiridas com alíquota zero elaborada pela Fiscalização no período de apuração do presente processo.

Assim, no caso, há indícios fortes de que parte dos insumos glosados pela Fiscalização não estavam sujeitos à alíquota zero, entretanto as provas juntadas ainda não são suficientes para se atestar o direito ao crédito à Recorrente, necessitando, por isso, uma verificação adicional da Autoridade Fiscal para analisar as notas fiscais juntadas e outras, por ventura, apresentadas após intimação.

Também, o Colegiado observou que a Autoridade Fiscal e o acórdão recorrido aplicaram integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ (REsp n.º 1.221.170/PR) sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp n.º 1.221.170/PR, o Colegiado, por maioria, entendeu pela necessidade de juntada aos autos de laudo pericial no qual se demonstre, de forma detalhada, a utilização de cada um dos bens e serviços entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa e, na sequência, que a Fiscalização se manifeste sobre eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade ou relevância* estabelecido no REsp n.º 1.221.170/PR e acolhido pela Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Cosit n.º5, de 17 de dezembro de 2018.

Dessa forma, pelos fatos expostos e em homenagem ao princípio da verdade material, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços entendidos como insumos, no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR;

2. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a justificar porque considera que cada um dos bens e serviços do item anterior são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, anteriormente citado.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-022.229 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.726330/2011-85

3. Intime a empresa a indicar, de forma detalhada em planilha, quais produtos e notas fiscais foram indevidamente incluídos como insumos sujeitos a alíquota zero glosados no período, anexando as respectivas notas eletrônicas;

4. A Fiscalização deve informar de forma conclusiva se a documentação juntada pela Recorrente no item anterior é suficiente para comprovar que houve incidência positiva das contribuições nas aquisições indicadas, devendo ainda fundamentar as conclusões tomadas.

5. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se acerca dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF);

6. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

7. Em seguida, os autos deverão retornar a este Colegiado para que seja aberto o prazo de 30 (trinta) dias à Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) para se manifestar quanto ao laudo apresentado pela Recorrente e as conclusões da diligência fiscal, caso tenha interesse.

Por fim, o processo deverá ser restituído ao Relator para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo-Redator Designado