RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10880.907818/2015-35

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

Processo nº	10880.907818/2015-35
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**3402-001.724 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data	30 de janeiro de 2019
Assunto	PER/DCOMP
Recorrente	MARFRIG GLOBAL FOODS S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Waldir Navarro Bezerra (Presidente).

Relatório

Versa o presente sobre pedido de ressarcimento de contribuições não cumulativas que, após procedimento fiscalizatório sofrido pela empresa, restaram não reconhecidos em sua integralidade, consoante Despacho Decisório que integra os autos em apreço.

Inconformada com o não reconhecimento integral de seu pleito, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade que foi julgada improcedente pelo Colegiado *a quo,* nos termos do Acórdão nº **10-058.395.** Destaca-se que a DRJ aplicou o entendimento das INs SRF 247/2002 e 404/2004.

Regularmente cientificado desta decisão, a contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário, com as seguintes alegações, em síntese:

i) conceito de insumo aplicável - alega que ele representa não só elementos diretos, mas também indiretos ligados à produção de produtos e de serviços; entende que a natureza jurídica dos créditos do PIS e da Cofins não pode ser confundida com a não-cumulatividade do ICMS e do IPI, apontando que deveria se aplicado o *método indireto subtrativo;* aduz que os créditos de PIS e de Cofins se revestem de subvenção estatal; requer créditos sobre a totalidade de seus custos e de suas despesas, pois não haveria como se restringir o conceito de insumo; aponta a procedência de suas alegações à luz de sua atividade econômica;

ii) direito ao crédito sobre aquisições de combustíveis - alega que os combustíveis e Gás GLP seriam aplicados em seu processo produtivo, citando a Lei nº 10.833/03 e a Instrução Normativa nº 404/04; alega que o óleo diesel seria utilizado em suas empilhadeiras e geradores;

iii) direito ao crédito sobre serviços de laboratório e análises microbiológicas - alega que o direito a crédito sobre tais serviços utilizados como insumos estaria amparado pela Lei nº 10.833/03, sendo essa rubrica composta por três serviços distintos: de laboratório; do serviço de inspeção federal (SIF), de caráter de inspeção sanitária; e de análises microbiológicas, essenciais e obrigatórios nos frigoríficos;

iv) direito a crédito integral sobre os fretes internacionais - alega que teria atendido a todos os requisitos normativos e legais previsto na Leis nº 10.833/03 para creditamento sobre fretes nas operações de venda, não prosperando a acusação fiscal que impediu o crédito por ser o transportador pessoa jurídica não domiciliada no país;

ii) direito ao crédito integral sobre o frete decorrente da aquisição de insumos, e não o cômputo do crédito presumido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido na Resolução **3402-001.720**, de 30 de janeiro de 2019, proferido no julgamento do processo 10880.907821/2015-59, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Resolução **3402-001.720**):

> *"Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.*
>
> *A questão devolvida a este colegiado cinge-se sobre o conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições de PIS*

e COFINS, cujo reflexo poderia alterar o direito creditório da Recorrente e o Despacho Decisório que homologou apenas parcialmente as compensações pleiteadas. Especificamente, tratam-se das seguintes glosas efetuadas pela autoridade fiscal e confirmadas pela DRJ:

> ***(i) Crédito sobre aquisições de combustíveis;***
>
> ***(ii) Crédito sobre serviços de laboratório e análises microbiológicas;***
>
> ***(iii) Crédito sobre os fretes internacionais;***
>
> ***(iv) Crédito integral sobre o frete decorrente da aquisição de insumos, e não o cômputo do crédito presumido***

Quanto ao conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição para o PIS e a COFINS, o julgador a quo *aplicou o entendimento das INs SRF 247/2002 e 404/2004, no sentido de restringir o crédito apenas nas situações relacionadas nos referidos atos infralegais.*

A questão já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no ***Resp nº 1.221.170/PR,*** *sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo tomando como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Transcrevo a ementa do julgado:*

> TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES DO CPC/2015).
>
> 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
>
> 2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item –

> bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
>
> 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
>
> 4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se 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 Leis 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 terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Destaca-se o voto da Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de ***essencialidade ou relevância*** *da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:*

> **Essencialidade –** considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;
>
> **Relevância -** considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal baseou-se nos termos determinados pelas INs SRF 247/2002 e 404/2004, e não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova

interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Diante disso, converto o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora:

(i) intime a Recorrente para apresentação de Laudo Técnico, com o detalhamento dos dispêndios com COMBUSTÍVEIS, SERVIÇOS DE LABORATÓRIO E ANÁLISES MICROBIOLÓGICAS e sua utilização dentro de seu processo produtivo;

(iii) elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento."

Importante frisar que **as situações fática e jurídica presentes** no processo paradigma encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a conversão do julgamento em diligência no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por converter o julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora:

(i) intime a Recorrente para apresentação de Laudo Técnico, com o detalhamento dos dispêndios com COMBUSTÍVEIS, SERVIÇOS DE LABORATÓRIO E ANÁLISES MICROBIOLÓGICAS e sua utilização dentro de seu processo produtivo;

(iii) elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento."

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra