RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10880.944905/2013-10

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

Processo nº	10880.944905/2013-10
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**3301-000.564 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	19 de abril de 2018
Assunto	PIS/Pasep e COFINS
Recorrente	Dairy Partners Americas Brasil Ltda.
Recorrida	Fazenda Nacional

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência à unidade de origem para que a autoridade fiscal: 1) por ser o laudo nº 59/2018 fato novo, que se manifeste a autoridade fiscal sobre ele; 2) quanto à aquisição de leite fresco, analise os documentos indicados pela Recorrente para verificar se: a) o transporte do leite foi feito por terceiros, que não a Recorrente ou fornecedor; b) as notas fiscais indicadas contêm a informação de "venda com suspensão", e c) se foram cumpridos os requisitos para suspensão, dispostos na IN nº 660/06; 3) quanto à aquisição de GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO BOT, GÁS LIQUEFEITO PETRÓLEO EM BOTIJÃO 45 KG e GÁS LIQUEFEITO PETRÓLEO BOTIJÃO 20KG EMP, verifique a possibilidade de segregação entre as aquisições para área administrativa e para o processo produtivo da Recorrente; 4) quanto à NF 013645, da Logoplaste do Brasil Ltda., verifique se essa nota foi lançada corretamente, no valor de R$ 4.663,40, em virtude do erro de preenchimento alegado pela empresa; 5) quanto à contratação de mão de obra, coteje as notas fiscais juntadas e as indicadas no recurso voluntário, no DOC. 10 e 11, e o laudo, bem como os demais elementos que constam nos autos para atestar se tal mão de obra foi aplicada no processo produtivo da Recorrente; 6) quanto às despesas de energia elétrica, faça a conciliação das notas, DOC. 13 do recurso voluntário, com a escrituração da Recorrente, com vistas a atestar a legitimidade do creditamento com base nesses documentos; 7) quanto às despesas de fretes, analise as planilhas juntadas pela Recorrente no recurso voluntário, para atestar a correta segregação entre frete de aquisição, frete de venda e frete de transferência, com apoio dos conhecimentos de transporte e notas fiscais correspondentes às operações de compra, venda e transferência; 8) caso entenda necessário, intime o sujeito passivo para prestar outros esclarecimentos, tais como planilhas ou outros documentos; 9) cientifique a interessada do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo para manifestação; e 10) retorne os 33 processos juntos ao CARF para julgamento.

José Henrique Mauri - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Valcir Gassen, Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado), Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Na origem, a DRF analisou os Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento (PER) e Declarações de Compensação (DCOMP) a eles vinculadas, por meio dos quais a empresa pretende ressarcir e compensar, neste último caso, quando houver DCOMP para o período, créditos da não-cumulatividade da COFINS e do PIS/Pasep vinculados a receitas tributadas à alíquota 0 (zero) no mercado interno e oriundos do 3º e 4º trimestres de 2007; 1º trimestre de 2009; 1º trimestre de 2010 ao 4º trimestre de 2012; bem como, no caso exclusivo dos créditos de Cofins, do 2º ao 4º trimestre de 2009, que, segundo o contribuinte, montam em R$ 146.939.599,93 (cento e quarenta e seis milhões, novecentos e trinta e nove mil, quinhentos e noventa e nove reais e noventa e três centavos).

Trata-se de julgamento em conjunto de 33 (trinta e três) processos conexos:

1. 10880.944897/2013-01;
2. 10880.944898/2013-48;
3. 12585.000324/2010-83;
4. 12585.000325/2010-28;
5. 12585.000326/2010-72;
6. 12585.000328/2010-61;
7. 10880.944921/2013-02;
8. 10880.944917/2013-36;
9. 10880.944918/2013-81;
10. 10880.944920/2013-50;
11. 10880.944910/2013-14;
12. 10880.944911/2013-69;
13. 10880.944902/2013-78;
14. 10880.944900/2013-89;
15. 10880.944913/2013-58;
16. 10880.944903/2013-12;
17. 10880.944906/2013-56;
18. 10880.944923/2013-93;
19. 10880.944896/2013-59;
20. 10880.944899/2013-92;
21. 12585.000327/2010-17;
22. 10880.944915/2013-47;
23. 10880.944919/2013-25;
24. 10880.944914/2013-01;
25. 10880.944916/2013-91;
26. 10880.944912/2013-11;
27. 10880.944908/2013-45;

28. 10880.944909/2013-90;
29. 10880.944904/2013-67;
30. 10880.944901/2013-23;
31. 10880.944905/2013-10;
32. 10880.944907/2013-09 e,
33. 10880.944922/2013-49.

Tais processos foram analisados em conjunto na origem, **tendo sido emitida apenas uma informação fiscal para todos os períodos**, a qual embasou os Despachos Decisórios, e neste relatório, remete-se a essa informação fiscal.

Na DRF, foram deferidos parcialmente os pedidos eletrônicos de ressarcimento, e, em consequência, homologadas as declarações de compensação apresentadas até o limite do direito creditório reconhecido, quando existentes.

Informação Fiscal

Extrai-se da Informação Fiscal os detalhes das glosas efetuadas pela fiscalização:

> DOS BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA
>
> • o sujeito passivo apurou créditos básicos de bens para revenda calculados em relação à aquisição de leite fresco *in natura* nos períodos de apuração julho/2007, setembro/2007 e dezembro/2007, nos seguintes montantes:

Período	Base de Cálculo Apurada
07/2007	R$ 289.066,40
09/2007	R$ 1.146.874,95
12/2007	R$ 2.671.907,66

> Por outro lado, ao analisar a planilha enviada pela contribuinte em 15/01/2014 com a relação de todos os produtos vendidos, acompanhados de sua descrição e montante total no período, constatou-se que ela obteve receitas de vendas de leite fresco *in natura* inferiores aos valores adquiridos no mês, conforme relação abaixo:

Período	Receita da Venda de Leite Fresco *in natura*
07/2007	R$ 201.583,11
09/2007	R$ 922,30
12/2007	R$ 0,00

> Assim, tendo em vista que o leite fresco *in natura* é produto com alto grau de perecibilidade e torna-se, em reduzido intervalo de tempo, impróprio para a utilização ou comercialização, é razoável concluir que os valores adquiridos que excedem as receitas de vendas desse produto certamente não foram destinados à revenda e, portanto, não devem compor o crédito básico da rubrica sob análise.
>
> Nesse sentido, desconsiderada a possibilidade de as quantidades excedentes terem perecido e, assim, sido desperdiçadas, o que anularia totalmente os créditos do sujeito passivo, é natural inferir que tenham sido utilizadas como insumos na industrialização dos laticínios que compõem a carteira de produtos do sujeito passivo.

Por essa razão, foram realocados os valores que excedem as receitas de venda de leite fresco *in natura* para a rubrica créditos presumidos e mantidos sob a rubrica bens adquiridos para revenda os valores dentro dos limites das receitas acima discriminadas;

• a contribuinte foi intimada a apresentar descrição sucinta de alguns itens presentes em suas planilhas de crédito, bem como a sua destinação no âmbito do processo produtivo. A explicação fornecida deixa claro que se trata de embalagem ou material de embalagem utilizados no transporte das mercadorias vendidas, não se integrando aos produtos finais vendidos. Não é de se cogitar o enquadramento desses produtos como insumo, tendo em vista que, para tanto, o material em questão deveria ser aplicado na embalagem de apresentação destinada ao consumidor final, e não de forma acessória apenas na embalagem de transporte. Por essa razão, os lançamentos referentes à aquisição de CAIXA CHAMBINHO 360 520G REFR BR, CAIXA EXPEDICAO YGT NATURAIS REFR BR, CAIXA YGT 21X200G CHBNH 26X130G REFR BR e CAIXA YGT BICAMADA 24X150 G REFR BR foram integralmente glosados;

• a autuada apurou parte de seu crédito com base em operações cujas naturezas não se encaixam no conceito de bens para revenda, uma vez que descreveu essas operações como "Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada", com a utilização do Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) nº 1949. Dessa forma, essas operações foram integralmente glosadas;

DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

• de modo análogo ao caso dos bens adquiridos para revenda, as aquisições de "Leite fresco produtor granel" e "Leite fresco usina granel" para insumo são hipóteses de apuração de crédito presumido, a teor do disposto no art. 8º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.925, de 2004, não podendo gerar créditos com alíquota cheia. Por isso, esses valores devem ser realocados para a rubrica adequada, qual seja, "Créditos Presumidos Calculados sobre a Aquisição de Insumos de Origem Animal";

• pelas razões já acima expostas, foram glosados os créditos decorrentes da aquisição dos seguintes produtos, tendo em vista que se enquadram no conceito de embalagem ou material de embalagem de mero transporte de mercadorias, não integrados ao produto destinado ao consumidor final: CAIXA CHAMBINHO 360 520G REFR BR, CAIXA CHAMY FRUTESS T REX 1000G REFR BR, CAIXA CHANDELLE 2 E 4 POTES REFR BR, CAIXA CHBNH 38X90G YGT24X130G REFR BR, CAIXA DE GAXETA ACO, CAIXA ESPECIALIDADE LACTEA REFR BR, CAIXA EXPEDICAO MOUSSE 14X150G REFR BR, CAIXA EXPEDICAO NECTAR LARANJA 12X1L, CAIXA EXPEDICAO YGT NATURAIS REFR BR, CAIXA FRUTESS T PRISMA 12X315G REFR BR, CAIXA GAXETA TRI CLOVER PN J324B0002, CAIXA PAP ONDULADO IOG POLPA 12X400G, CAIXA PO AUTM IOG LIQ 48X180G REFR BR, CAIXA PO AUTM LEI FERM 20X450G REFR BR, CAIXA PO AUTM LEI FERM 20X720G REFR BR, CAIXA PO CHAMY SACO 12X1000G REFR BR, CAIXA PO ERCA DECOR 3 12X400G REFR BR, CAIXA PO MOCA FESTA 20X180G BR, CAIXA PO NESTLE IOG NAT 21X170G REFR BR, CAIXA PO REFR CHAMYTO BIG 22X720G BR, CAIXA PO REFR CHAMYTO CHOC 20X480G BR, CAIXA PO REFR CHANDELLE MOUSSE 14MP BR, CAIXA PO REFR ERCA DECOR 4 600G BR, CAIXA PO REFR NESTLE NINHO 100G BR, CAIXA PO REFR PTSIS 16 UNI ALTURA 32MMBR, CAIXA PO REFR PTSIS 16 UNI ALTURA 35MMBR, CAIXA PO REFR REQUEIJAO 19X220G BR, CAIXA POICAO CHAMY SACO 12X1000G REFR BR, CAIXA PUDIM MOCA 2 E 4 POTES REFR BR, CAIXA SEM ABAS CHMYT 30X4P 22X6P REFR BR, CAIXA UNICAYGT 6 BANDEJAS REFR BR, CAIXA YGT 21X200G CHBNH

26X130G REFR BR, CAIXA YGT BAG 1 X 10KG REFR BR, CAIXA YGT BICAMADA 24X150 G REFR BR, CAIXA YGT LIQ 45X200G9X800G REFR BR, CAIXA YGT LIQUIDOS 10X850 900G REFR BR, CAIXA YGT MOLICO 21X150G REFR BR e CAIXAPO REFRCHDEL MSE INDVIDUAL 14X75GBR, ACESSORIO CONTAINER 1200KG, ACESSORIO PAPELAO ONDULADO CAIXA 413115, ACESSORIO PAPELAO ONDULADO CAIXA 413136, ACESSORIO PAPELAO ONDULADO CAIXA 413167, CONTAINER PREP FRT 1200KG, CX TRANSPORTE FRASCOS FORNECEDOR, DIVISORIA DE PAPELAO, DIVISORIA PAPELAO 1 00MX1 20M, ETIQUETA IDENTIFICACAO PALETE REFR BR, ETIQUETA PAPEL AADSV AUTOMACAO FABRICA, ETIQUETA PAPEL AUTO ADESIVA C75MM L104MM, FILME ENCOLHIVEL CHAMYTO 6P REFR BR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT FRTVERM 450G PRBR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT FRTVERM 720G PRBR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT LEIFERM450G PR BR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT LEIFERM720G PR BR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT TT FR 450G PR BR, FILME ENCOLHIVEL PEBD CHAMYTO 6X75G PR, FILME PEBD CHAMY MRG REFR BR, FILME PEBD PELBD NESTLE MRG REFR 900G, FILME SHRINK PEBD CHAMYTO 6X75G TT FR PR, FILME SHRINK PEBD CHAMYTO FRUTASVERMBR, FILME SHRINK PEBD CHAMYTO UVA 6X75G, FILME SHRINK PEBD CHMYT BIG FRUTASVERMBR, FILME SHRINK PEBD FCHAMYTO BIG 6X120G PR, FILME SHRINK PEBD REFR CHAMYTO 4X3G PRBR, FILME SHRINK PEBD REFR CHAMYTO BIG BR, FILME SHRINKPEBD NINHO LEI FERMENTADO BR, FILME SHRINKPEBD NINHO LEIFERMENT 7X1 BR, FILME TERMOENC CHAMYTO TT FR 6 POTES BR, FITA ARQUEAR PP VERDE C2000MX L12MM, FITA DE ARQUEAR PP C2500M L12MM, FITA DE ARQUEAR PP C2500M L12MM 2008, PAPELAO VELOMOIDE 1 64 ESPES X1 20 LARG e STRETCHFILME 500MM X 24 5UM.

• os lançamentos descritos como CAPA DESCARTAVEL TAMANHO UNICO, DESINFETANTE DIVOSAN S1, DESINFETANTE ACIDO PERACET LIQ 30KG, LUVAS DESCARTAVEL 340X270X006MM, MANGOTE DESCART POLIPR BRANCO GRAM 20, MANGOTE DESCARTAVEL POLIPROPILENO, MANGOTES EM POLIPROPILENO BRANCA 30GR, PANO DE LIMPEZA ALVEJADO 60CMx35CM, PANO LIMPEZA AZUL BAINHA MED 30X40CM, PANO LIMPEZA BAINHA BRANCO MED42X75CM, PANO PARA LIMPEZA OVERLOQUE AZUL40X20CM, PAR DE LUVA DE POLITILENO TRANSPARENTE, SABONETE LIQUIDO SUMASEPT, TOUCA DESC AZUL C ELASTICO 50CM GRAM 30, TOUCA DESCARTAVEL 50CM GRAMATURA 30 e TOUCA PROT DESC PP BR UN referem-se à aquisição de material de limpeza, no caso do desinfetante, e de material descartável de proteção pessoal e higiene nos demais casos, não se enquadrando, portanto, no conceito de insumo. As Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, ao explicitarem o que se deve ter por insumo para os fins colimados pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, definiram que se entende como insumo *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. Não é o caso, por óbvio, dos bens supramencionados, que são utilizados apenas para proteção pessoal e manutenção das condições de higiene do ambiente em que são utilizados, não sendo consumidos ou integrados ao produto final durante a fabricação, devendo, portanto, ser integralmente glosados. Igual tratamento merece a aquisição de FITA ISOLANTE, material acessório utilizado em reparos de máquinas, equipamentos ou instalações elétricas não necessariamente ligadas ao processo produtivo, que sequer é incluída quando da substituição de peças que sofrem desgaste

em decorrência da fabricação do produto. O mesmo pode se dizer dos lançamentos descritos como 7 SERVICOS CONSULTORIA EM RH, BRINDE E RELACOES PUBLICAS e BRINDES DIVERSOS, uma vez que os serviços de consultoria em recursos humanos destinam-se, preponderantemente, ao auxílio no recrutamento e gerenciamento de pessoal, não se encaixando, por óbvio no conceito de insumos. Assim como os brindes, usualmente destinados a clientes e fornecedores, e não direcionados ao processo produtivo, não ensejando apuração de créditos. As aquisições de GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO BOT, GAS LIQUEFEITO PETROLEO EM BOTIJAO 45 KG e GAS LIQUEFEITO PETROLEO BOTIJAO 20KG EMP também foram integralmente glosadas tendo em vista que, em resposta à intimação que lhe foi feita, a contribuinte esclareceu que os referidos itens são utilizados como "combustível para empilhadeiras" ou na "preparação de alimento não se encaixando, portanto, no conceito de insumos. Por essa razão, os créditos decorrentes dos lançamentos supracitados foram integralmente glosados;

• a aquisição de LEITE DESNATADO GRANEL, LEITE DESNATADO GRANEL TERCEIROS, LEITE DESNATADO INDUSTRIAL COPACKER, LEITE EM PO DESNATADO MSK, LEITE PO INTEGRAL 26 25KG, LEITE PO MSK 25KG e SORO MILK PO 25KG são operações sujeitas à alíquota zero, pois se tratam de aquisição de leite industrializado, desnatado, integral ou em pó, bem como de soro de leite, cujas alíquotas das contribuições são iguais a zero, conforme reza o art. 1º, XI e XIII, da Lei nº 10.925, de 2004. Aquisições sujeitas à alíquota zero não geram direito a crédito, nos termos do § 2º, inciso II, do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que determinam que "não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição". Dessa forma os referidos lançamentos foram integralmente glosados. Assim como a aquisição de leite industrializado, a aquisição no mercado interno de frutas e produtos hortícolas classificados nos capítulos 7 e 8 da TIPI também se sujeita a alíquota zero, de acordo com o art. 28, inciso III, da Lei nº 10.865, de 2004. Por essa razão, os créditos decorrentes das aquisições de produtos hortícolas e frutas, todos classificados nos capítulos 7 e 8 da TIPI, descritos como AMEIXA POLPA PASTEURIZADA 20KG, AMORA POLPA 8BRIX CONGELADA 20KG, BANANA POLPA LIQUIDA 24BRIX PAST 20KG, COCO RALADO 0JAN 004 MM 25KG, FRAMBOESA POLPA 8BRIX 10KG, KIWI POLPA 13 BRIX, MAMAO POLPA 8 11 BRIX PASTEURIZADO 210KG, MELAO POLPA 4 7BRIX CONGELADO 12KG, MORANGO POLPA SEM SMT 4 5 8 5BRIX 10KG, PERA POLPA 8 13BRIX CONGELADA 20KG, PESSEGO POLPA 8 11BRIX CONGELADO 12KG, POLPA DE MORANGO, POLPA MORANGO PAST SEM SMT 28BRIX 200KG e POLPA MORANGO PAST SEM SMT 28BRIX 210KG, foram integralmente glosados;

• a contribuinte apurou parte de seu crédito com base em operações cujas naturezas não se encaixam no conceito de bens utilizados como insumos, uma vez que descreveu essas operações como "Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada" e "Compra de material para uso ou consumo", com a utilização dos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) nº 1949, 2949, 1556 e 2556. Por conseguinte, os créditos decorrentes dessas operações foram integralmente glosados;

DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

• a autuada foi intimada, em 24/12/2013 e 29/04/2014 a apresentar as memórias de cálculo de todas as rubricas do Dacon. Nas referidas intimações, a Fiscalização foi expressa em indicar que a rubrica "Serviços Utilizados como Insumos" deveria conter o detalhamento das prestações em questão, contendo "Mês de Referência";

"Data de Apropriação do Crédito"; "Descrição da Operação"; "CFOP da Operação"; "Número da Nota Fiscal"; "Data da Nota Fiscal"; "CNPJ do Fornecedor"; "Razão Social do Fornecedor"; "Número do Item/Bem/Serviço da Nota Fiscal"; "Código do Item/Bem/Serviço"; "Classificação Fiscal TIPI do Item/Bem"; "Descrição do Item/Bem/Serviço"; "Valor da Nota Fiscal"; "Base de Cálculo para fins de Créditos"; e "Alíquota Aplicável". Nesse sentido, foram glosados os créditos decorrentes de todas as aquisições de serviços utilizados como insumos descritos como "GENERICOS" nas planilhas apresentadas pelo sujeito passivo, contratados de EMPRESA DE TRANSPORTES SOPRODIVINO S.A., NESTLE BRASIL LTDA e PLENO CONSULTORIA E SERVICOS LTDA, tendo em vista que somente com as informações fornecidas não é possível assegurar se os serviços em questão enquadram-se, de fato, no conceito de insumo;

- foi feito ajuste negativo no valor de R$ 4.679.264,48 da base de cálculo dos créditos apurados em relação à aquisição do serviço lastreado pelo documento fiscal nº 013645, de fevereiro/2009, emitido por LOGOPLASTE DO BRASIL LTDA, CNPJ nº 00.359.256/0005-13, para refletir o seu real valor de face, que monta em R$ 4.663,40, e foi erroneamente registrado pelo sujeito passivo pelo valor de R$ 4.683.927,88. Da mesma forma, foi feito ajuste negativo no valor de R$ 28.607,49 da base de cálculo dos créditos apurados em relação à aquisição do serviço lastreado pelo documento fiscal nº 000202233, de setembro de 2012, emitido por TETRA PAK LTDA, CNPJ nº 61.528.030/0001-60, para refletir apenas o valor dos produtos e serviços adquiridos, que montam em R$ 418.390,89, e retirar o IPI incidente, recuperável pelo sujeito passivo, e os encargos financeiros, que não compõem a base de cálculo de créditos;

- conforme inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, de idêntico teor, não darão direito a crédito os valores de mão-de-obra pagos a pessoa física. É mister destacar que a referida norma não deve ser compreendida em sentido meramente literal, restrito, de modo a admitir que o pagamento a título de mão-de-obra a pessoa física por intermédio de uma pessoa jurídica contratada para tal fim garanta direito a creditamento. Entender dessa forma é subverter o sentido da norma, que visa evitar que as pessoas jurídicas possam indevidamente apurar créditos sobre a folha de pagamento com utilização de empresas de mão-de-obra ou contratação de autônomos. Por essa razão, glosamos as operações relativas à contratação de mão de obra temporária, descritas pelo sujeito passivo em sua memória de cálculo como "SERV DE MAO DE OBRA TEMPORARIA", contratados preponderantemente da empresa SOCIEDADE EMPRESARIAL DE TERCEIRIZACAO E SERVICOS LTDA, CNPJ nº 04.842.349/0001-21;

- a aquisição de LEITE DESNATADO INDUSTRIAL COPACKER é operação sujeita à alíquota zero, pois se trata de aquisição de leite industrializado desnatado, cujas alíquotas das contribuições são iguais a zero, conforme reza o art. 1º, inciso XI, da Lei nº 10.925, de 2004. Aquisições sujeitas à alíquota zero não geram direito a crédito, nos termos do § 2º, inciso II, do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Dessa forma, os créditos referentes a esses lançamentos foram integralmente glosados;

- foram glosados os créditos referentes aos serviços contratados de LOCALIZA RENT A CAR SA, CNPJ nº 16.670.085/0304-96 e nº 16.670.085/0094-54, e de PAULISTANIA LOCADORA DE VEICULOS LTDA, CNPJ nº 03.339.638/0004- 92, tendo em vista que ambos têm como atividade principal o serviço de locação de automóveis sem condutor, prestação que, considerada a atividade do sujeito passivo (produção de laticínios), não se encaixa no conceito de serviços utilizados como insumos;

• a empresa MONTIN MEC MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA ME, CNPJ nº 15.023.132/0001-06, tem como objeto a instalação de máquinas e equipamentos industriais. Tomando como exemplo a nota fiscal nº 79, de dezembro de 2012, o serviço prestado é de fabricação e instalação de pórtico para manutenção das torres de resfriamento, serviço que não se integra ou agrega valor aos produtos comercializados pelo sujeito passivo, não se enquadrando como insumo, sendo integralmente objeto de glosa por parte da fiscalização os créditos decorrentes das aquisições desse fornecedor;

• a empresa PASCOTTI SERVICOS DE TERRAPLENAGEM LOCACAO DE MAQUINAS E VEICULOS LTDA, CNPJ nº 03.887.120/0001-40, presta serviços de obras de terraplenagem, obras de urbanização em ruas, praças e calçadas, construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, exceto obras de irrigação, serviços de preparação do terreno, aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador, exceto andaimes, atua nos setores de terraplenagem, pavimentação asfáltica, infraestrutura em geral, locação de equipamentos e fornecimento de materiais básicos para construção civil em empreendimentos comerciais, industriais e residenciais. Nenhum desses serviços se enquadram no conceito de insumo, ao se considerar o ramo de atuação do sujeito passivo (produção de laticínios), devendo, portanto, ser glosados os créditos relativos às aquisições de serviço do fornecedor em questão;

• a empresa PLENO CONSULTORIA E SERVICOS LTDA, CNPJ nº 70.059.043/ 0001-28, tem como atividade principal a locação de mão-de-obra temporária, atuando também nos serviços de conservação e limpeza, serviços temporários e terceirização de mão de obra. Nesse sentido, em obediência ao inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, de idêntico teor, as aquisições do referido fornecedor foram integralmente glosadas;

• foram glosados os créditos decorrentes das aquisições de serviços de TITO CADEMARTORI ASSESSORIA, CNPJ nº 93.911.147/0003-86, que presta serviço de assessoria e gestão aduaneira, o qual não se enquadra no conceito de serviços utilizados como insumos;

• foram glosados os créditos relativos às operações descritas como MATERIAIS PARA MONTAGEM ELETRICA, MEDICINA VETERINARIA E ZOOTECNIA., MOLDES, SERV USINAGEM, SERV ARMAZENAGEM E LOGISTICA (SERV FRETE), SERV ASSESSORIA ADUANEIRA, SERV CONST CIVIL MONT ELET MEC E HIDR, SERV CONSULTORIA E ADMINISTRACAO, SERV DE ASSIST TEC EM EQUIP DE FABR, SERV DE MANUT EM EQUIP DE FABR, SERV ENG CIVIL, SERV IMPR PUBLICIDADE PROMOCOES, SERV LOCACAO EQUIP TELEC, SERV SUPORTE CONSTR LOCACAO ESTRUTURAS e SERV TELEFONIA FIXA, tendo em vista que, consideradas as próprias descrições fornecidas pelo contribuinte, não se enquadram como serviços utilizados como insumos;

• foram glosados os créditos relativos à aquisição do serviço lastreado pelo documento fiscal nº 9774, de novembro de 2007, contratado de outro estabelecimento da própria pessoa jurídica, DAIRY PARTNERS AMERICAS BRASIL LTDA, CNPJ nº 05.300.331/0016-47, no valor de R$ 8.111,59. É naturalmente vedada a apuração de créditos com base em bens e serviços adquiridos de outros estabelecimentos da pessoa jurídica justamente em função de os créditos das contribuições serem apurados de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica;

• foram glosados os créditos decorrentes da aquisição do serviço lastreado pelo documento fiscal nº 000223, de novembro de 2012, contratado de NESTLE BRASIL

LTDA, CNPJ nº 60.409.075/0006-67, no valor de R$ 216.527,07, tendo em vista ter sido lançado em duplicidade pelo contribuinte em suas memórias de cálculo;

DA IMPORTAÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

• a aquisição de LEITE PO INTEGRAL 26 25KG é operação sujeita à alíquota zero, pois se trata de leite industrializado integral, em pó, conforme o art. 1º, XI, da Lei nº 10.925, de 2004, razão pela qual foram glosados os créditos referentes a esses lançamentos;

• foram glosados os créditos oriundos da nota fiscal nº 24.558, de 14/07/2010 emitida por CENTRES DE RECHERCHE ET DEVELOPPEMENT NESTLE S.A., tendo em vista ter sido ela cancelada pelo emitente, conforme os dados constantes nas planilhas do sujeito passivo;

DA IMPORTAÇÃO DE BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA, DA IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS E DOS CRÉDITOS CALCULADOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (DEPRECIAÇÃO) ADQUIRIDOS NO MERCADO INTERNO

• o contribuinte foi intimado, em 24/12/2013 e 29/04/2014 a apresentar as memórias de cálculo de todas as rubricas do Dacon. Nas referidas intimações, a fiscalização foi expressa em indicar que as rubricas em epígrafe deveriam ter suas composições demonstradas nas planilhas de cálculo a serem apresentadas. A contribuinte apresentou respostas em diversos momentos, contudo, até o fim do procedimento fiscal o contribuinte não havia apresentado nenhuma memória de cálculo referente às rubricas sob análise. Limitou-se a esclarecer, em resposta apresentada no dia 23/01/2014, que os valores lançados na ficha 16A, linha 09, "créditos calculados sobre bens do ativo imobilizado (depreciação)", e na ficha 16B, linha 01, "importação de bens para revenda", referem-se na verdade a insumos. Dessa forma, tendo em vista a não apresentação de planilhas específicas para essas duas rubricas e o esclarecimento supra, assumimos que os seus valores estão inseridos nas planilhas referentes aos créditos de aquisição de insumos do mercado interno e importação, de modo que a análise desses valores foi realizada no âmbito das referidas rubricas relativas à aquisição de insumos, e, naturalmente, realocadas para tais linhas. Nesse sentido, com o objetivo de evitar a apuração de tais créditos em duplicidade, desconsideramos a integralidade dos valores lançados na ficha 16A, linha 09, créditos calculados sobre bens do ativo imobilizado, e na ficha 16B, linha 01, importação de bens para revenda. Já os valores pleiteados pelo contribuinte a título de importações de serviços utilizados como insumos foram integralmente glosados, por falta de comprovação do crédito pleiteado, tendo em vista a não apresentação de nenhuma planilha com as memórias de cálculo dos créditos lançados nos Dacons;

DAS DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA

• intimado em 27/05/2014 a apresentar uma amostra de notas fiscais de energia elétrica, o sujeito passivo, em 03/06/2014, apresentou a contento uma parte relevante dos documentos fiscais requeridos, deixando de apresentar, contudo, os documentos fiscais nos 999249, 1746, 774027, 873446, 527588, 6151 e 510673, emitidas por ELEKTRO ELETRICIDADE E SERVICO, CNPJ nº 02.328.280/0001-97; e nos 450, 464 e 293, emitidas por LIGHT SERVICOS DE ELTRICIDADE S/A, CNPJ nº 60.444.437/0001-46. Em consequência, foram glosados integralmente os créditos apurados com base nas aquisições de energia elétrica cujos documentos não foram apresentados, por falta de comprovação do crédito pleiteado;

DAS DESPESAS COM ALUGUÉIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS

• as operações firmadas com o locador Maconetto Empreendimentos Imobiliários SC Ltda, CNPJ nº 02.479.601/0001-54, são meramente descritas como "Serv. Leasing Locação de Imóvel" e, tendo em vista a completa ausência de informações acerca do endereço, descrição ou finalidade do imóvel locado, não permitem constatar se os valores referem-se de fato a uma locação de imóvel, de modo que os créditos delas decorrentes foram integralmente glosados;

• as operações firmadas com o locador Patriarca Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ nº 74.192.097/0001-18, além de incorrerem no mesmo problema anterior, de ausência de informações elementares para a identificação do imóvel locado, são descritas como "Serv. Administração Imobiliária", restando evidente que não se referem de fato a locação de imóvel, mas sim a serviços imobiliários acessórios à locação. Por isso, os créditos referentes a essas operações também foram integralmente glosados;

• as operações firmadas com o locador Nestle Brasil Ltda, CNPJ nº 60.409.075/0001- 52, foram descritas como "Aluguel predial", de modo que os correspondentes contratos de locação foram requeridos pela fiscalização, acompanhados dos demonstrativos atualizados das despesas de aluguel, bem como os respectivos comprovantes de pagamento. O contribuinte apresentou em 03/06/2014 os contratos de aluguel a contento, por meio dos quais constatamos que se referem de fato a dois imóveis locados pelo sujeito passivo. Contudo, deixou de apresentar uma parte relevante dos recibos com os comprovantes de pagamento, bem como quase que a integralidade dos demonstrativos dos valores atualizados das despesas de aluguel.

Ademais, não foi possível encontrar correspondência entre quaisquer dos recibos com os comprovantes apresentados e os valores inicialmente demonstrados pelo sujeito passivo em suas memórias de cálculo, tendo em vista que os valores de face dos recibos e os informados nas planilhas não coincidiam ou sequer eram compatíveis entre si. Anexados a alguns recibos de pagamento, o contribuinte apresentou demonstrativos com a discriminação fornecida pelo locador com todas as rubricas que compõem o montante devido pelo sujeito passivo, e nota-se pela análise destes documentos que apenas uma parcela do valor total devido refere-se, de fato, à locação do imóvel. As demais rubricas se referem a despesas acessórias com energia elétrica; malote; telefone; despesas legais e impostos diversos; ginástica laboral; cantina e alimentos; serviços de manutenção em câmaras/incêndio/predial; manutenção e reparo de móveis e utensílios; serviço de manutenção e limpeza em geral; serviço de segurança ambiental; manutenção de câmaras (peças e materiais); correio; IPTU; pagamento de alvará de funcionamento; e no-break. As despesas acima não integram o valor do aluguel e, portanto, não ensejam direito ao crédito das contribuições, de forma que, para compor a base de cálculo da rubrica em questão, consideramos exclusivamente os valores descritos como "Aluguéis Filiais" nos demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo. Nos meses em que o contribuinte apresentou apenas o recibo, comprovante de pagamento total, sem o demonstrativo com a discriminação e individualização das rubricas componentes da despesa total de aluguel, estimamos a parcela referente ao valor do aluguel propriamente dito obtendo a média aritmética dos meses em que houve apresentação, tendo em vista que os valores mostravam pouca variação mês a mês. Vale dizer que, nos meses em que não houve apresentação do demonstrativo com a discriminação da despesa total de aluguel e do correspondente recibo, comprovante do pagamento total efetuado, a base de cálculo considerada foi nula, por falta de comprovação do crédito pleiteado. Ressalta-se que, no dia 06/06/2014, o contribuinte apresentou uma série de comprovantes de transferências ou depósitos bancários em

nome do locador que serviriam, em tese, para liquidar as despesas de aluguel. No entanto, mais uma vez os valores em questão não coincidiam ou sequer eram compatíveis com os valores apresentados nas planilhas com as memórias de cálculo, não sendo possível assegurar se, de fato, referem-se à liquidação de aluguéis. Esses documentos bancários foram integralmente desconsiderados pela Fiscalização;

DAS DESPESAS COM ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS

• a contribuinte foi intimada, em 24/12/2013 e 29/04/2014, a apresentar as memórias de cálculo de todas as rubricas do Dacon. Nas referidas intimações, a Fiscalização foi expressa em indicar que a rubrica Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas deveria conter o detalhamento das locações em questão, contendo "CNPJ do Locador"; "Razão Social do Locador"; "Descrição do Bem Locado"; "Finalidade do Bem Locado no Processo Produtivo"; "Valor Original do Contrato de Locação"; "Valor do Aluguel Pago no Mês"; "Data do Pagamento do Aluguel"; "Base de Cálculo para fins de Créditos"; e "Alíquota Aplicável". A despeito do solicitado, nas diversas oportunidades em que trouxe como resposta às intimações as memórias de cálculo, a autuada apresentou planilhas de aluguéis de bens incompletas furtando-se a apresentar na relação dados elementares como a descrição do bem locado, sua finalidade, e, em alguns casos, os dados do locador, Razão Social e CNPJ. De qualquer sorte, analisamos a planilha apresentada e constatamos que o contribuinte tem como um de seus fornecedores a empresa LOCALIZA RENT A CAR SA, CNPJ nº 16.670.085/0304-96 e nº 16.670.085/0094-54. A referida empresa tem como atividade a locação de veículos automotores, bens que, considerada a atividade do sujeito passivo, não se encaixam no conceito de bens utilizados nas atividades da empresa e, portanto, os créditos decorrentes foram integralmente glosados. Foram glosados também os créditos referentes a todas as operações em que não há a identificação do locador (CNPJ e Razão Social), tendo em vista que não é possível sequer verificar a natureza do locador – pessoa jurídica ou física. Nas referidas operações também não há a descrição do bem locado e foram identificados pela contribuinte apenas como "LEASING" ou como "N/D", além de não ter a identificação do número do documento (nota fiscal ou contrato) que lastreia e ampara o crédito pleiteado, ou seja, não há nenhuma informação que possibilite a identificação e análise de procedência dos créditos calculados em relação a essas operações;

DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA

• o sujeito passivo informou que possui mandado de segurança (MS nº 2008.61.00.002577-0) versando sobre a possibilidade de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins nas operações de fretes entre estabelecimentos da pessoa jurídica, com decisão favorável ao contribuinte. Em 23/01/2014, apresentou a Certidão de Objeto e Pé relativa a esse mandado de segurança, contendo o teor da decisão judicial, que julgou procedente o pedido e concedeu a segurança postulada, assegurando ao sujeito passivo impetrante o direito de manter e deduzir integralmente os créditos calculados sobre as despesas com armazenagem e fretes nas transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos, com vistas à posterior venda a terceiros. Essa decisão garante ao contribuinte o direito de manter e deduzir os créditos, não se estendendo o direito garantido à seara do ressarcimento e da compensação, institutos plenamente distintos daqueles;

• o direito à compensação não se estende a qualquer crédito apurado com base na não cumulatividade de um tributo, como ocorre com a dedução. Pelo contrário, são garantidos única e exclusivamente nos casos expressamente previstos em lei, como o

direito à compensação de créditos vinculados a receitas de exportação, autorizados pelas normas contidas no art. 5º, §§ 1º e 2º, da Lei n° 10.637, de 2002, e no art. 6º, §§ 1º e 2º, da Lei n° 10.833, de 2003. Sobre o assunto, vale ressaltar o disposto no art. 74, § 12, II, *d*, da Lei nº 9.430, de 1996, que determina que *será considerada* não declarada a compensação nas hipóteses em que o crédito seja decorrente de *decisão judicial não transitada em julgado*. Nesse sentido, é mister, para o presente exame, apurar se o crédito ora pleiteado engloba efetivamente as operações discutidas judicialmente ou se os valores discutidos judicialmente foram excluídos do pedido administrativo;

• nas oportunidades em que apresentou resposta à intimação para esse fim, a saber, em 15/01/2014, 23/01/2014, 06/05/2014 e 16/05/2014, o contribuinte apresentou planilhas de armazenagem e fretes incompletas furtando-se a apresentar alguns dados elementares à correta validação dos créditos pleiteados, quais sejam a descrição da operação. Em função da insuficiência de dados, em 29/04/2014, o sujeito passivo foi reintimado a apresentar as memórias de cálculo de todas as rubricas do Dacon, com menção expressa aos dados da rubrica "Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda". Novamente, na resposta de 03/06/2014, apresentou planilhas incompletas, pois não continham alguns dos dados elementares à correta validação dos créditos pleiteados. Assim, pela completa ausência de informações relativas ao CNPJ e à razão social do remetente e do destinatário do frete contratado, bem como da descrição da operação em questão, o que permitiria determinar se as operações em questão podem ou não compor o crédito destinado ao ressarcimento e à compensação, glosamos a integralidade dos créditos relativos à rubrica sob análise;

DAS DEVOLUÇÕES DE VENDAS

• foram glosados os créditos referentes à devolução de vendas de produtos sujeitos à alíquota zero;

• foram glosados os créditos apurados em relação aos documentos fiscais nº 5062 e nº 5063, emitidos por Nestlé Brasil Ltda., tendo em vista que eles não se referem a devolução de vendas, mas sim a emissões fiscais complementares de preço, praticadas com o objetivo de realizar correções financeiras decorrentes de alteração de valor ou erro no preenchimento do documento fiscal anterior. Nas planilhas disponibilizadas pelo contribuinte, não há nenhuma informação a respeito dos itens constantes desses documentos fiscais complementares, sua descrição, classificação fiscal, alíquota aplicável, ou qualquer outra forma de identificar os itens supostamente devolvidos, de modo que não é possível assegurar que o crédito pleiteado, amparado pelos referidos documentos, é realmente procedente;

DAS OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO

• com relação à rubrica "Outras Operações com Direito a Crédito", a contribuinte apurou créditos para os períodos de apuração dezembro/2007, dezembro/2010, dezembro/2011, janeiro/2012, fevereiro/2012, março/2012, abril/2012 e maio/2012.

A despeito de ter sido intimado em 24/12/2013 e 29/04/2014 para detalhar essas operações, a autuada deixou de apresentar a contento os esclarecimentos solicitados, mormente aqueles relacionados à devida identificação da natureza do crédito pleiteado;

• novamente intimada em 27/05/2014, a contribuinte esclareceu que os créditos de dezembro/2007 refeririam-se a itens tributados em períodos anteriores à alíquota de 9,25%, quando deveriam ter sido tributados à alíquota zero, sendo, pois, um ajuste.

Ocorre que, no período em questão, a tributação excessiva não resultou necessariamente em saldo de tributo a recolher, pois ela dispunha de saldo credor suficiente para realizar integralmente a dedução, acarretando apenas a redução indevida do saldo credor. Logo, não se trata de repetição de indébito, mas de estorno contábil de conta do ativo reduzida indevidamente. Em quaisquer das duas situações, estorno ou repetição de indébito, é inapropriada a utilização do Dacon como instrumento de anulação dos efeitos fiscais, contábeis ou financeiros da tributação indevida realizada pelo sujeito passivo. Vale dizer que o próprio contribuinte no âmbito do exame amparado pelo MPF-D nº 08.1.80.00-2010-00051-0 e ao MPF-F nº 08.1.90.00-2012-00230-4 já havia informado sobre essa prática e reconhece que utilizou a forma errada – Dacon – para realizar os ajustes cabíveis. O estorno contábil de conta do ativo reduzida indevidamente e a repetição de indébito não estão previstas no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, como hipóteses de apuração de créditos, não possuindo o valor lançado a esse título amparo legal para tanto. Por essa razão, os créditos decorrentes do lançamento em questão foram integralmente glosados;

- os créditos de abril/2009, segundo a autuada, não seriam créditos extemporâneos, mas refeririam-se a créditos de *leasing*, que, por conta de dificuldades sistêmicas foram lançados nessa rubrica. Sobre esse ponto, diga-se que ela não apurou créditos para a rubrica "Outras Operações com Direito a Crédito", na linha 13, para abril/2009, como se infere dos esclarecimentos prestados. Na realidade, a contribuinte apurou os referidos créditos sob a rubrica "Outros Créditos a Descontar", linha 21, que não foram objeto de questionamento por parte da Fiscalização;

- a fiscalizada informou também que os créditos de fevereiro/2012 e março/2012 referem-se a diversas rubricas (aluguéis, energia elétrica, armazenagem e insumos), apurados durante o mês, que, em decorrência de dificuldades sistêmicas, foram lançados na rubrica "Outras Operações com Direito a Crédito", na linha 13.

Apresentou na mesma ocasião planilha contendo os mesmos dados de planilhas apresentadas em 06/05/2014 e 16/05/2014, com acréscimo tão somente, para cada rubrica, da linha à qual a referida operação deveria ser imputada no Dacon (aluguéis, energia elétrica, armazenagem e insumos). Vale dizer que os dados continuavam desacompanhados de uma descrição detalhada da origem do crédito pleiteado, bem como da legislação que autorizasse a sua apropriação, como requerido nas intimações, tendo em vista que os dados de 02/2012 e 03/2012 ainda não continham a identificação da operação, bem, serviço, ou quaisquer outros dados que possibilitassem sua identificação, tais como razão social e CNPJ do fornecedor ou número da nota fiscal ou documento que desse lastro para o crédito. As planilhas nada mais eram que valores dispostos em sequência sem nenhum outro dado adicional, como em um rascunho;

- devido à falta de comprovação do crédito, foram glosados integralmente os créditos lançados sob a rubrica "Outras Operações com Direito a Crédito", na linha 13, nos meses de 02/2012 e 03/2012, por insuficiência de dados e documentos comprobatórios do crédito pleiteado, e nos meses de 12/2010, 12/2011, 01/2012, 04/2012 e 05/2012, por ausência total de quaisquer dados, documentos ou esclarecimentos a respeito do crédito pleiteado;

DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS CALCULADOS SOBRE INSUMOS DE ORIGEM ANIMAL

- intimada em 27/05/2014 a apresentar uma amostra de notas fiscais de crédito presumido, o sujeito passivo apresentou a contento os documentos fiscais requeridos, de modo que foram aceitos integralmente os valores apresentados nos Dacons do período. Ressalte-se que foi realizado um ajuste positivo nos créditos presumidos decorrentes

das operações que foram realocadas de Bens para Revenda e de Bens Utilizados como Insumos;

DOS CRÉDITOS CALCULADOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS

• por meio da análise da planilha de créditos da rubrica "Créditos calculados a Alíquotas Diferenciadas", depreende-se que eles se referem a aquisições de mercadorias produzidas por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, qual seja a METALMA DA AMAZONIA S.A., CNPJ nº 06.207.412/0001-83. A apuração de créditos das contribuições nesses casos é regrada pelo § 12 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, no caso do PIS/Pasep, e pelo § 17 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, no caso da Cofins. Excetuando-se os casos específicos, essas normas determinam que o crédito nesses casos sejam apurados com a alíquota de 1%, no caso do PIS/Pasep, e de 4,6%, no caso da Cofins. De volta às operações apresentadas pelo contribuinte em sua planilha de cálculo, após confronto com os dados da base da Nota Fiscal Eletrônica, foram validados e aceitos os valores apresentados para base de cálculo. Sobre as referidas bases aplicaram-se as alíquotas de 1% e 4,6% para apurar as contribuições devidas;

DOS DEMAIS VALORES

• os demais valores informados nos Dacons que não foram acima mencionados se mostraram compatíveis com os valores apresentados pela contribuinte em seus memoriais de cálculo e, por isso, foram aceitos pela fiscalização.

Manifestação de Inconformidade

Em manifestação de inconformidade, alegou a empresa:

Preliminar

• diversas rubricas foram objeto de indeferimento pela autoridade fazendária, por entender que a ora manifestante não teria logrado êxito na apresentação de planilhas de memórias de cálculo, com informações extremamente detalhadas, como se essas informações não fossem possíveis de serem verificadas em sua escrita fiscal e contábil;

• possui diversas filiais e, embora a apuração do PIS/Pasep e da Cofins seja de forma centralizada, não conseguiu atender a todas as informações no grau de detalhamento estipulado. Todavia, esse fato isoladamente não poderia dar ensejo ao indeferimento do crédito referente a diversas rubricas, como se esses custos de produção e despesas operacionais não existissem. O auditor fiscal não pode glosar o crédito de determinada rubrica baseado na presunção de que se as informações não foram detalhadas como desejava é porque o crédito não existe;

• a autoridade fiscal poderia ter esgotado a verdade material e, assim, examinado a liquidez e a certeza do crédito pleiteado por meio de diligência fiscal no estabelecimento da contribuinte, a fim de que fosse verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas, como prevê o art. 76 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. É importante dizer que apresentou os arquivos digitais como exigido por esse mesmo art. 76, sem os quais, inclusive, não seriam admitidos seus pedidos eletrônicos de ressarcimento. Também transmite regularmente a EFD – Contribuições, após janeiro/2012, e a EFD – ICMS/IPI no período anterior. Desse modo, o auditor fiscal ainda teria outros meios para a verificação das informações a respeito da composição dos créditos pleiteados;

• no presente caso, verifica-se a necessidade da aplicação do princípio da **razoabilidade**, eis que, para a **finalidade e a eficiência** da atividade fiscal e em face do volume de documentos é medida proporcional, para que a Autoridade Fiscal tenha acesso a todos os documentos pertinentes ao crédito pleiteado.

A manifestante encerra suas alegações preliminares com os seguintes dizeres:

Contudo, a ora Manifestante está providenciando o detalhamento das informações, porém, em razão do prazo de 30 (trinta) dias ser exíguo para adequar ao nível de informações exigidas, considerando que se tratam de trimestres de 2007 a 2012, a ora Manifestante juntará as complementações das informações das memórias de cálculo nos próximos 120 (cento e vinte) dias, que certamente irão demonstrar a legitimidade dos créditos às Vossas Senhorias, razão pela qual, requer a concessão da juntada posterior destes documentos no prazo supra referido.

Ademais, se Vossas Senhorias não entenderem como suficientes, a ora Manifestante solicita que seja determinada a baixa em diligência, a fim de que em observância a verdade material, a eficiência e finalidade administrativa, seja verificada a legitimidade do crédito pleiteado com o cotejo das informações prestadas pela ora Manifestante e a análise pela Autoridade Fiscal de origem das escriturações fiscal e contábil da ora Manifestante como possibilita o art. 76 da aludida IN/RFB nº 1300/2012. Esta medida de determinação de baixa em diligência, será necessária, pois, a busca pela verdade material não pode ficar restringida ao exame das alegações de indeferimento do fiscal, mas, que se valha de outros elementos que possam influir o seu convencimento, no presente caso, através da conversão do presente julgamento em baixa em diligência.

Mérito

BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA

Aquisição de leite fresco produtor granel em operação tributada

• a aplicação da suspensão do PIS/Pasep e da Cofins não tem implicação imediata sobre a aquisição de leite fresco, estando submetida a determinados requisitos prescritos pela Instrução Normativa RFB nº 660, de 2006. O primeiro requisito é que o fornecedor exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, conforme pode ser verificado no art. 3º, inciso II, dessa instrução normativa;

• a quase totalidade dos fornecedores da manifestante desempenham as atividades de resfriamento e de venda de leite a granel, contudo, não exercem a atividade de transporte de leite. Para corroborar essa alegação, juntam-se aos autos a relação dos fornecedores e os cartões de CNPJ, que demonstram que a quase totalidade são pessoas jurídicas que desempenham a atividade de industrialização de leite, mas sem exercer a atividade de transporte de leite;

• juntam-se aos autos notas fiscais por amostragem, para demonstrar que o frete foi prestado por terceiro, reforçando o fato de que seus fornecedores não desempenham a atividade de transporte e, portanto, que a aquisição do leite *in natura* não é operação com tributação suspensa, mas com incidência "cheia" do PIS/Pasep e da Cofins;

• mesmo nos poucos casos em que houve fornecedor que desempenhou as três atividades (resfriamento, venda a granel e transporte), ainda assim verifica-se que não seria o caso de suspensão do PIS/Pasep e da Cofins, pois, além desse requisito, a Instrução Normativa RFB nº 660, de 2006, determina que, nos casos em que se aplica a suspensão, deve constar obrigatoriamente a observação na nota fiscal de venda de que é operação com tributação suspensa. Na análise das notas fiscais emitidas pelos fornecedores que exercem as três atividades, foi constatado que não preencheram esse requisito, pois não continham a expressão obrigatória de que a venda seria com tributação suspensa. Desse modo, não havendo o preenchimento desse requisito, a operação é tributada pelas alíquotas básicas e gera direto a crédito de PIS/Pasep e Cofins ao adquirente do leite fresco. Com esse entendimento, cita-se o acórdão 3302-001.989 da 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

• além das notas fiscais que demonstram que o frete foi prestado por terceiro, de planilha demonstrando em quais casos há o preenchimento das atividades cumulativas de resfriamento, venda a granel e transporte e dos cartões do CNPJ de seus fornecedores, juntam-se ainda aos autos os atos constitutivos da Nestlé, sua maior fornecedora;

Aquisição de embalagem

• na atividade de comercialização, a manifestante utiliza serviços de armazenagem, bem como embalagens destinadas ao transporte de seus produtos. Essas embalagens são essenciais à conservação e proteção dos produtos durante o transporte e integram o custo de venda dos produtos, fazendo parte do processo produtivo, que só se encerra com a aquisição pelo consumidor final;

• apesar de a embalagem de transporte não ser a própria embalagem do produto, sem ela o produto sequer chegaria ao consumidor final em condições de ser consumido;

• a embalagem para transporte tem aplicação direta no processo produtivo, sendo um gasto essencial, de forma que sua subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção;

• por essas razões, deve-se considerar o material de transporte como insumo, nos termos definidos no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Esse é o entendimento dos acórdãos do CARF nº 3803-003.300 e nº 3803- 002.983, bem como do acórdão do Superior Tribunal de Justiça REsp nº 1125253/SC;

Operações não enquadradas como aquisição de bens para revenda – entradas no CFOP 1949;

• em razão de erro formal de preenchimento, foram contabilizadas no CFOP 1949 mercadorias que foram objeto de devolução dos clientes. Junta-se, em anexo, a própria planilha formulada pela autoridade fiscal, demonstrando que a origem desses produtos decorre dos próprios clientes da manifestante;

• como se trata de devolução de venda, é forçoso reconhecer o direito ao crédito sobre essas operações, nos termos do art. 3º, inciso VIII, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;

BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Do conceito de insumo para a apropriação de crédito do PIS/Pasep e da Cofins

• o legislador ordinário não definiu o conceito de insumo aplicado na apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa. Buscando suprir essa lacuna a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou as Instruções Normativas nº 247, de 2002 (art. 66), e nº 404, de 2004 (art. 8º), tentando definir esse conceito. Essas instruções normativas interpretam o termo insumo em sentido estrito, amoldando-o à forma prevista no Regulamento do IPI, o que não é a melhor interpretação, pois esse entendimento não se coaduna com o critério material do PIS/Pasep e da Cofins, cujo ciclo de formação não se limita à fabricação de um produto ou à execução de um serviço, abrangendo outros elementos necessários para a obtenção de receita vinculada à atividade fim da empresa;

• a jurisprudência do CARF evoluiu no sentido de que os custos e as despesas necessários para a atividade produtiva também devem ser albergados pelo conceito de insumo para a apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa, na forma dos art. 290 e 299 do RIR/99. Cita-se o processo administrativo nº 11020.001952/2006-22, julgado no CARF. No julgamento desse processo, o voto do conselheiro relator Gilberto de Castro Moreira Júnior, que foi acompanhado pelos demais, descreve que, para fins de classificação de insumo para o PIS/Pasep e a Cofins, devem ser considerados todos os custos e despesas necessários, usuais e normais na atividade da empresa, aproximando esse conceito ao de despesas dedutíveis para a apuração do IRPJ;

• insumos são os custos e despesas que, ligados inseparavelmente aos elementos produtivos, proporcionam a existência do produto ou serviço, o seu funcionamento, a sua manutenção ou seu aprimoramento. Noutros termos, insumos são todos os bens, serviços, custos e despesas necessários à obtenção da receita proveniente da atividade econômica da pessoa jurídica. De acordo com essa concepção, o insumo pode integrar as etapas que resultam no produto ou serviço ou até mesmo as posteriores, desde que seja indispensável para a sua atividade econômica;

• todos os insumos dos quais a manifestante apurou créditos são extremamente vinculados e essenciais ao exercício de sua atividade econômica com o objetivo de obter receita, de modo que também se subsome ao critério da essencialidade, recentemente invocado pela 3ª Turma do CARF, ao negar provimento aos Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional, nos autos dos processos administrativos nº 13053.000112/2005-18 e nº 13053.000211/2006-72;

Aquisição de leite fresco produtor granel e leite fresco usina granel em operação tributada

• a aplicação da suspensão do PIS/Pasep e da Cofins não tem implicação imediata sobre a aquisição de leite fresco, estando submetida a determinados requisitos prescritos pela Instrução Normativa RFB nº 660, de 2006. O primeiro requisito é que o fornecedor exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, conforme pode ser verificado no art. 3º, inciso II, dessa instrução normativa;

• a quase totalidade dos fornecedores da manifestante desempenham as atividades de resfriamento e de venda de leite a granel, contudo, não exercem a atividade de transporte de leite. Para corroborar essa alegação, juntam-se aos autos a relação dos fornecedores e os cartões de CNPJ, que demonstram que a quase totalidade são pessoas jurídicas que desempenham a atividade de industrialização de leite, mas sem exercer a atividade de transporte de leite;

• juntam-se aos autos notas fiscais por amostragem, para demonstrar que o frete foi prestado por terceiro, reforçando o fato de que seus fornecedores não desempenham

a atividade de transporte e, portanto, que a aquisição do leite *in natura* não é operação com tributação suspensa, mas com incidência "cheia" do PIS/Pasep e da Cofins;

• mesmo nos poucos casos em que houve fornecedor que desempenhou as três atividades (resfriamento, venda a granel e transporte), ainda assim verifica-se que não seria o caso de suspensão do PIS/Pasep e da Cofins, pois, além desse requisito, a Instrução Normativa RFB nº 660, de 2006, determina que, nos casos em que se aplica a suspensão, deve constar obrigatoriamente a observação na nota fiscal de venda de que é operação com tributação suspensa. Na análise das notas fiscais emitidas pelos fornecedores que exercem as três atividades, foi constatado que não preencheram esse requisito, pois não continham a expressão obrigatória de que a venda seria com tributação suspensa. Desse modo, não havendo o preenchimento desse requisito, a operação é tributada pelas alíquotas básicas e gera direto a crédito de PIS/Pasep e Cofins ao adquirente do leite fresco. Com esse entendimento, cita-se o acórdão 3302-001.989 da 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

• além das notas fiscais que demonstram que o frete foi prestado por terceiro, de planilha demonstrando em quais casos há o preenchimento das atividades cumulativas de resfriamento, venda a granel e transporte e dos cartões do CNPJ de seus fornecedores, juntam-se ainda aos autos os atos constitutivos da Nestlé, sua maior fornecedora;

Aquisição de embalagem

• na atividade de comercialização, a manifestante utiliza serviços de armazenagem, bem como embalagens destinadas ao transporte de seus produtos. Essas embalagens são essenciais à conservação e proteção dos produtos durante o transporte e integram o custo de venda dos produtos, fazendo parte do processo produtivo, que só se encerra com a aquisição pelo consumidor final;

• apesar de a embalagem de transporte não ser a própria embalagem do produto, sem ela o produto sequer chegaria ao consumidor final em condições de ser consumido;

• a embalagem para transporte tem aplicação direta no processo produtivo, sendo um gasto essencial, de forma que sua subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção;

• por essas razões, deve-se considerar o material de transporte como insumo, nos termos definidos no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Esse é o entendimento dos acórdãos do CARF nº 3803-003.300 e nº 3803- 002.983, bem como do acórdão do Superior Tribunal de Justiça REsp nº 1125253/SC;

Aquisição de produto enquadrado como insumo

• a fiscalização glosou créditos referentes a uma série de produtos que, supostamente, seriam bens utilizados apenas para proteção pessoal e manutenção das condições de higiene do ambiente em que são utilizados, não sendo consumidos ou integrados aos produtos finais durante a fabricação. Também glosou a aquisição de fita isolante, serviços de consultoria em recursos humanos, brindes e aquisições de gás liquefeito de petróleo;

• novamente o auditor fiscal utilizou o conceito de insumos conferido pela legislação do IPI, que se restringe basicamente às matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, bem como aos produtos que são consumidos no processo de industrialização, que tenham efetivo contato com o produto. No entanto,

no caso do PIS/Pasep e da Cofins, o legislador não restringiu a apropriação de créditos aos parâmetros adotados no IPI;

• toda industrialização do leite é fiscalizada pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, o qual, por meio da Resolução nº 10, de 2003, estabeleceu o Programa Genérico de Procedimentos – Padrão de Higiene Operacional – PPHO, a ser utilizado nos estabelecimentos de leite e derivados que funcionam sob o regime de inspeção federal. Assim, os materiais de limpeza, como por exemplo, desinfetantes e panos, bem como os demais itens glosados como mangotes, toucas, capas, luvas não são exclusivamente para a proteção dos empregados, mas especialmente para que o produto possa ser industrializado e comercializado. Por isso, as despesas com esses materiais são essenciais, sendo eles utilizados diretamente no processo produtivo, se enquadrando, pois, no conceito de insumo;

• as fitas isolantes são utilizadas em reparos de máquinas e equipamentos vinculados ao processo produtivo e, portanto, dão direito a crédito na apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa;

• o gás liquefeito de petróleo é utilizado como combustível para as empilhadeiras no processo produtivo. O art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e o art. 8º, inciso I, alínea *b*, da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, permitem expressamente o aproveitamento de créditos referentes a despesas com combustíveis utilizados no processo produtivo;

Aquisição de mercadoria ou produto "sujeito à alíquota zero" e o direito à não-cumulatividade

• a glosa de créditos decorrentes da aquisição de leite desnatado, leite em pó, frutas e produtos hortícolas, por não serem eles sujeitos ao pagamento do PIS/Pasep e da Cofins, resulta em mitigação do princípio da não-cumulatividade, não permitindo que se deduza os custos de aquisição dessas matérias-primas utilizadas pela empresa em oposição à receita obtida com os produtos que se originam delas;

• o art. 195, inciso I, alínea *b*, § 12, da Constituição Federal, ao promover uma incidência não-cumulativa das contribuições, faz referência a um instituto já existente no direito pátrio e, portanto, sua regulamentação por lei ordinária deve observância aos limites conceituais de tal instituto, não lhe sendo concedido o poder de restringir essa sistemática;

• a sistemática criada no art. 195, § 12, da Constituição Federal deve possuir elementos suficientes para enquadrá-la no conceito jurídico existente de não-cumulatividade.

Caso contrário, a legislação em comento não encontra fundamento no referido preceito constitucional e, por conseguinte, representa apenas uma forma de majoração de tributo, ferindo o princípio do não-confisco, consagrado no art. 150, § 4º, da Constituição Federal;

• é um dos requisitos para se promover a não-cumulatividade a neutralização da tributação, o que no presente caso não ocorre;

Operações não enquadradas como aquisição de bens utilizados como insumos

• em relação aos créditos decorrentes de operações com os CFOPs n° 1949 e 2949, devido a erro formal de preenchimento, foram contabilizadas nesses códigos

mercadorias que foram objeto de devolução pelos clientes. Junta-se aos autos planilha formulada pela autoridade fiscal que demonstra a origem desses produtos.

Por essa razão, deve ser reconhecido o direito creditório sobre essas operações, pois a legislação é expressa ao permitir a apuração de créditos nesses casos;

• em relação às operações com CFOPs n° 1556 e 2556, verifica-se que se trata de "compra de material para uso e consumo", ou seja, correspondem à aquisição de partes e peças de máquinas, parafusos, graxas, mangueiras, rolamentos, molas, anéis, retentores, cilindros, termostatos, entre outras peças de reposição e materiais de consumo utilizados na manutenção do processo produtivo. Anexa-se planilha elaborada pelo auditor fiscal contendo o fornecedor e a descrição de cada produto objeto dessas operações, em que a simples leitura permite verificar que são utilizados como materiais consumidos no processo produtivo. Em face da essencialidade desses materiais é evidente que se consubstanciam em insumos e, como tais, devem ter o respectivo crédito reconhecido;

DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Aquisição de serviços que supostamente não permitem identificá-los como insumos

• o auditor fiscal efetuou glosas dos créditos referentes aos serviços descritos como "genéricos" nas planilhas apresentadas, contratados com as seguintes empresas: Empresa de Transportes Soprodivino S.A., Nestlé Brasil Ltda. e Pleno Consultoria de Serviços Ltda.;

• quanto aos serviços prestados pela Empresa de Transportes Soprodivino S.A., cabe elucidar que se trata de serviços de frete na aquisição de matéria-prima, o qual é indiscutivelmente essencial ao processo produtivo e, como tal, enquadra-se no conceito de insumo, gerando direito ao crédito pleiteado. No entanto, a autoridade fiscal relatou que a planilha da memória de cálculo na qual estavam discriminados esses serviços não estaria correta. Após isso, intimou a contribuinte a comprovar os valores apontados na referida planilha, oportunidade em que a empresa apresentou os comprovantes dos serviços, bem como os contratos que possui com a empresa.

Todavia, mesmo depois disso, o auditor fiscal entendeu por não reconhecer o crédito sob o argumento de que o serviço não se trataria de insumo e as planilhas estariam incorretas. Cabe salientar que, muito embora o auditor fiscal tenha alegado que as notas fiscais nos 119851, 120030, 120047, 120087, 120109, 120142, 120173, 120187 seriam serviços genéricos, é possível verificar que nas outras notas fiscais da empresa Soprodivino, isto é, nas outras cinquenta e quatro notas fiscais apresentadas, fica claramente demonstrado que se trata de prestação de serviços de armazenagem, logística e frete;

• em relação à empresa Nestlé Brasil Ltda., não houve uma exaustiva análise quanto às atividades realizadas por essa empresa à autuada. Nesse sentido, cumpre demonstrar que os serviços tidos como "genéricos" são serviços de performance industrial, engenharia de manutenção e utilidade de energia, de fornecimento de água e de tratamento de efluentes, os quais são claramente essenciais ao processo produtivo. Os serviços de performance industrial são atividades que visam a segurança para com as pessoas operantes das máquinas e de todos os equipamentos integrantes do processo produtivo e, dessa forma, são necessários à linha de produção. Quanto aos serviços de engenharia de manutenção e utilidade de energia, são atividades que visam a prevenção e manutenção dos equipamentos responsáveis por todo o processo produtivo, sem os quais seria impossível manter a produção de empresa. Quanto aos fornecimentos de

água e tratamento de efluentes, é demasiadamente óbvia a essencialidade do serviço, tendo em vista que a matéria é regulamentada e fiscalizada pelos órgãos de vigilância sanitária, os quais devem ser atendidos sob pena de a empresa ser interditada;

• com relação aos serviços prestados pela Pleno Consultoria, os correspondentes créditos foram glosados porque o auditor fiscal entendeu que se trataria de serviços de mão-de-obra pagos a pessoa física. No entanto, tal serviço é pago diretamente à empresa Pleno Consultoria e a atividade consiste no recrutamento de trabalhadores para atividades temporárias. Esse serviço é obviamente essencial ao processo produtivo, gerando crédito nos termos da legislação vigente;

Aquisições que sofreram ajustes negativos na base de cálculo correspondente para refletir o valor de face dos documentos fiscais

• lançou corretamente o valor de R$ 4.663,40 referente à nota fiscal nº 013645 da Logoplaste do Brasil Ltda. O valor de R$ 4.682.449,79, que seria o total do reajuste negativo no Dacon, refere-se às anulações dos lançamentos realizados em duplicidade, em razão de erro de preenchimento;

Operações relativas à contratação de mão-de-obra

• a autoridade fiscal glosou os valores referentes às operações de contratação de serviços de mão-de-obra temporária com a empresa Sociedade Empresarial de Terceirização de Serviços Ltda., porque entendeu que se trataria de serviços de mão-de-obra pagos a pessoa física. No entanto, tal serviço é pago diretamente à empresa Sociedade Empresarial de Terceirização de Serviços Ltda., e a atividade consiste no recrutamento de trabalhadores para atividades temporárias. Esse serviço é obviamente essencial ao processo produtivo, gerando crédito nos termos da legislação vigente;

Aquisição de mercadoria ou produto sujeito à alíquota zero e o direito à não-cumulatividade

• o despacho decisório efetuou a glosa do crédito referente à aquisição do leite industrial Copacker. A glosa sobre as aquisições desse produto resulta em mitigação do princípio da não-cumulatividade, não permitindo que se deduza os custos de aquisição dessa matéria-prima utilizada pela empresa em oposição à receita obtida com os produtos que dela se originam;

• o art. 195, inciso I, alínea *b*, § 12, da Constituição Federal, ao promover uma incidência não-cumulativa das contribuições, faz referência a um instituto já existente no direito pátrio e, portanto, sua regulamentação por lei ordinária deve observância aos limites conceituais de tal instituto, não lhe sendo concedido o poder de restringir essa sistemática;

• a sistemática criada no art. 195, § 12, da Constituição Federal deve possuir elementos suficientes para enquadrá-la no conceito jurídico existente de não-cumulatividade.

Caso contrário, a legislação em comento não encontra fundamento no referido preceito constitucional e, por conseguinte, representa apenas uma forma de majoração de tributo, ferindo o princípio do não-confisco, consagrado no art. 150, § 4º, da Constituição Federal;

• é um dos requisitos para se promover a não-cumulatividade a neutralização da tributação, o que no presente caso não ocorre;

Aquisição de serviços não enquadrados como insumo

• o CARF pacificou o entendimento de que o conceito mais correto para que o produto ou o serviço se torne insumo e possa gerar créditos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins é ser considerado essencial ao processo produtivo. Por ser essencial entende-se que o produto ou o serviço deve ser necessário ao processo produtivo e sem ele, no mínimo, comprometer-se-ia a qualidade do produto, bem como a continuação da produção e, por conseguinte, a atividade econômica da empresa;

• os serviços de manutenção em equipamento de fábrica são extremamente necessários e, assim sendo, essenciais para o processo produtivo da empresa.

Consistem eles na montagem e manutenção das tubulações nas linhas de produção e em linhas de utilidades por onde passam água, vapor ou até mesmo ar comprimido.

Sem tais serviços, resta óbvio que os equipamentos da empresa seriam danificados pelo uso intenso que sofrem, o que comprometeria toda a linha de produção;

• os serviços de armazenagem e logística são essenciais ao processo produtivo, pois sem eles seria impossível continuar a produção. Trata-se de serviços industriais prestados, nos quais está incluso o fornecimento de água, os tratamentos de efluentes, os quais a empresa é obrigada a realizar, e os serviços de construção civil em plataforma de manutenção de torre de resfriamento de água industrial, todos eles obviamente necessários ao processo produtivo e, portanto, geradores de crédito na apuração do PIS/Pasep e da Cofins;

• os serviços de assistência técnica em equipamento de fábrica fazem a revisão preventiva, a montagem, bem como a manutenção em tubulações nas linhas de produção e em linhas de utilidades por onde passam o leite ou a água, sendo, pois, essenciais ao processo produtivo;

• os serviços de mão-de-obra temporária são essenciais para momentos do processo produtivo. A atividade baseia-se no serviço de movimentação de produtos terminados destinados à venda e transferências (separação de produtos de acordo com o pedido de clientes e carregamentos). Dessa forma, dá direito ao crédito reclamado;

• os serviços de assessoria aduaneira são essenciais ao processo produtivo, tendo em vista que consistem nos serviços de desembaraço aduaneiro, sem os quais é impossível continuar a linha de produção;

• os serviços de consultoria e administração, são insumos, tendo em vista que sem eles não há como continuar a produção. As atividades de consultoria e administração são serviços industriais necessários como, por exemplo, fornecimento de água e tratamento de efluentes que, conforme já dito, é extremamente necessário e essencial à produção;

• os serviços com a descrição de genéricos também tiveram os respectivos créditos glosados pelo auditor fiscal. Porém, cabe elucidar que esses são os serviços com tratamento de efluentes e fornecimento de água, que, conforme já relatado, são essenciais ao processo produtivo e, como tais, são insumos;

• os serviços de medicina veterinária e zootecnia são atividades consistentes no serviço de evitar a contaminação das tubulações em linhas, por onde passa a matéria-

prima, mantendo dessa forma a higiene, a qualidade e o controle exigido pelos órgãos da vigilância sanitária;

• os serviços de construção civil e montagem elétrica, mecânica e hidráulica são essenciais ao processo produtivo da empresa. Trata-se dos serviços de construção civil e montagem de linhas elétricas, mecânicas e hidráulicas das plataformas de carregamento de produtos terminados. Por isso, geram direito ao crédito pleiteado;

• os serviços de locação de equipamentos de telecomunicação são essenciais ao processo produtivo, pois consistem na locação de impressoras de videojet utilizadas para a datação de produtos terminados. Sem esses serviços seria impossível realizar qualquer marcação nos produtos, impossibilitando a continuação da produção;

• os serviços de engenharia civil consistem na atividade em plataforma de manutenção de torre de resfriamento de água industrial, sendo, dessa forma, essencial para o processo produtivo e, portanto, deve ser considerado como insumo;

• os serviços de suporte de construção e locação de estrutura, que se constituem na atividade de armazenagem de equipamentos obsoletos, ao contrário do que considerou o auditor fiscal, enquadram-se como insumos, tendo em vista seu caráter essencial ao processo produtivo da empresa;

• os serviços de impressão de publicidade de promoções também tiveram os respectivos créditos glosados pela autoridade fiscal. Todavia, tal serviço consiste na impressão de material publicitário da empresa, sendo atividade essencial para a promoção e divulgação dos seus produtos e, portanto, essencial para o processo produtivo, devendo, assim, dar direito ao crédito reclamado;

DA IMPORTAÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

Aquisição de mercadoria ou produto sujeito à alíquota zero e o direito à não-cumulatividade

• o auditor fiscal efetuou a glosa dos créditos decorrentes da importação de leite em pó integral, por entender que na aquisição do referido produto não incidiu tributação. Essa glosa resulta em mitigação do princípio da não-cumulatividade, não permitindo que se deduza os custos de aquisição dessa matéria-prima utilizada pela empresa em oposição à receita obtida com os produtos que dela se originam;

• a ora manifestante está levantando diversas informações e documentos em suas filiais e, no decorrer deste processo, providenciará a juntada das Declarações de Importações, a fim de demonstrar que no desembaraço do referido leite em pó integral houve a tributação do PIS/Pasep e da Cofins, razão pela qual deve ser deferido o crédito pleiteado;

• o despacho decisório ora combatido, ao negar o crédito nas aquisições de matéria-prima, acaba gerando o efeito cumulativo na apuração do PIS/Pasep e da Cofins, em sentido contrário ao que prescreve o art. 195, § 12, da Constituição Federal;

• a sistemática criada no art. 195, § 12, da Constituição Federal deve possuir elementos suficientes para enquadrá-la no conceito jurídico existente de não-cumulatividade;

• é um dos requisitos para se promover a não-cumulatividade a neutralização da tributação, o que no presente caso não ocorre;

DA IMPORTAÇÃO DE BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA, DA IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS E DOS CRÉDITOS CALCULADOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (DEPRECIAÇÃO) ADQUIRIDOS NO MERCADO INTERNO

- os créditos referentes aos bens adquiridos para revenda, a importação de serviços utilizados como insumos e os créditos calculados sobre bens do ativo imobilizado (depreciação) adquiridos no mercado interno somente foram glosados devido à não apresentação de planilhas específicas ou pela suposta falta de comprovação. Esse argumento não pode ser utilizado para embasar a glosa dos créditos pleiteados. A fiscalização deixou de examinar o mérito do pedido de ressarcimento e apenas o indeferiu com base na presunção de que o crédito não é legítimo em face de a contribuinte não ter logrado sucesso em juntar os documentos julgados necessários;

- em que pese o suposto desatendimento às solicitações do auditor fiscal, é necessário dizer que ele poderia ter esgotado a verdade material e, assim, examinado a liquidez e a certeza do crédito pleiteado. Deve ficar claro que no presente caso não se trata de a ora manifestante não ter comprovado o crédito pretendido, ônus que sabidamente incumbe ao autor do pedido, e sim da impossibilidade de atender aos termos de intimação da forma como foi requerido;

- deve-se ter em mente que se está diante de um volume de documentos gigantesco, muitos deles espalhados em diversas filiais. Em momento algum se recusou ou não quis colaborar com a fiscalização para a comprovação dos créditos pleiteados.

Apenas não teve condições de cumprir as exigências feitas pela fiscalização. No entanto, isso não quer dizer que o auditor fiscal não tenha acesso aos documentos comprobatórios dos créditos, para o que seria necessário que se dispusesse a analisar a documentação no estabelecimento da manifestante, como possibilita o art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005;

- verifica-se a necessidade da aplicação do princípio da razoabilidade, pois, para a finalidade e a eficiência da atividade fiscal e em face do volume de documentos, é medida proporcional que seja concedido o prazo de cento e vinte dias, para que a contribuinte possa realizar a juntada dos documentos e planilhas de cálculos exigidas pela fiscalização ou então deve ser determinada a baixa em diligência para que a autoridade fiscal analise todos os documentos pertinentes ao crédito;

DAS DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA

- apesar de ter aceitado a memória de cálculo, o despacho decisório não reconheceu a integralidade do crédito referente às despesas de energia elétrica, em razão de algumas notas fiscais não terem sido apresentadas, quais sejam: 999246, 1746, 774027, 873446, 527588, 6151 e 510673, emitidas por Elektro Eletricidade e Serviço, CNPJ nº 02.328.280/0001-97; e 450, 464 e 293, emitidas por Light Serviços de Eletricidade S.A., CNPJ nº 60.444.437/0001-46;

- a ausência de algumas notas fiscais poderia ter sido plenamente satisfeitas com todas as notas fiscais que foram apresentadas, pela amostragem dos documentos, eis que a memória de cálculo dessas despesas foi aceita pelo auditor fiscal. Se esse não for o melhor entendimento, ainda assim, os créditos referentes a essas despesas poderão ser reconhecidos mediante a juntada dos comprovantes. Contudo, em razão de a manifestante possuir diversas filiais e não ter ainda conseguido localizar as notas fiscais em apreço, providenciará a juntada delas no decorrer do processo, em prazo não superior aos cento e vinte dias requeridos para juntar os demais documentos com os detalhes questionados no despacho decisório;

DAS DESPESAS COM ALUGUÉIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS

• o auditor fiscal glosou os créditos referentes às despesas com aluguéis de prédios locados das seguintes pessoas jurídicas: Maconetto Empreendimentos Imobiliários S.C. Ltda., CNPJ nº 02.479.601/0001-52; Patriarca Empreendimentos e Participações Ltda., CNPJ nº 74.192.097/0001-18; e Nestlé Brasil Ltda., CNPJ nº 60.409.075/0001-52, sob o fundamento de que não foram apresentados os devidos esclarecimentos sobre endereço, descrição ou finalidade do imóvel locado e que os comprovantes de pagamento não foram apresentados em sua integralidade;

• a contribuinte não conseguiu preencher a memória de cálculo com todas as informações que a fiscalização entendeu como necessárias. Entretanto, entende que foram entregues outros elementos de prova que atestam a habitualidade da despesa de aluguel, tais como os contratos que foram entregues e os comprovantes de pagamento;

• os próprios contratos de aluguéis demonstram a relação de locação e, sobretudo, as obrigações de pagamentos que a manifestante deve cumprir mensalmente. Por isso, não haveria necessidade de glosa se os comprovantes não estão de acordo com as quantias pagas, pois o que gera o direito ao crédito é a despesa de locação e não o seu pagamento. Pode haver pagamentos que correspondam a mais de um mês de locação. Contudo, para que essa dúvida seja afastada, está providenciando a reunião dos contratos, dos comprovantes de pagamento e das memórias de cálculos dessas informações, que irão comprovar a legitimidade desses créditos;

DAS DESPESAS COM ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS

• a apropriação de créditos referentes a despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos é amparada pelo art. 3º, inciso VI, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Contudo, o despacho decisório glosou esses créditos, por entender que eles não foram suficientemente comprovados, dizendo que as memórias de cálculo estariam incompletas, por não trazer a relação de dados complementares que seriam necessários para a legitimidade;

• a fiscalização poderia ter verificado a legitimidade dos créditos e das informações fornecidas na memória de cálculo, se tivesse escolhido exaurir a verdade material por meio de diligência fiscal;

• neste momento processual, a ora manifestante não se exime de que há inversão do ônus da prova e que cabe a comprovação do fundamento alegado, no entanto, em razão do volume de notas fiscais de aluguéis e de serem créditos apropriados pela matriz e pelas filiais da ora manifestante, a contribuinte irá juntar em momento posterior uma planilha com o registro dos dados (nos moldes solicitados pela fiscalização) e documentos fiscais por amostragem, a fim de que seja cabalmente demonstrada a legitimidade do seu crédito e seja consequente o reconhecimento de Vossas Senhorias acerca da sua legitimidade;

DAS DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES DE AQUISIÇÃO DE INSUMOS, FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA E ARMAZENAGEM

• é necessário esclarecer que na mesma linha do Dacon referente aos fretes de venda e armazenagem, a contribuinte também registrou os custos de fretes de aquisição de insumos. Desse modo, em relação a essa rubrica, aqui se está defendendo não só os créditos de despesas de frete de venda e armazenagem, mas também os fretes na aquisição de insumos;

• os créditos de fretes entre estabelecimentos não fazem parte de seu pedido de ressarcimento, pois, conforme informado à fiscalização, esses créditos são objeto do mandando de segurança nº 2008.61.00.002577-0. Logo, esses créditos não poderiam ser objeto de glosa;

• o despacho decisório glosou os fretes de aquisição, os fretes de venda e as despesas de armazenagem sob o argumento de que não teriam sido preenchidas todas as informações que seriam necessárias nas memórias de cálculo e na segregação dessas despesas;

• a ora Manifestante esclarece que a memória de cálculo não há segregação, pois, nela constam apenas os fretes de aquisição, os fretes de venda e as despesas de armazenagem; não havendo que se falar em fretes entre estabelecimentos por ser esta despesa objeto de reconhecimento de ação judicial;

• em razão das diversas filiais e da grande quantidade de operações de fretes de aquisição e fretes de venda, a ora Manifestante não conseguiu apresentar as memórias de cálculo segregadas entre os referidos fretes de venda e de aquisição, nos moldes requeridos e com o detalhe de informações desejadas pela fiscalização.

Isto não significa que a memória de cálculo não tenha sido entregue pela ora Manifestante, tampouco, que seria um óbice para a análise da Autoridade Fazendária de origem, pois, conforme foi salientado no tópico preliminar, a Autoridade Fiscal poderia ter esgotado a verdade material através de diligência fiscal no estabelecimento da ora Manifestante, conforme prevê o art. 76, da IN/RFB 1.300, de 2012.

• assim que recebeu a ciência do presente despacho decisório, começou a elaborar a planilha de memória de cálculo e a separar a documentação pertinente aos créditos de frete de aquisição de insumos, frete de venda de produtos e despesas de armazenagem. Junto à presente manifestação, apresenta planilha com operações por amostragem e conhecimentos de transporte, nas operações de frete na aquisição e frete na venda, assim como de armazenagem, em razão de ainda não ter finalizado a análise de forma exauriente;

• reitera os pedidos anteriores de que seja permitida a juntada da documentação comprobatória do seu crédito no decorrer da tramitação deste processo, em prazo não superior a cento e vinte dias, bem como a determinação de baixa em diligência para a confrontação da documentação juntada com a escrituração contábil, caso se entenda que as memórias de cálculos não sejam suficientes;

• na linha dos fretes de venda e armazenagem, incluiu os fretes de aquisição, quando deveria inseri-los na linha de bens/serviços adquiridos como insumo, por fazer parte do custo de aquisição da matéria-prima. Embora tenha cometido esse lapso, em razão da verdade material, é medida razoável que os créditos de frete na aquisição sejam reconhecidos;

• junta em anexo, por amostragem, notas fiscais que demonstram que arcou com despesas de fretes na aquisição de insumos, de fretes sobre vendas e de armazenagens, bem como relação das notas fiscais que estão sendo juntadas nesse primeiro momento;

• em razão do volume de conhecimentos de transporte (em torno de 400.000), está fazendo a análise e separação deles, a fim de complementar as planilhas de memória de cálculo com os dados que foram solicitados pela fiscalização de origem, bem como a devida segregação e planilha de controle dos créditos de frete de transferência, que, como dito, não foi objeto do presente pedido de ressarcimento.

DA DEVOLUÇÃO DE VENDAS

Devolução de produtos sujeitos à alíquota zero

• o auditor fiscal enumerou vários produtos que foram devolvidos, glosando o respectivo crédito, sob o argumento de que teriam sido vendidos com alíquota zero.

Ocorre que, como se verifica nos Dacons dos períodos em exame, esses produtos (tais como: nesvita, molico tentação cassis, ninho soleil, chamyto, chambinho, chandele, entre outros) tiveram suas vendas lançadas em receita de mercado interno tributada. Dessa forma, mesmo que sejam produtos que estariam sujeitos à alíquota zero, em face da verdade material de que foram vendidos com tributação, sua devolução gera direito a crédito, nos termos do art. 3º, inciso VIII, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;

• para exemplificação, junta-se o Dacon do período de apuração junho/2012 e a relação desses bens que foram vendidos com tributação (lembrando que todos os Dacons podem ser acessados pela RFB);

Operações relativas à emissão de nota fiscal que seria supostamente complementar de preço

• em relação às notas fiscais nos 5062 e 5063, emitidas pela Nestlé Brasil Ltda., esclarece que as mesmas não foram lançadas como notas complementares de preço, mas como estorno de lançamento de duplicidade, foram lançadas como devolução;

• foram feitos, em 28/12/2007, lançamentos a crédito na conta 2062240/30, evidenciando que os valores foram provisionados para pagamento/compensação.

Posteriormente, por erro de preenchimento, foram feitos novamente, poucas horas depois, os mesmos lançamentos, ou seja, em duplicidade. São lançamentos idênticos, apenas com números de controle diferentes. Para corrigir esse equívoco, verificado dentro do mesmo mês, foi efetuado, em 31/12/2007, lançamentos de estorno a débito nas contas de provisão;

• quando era feito o Dacon, a massa de dados trabalhada era muito grande e, por isso, era impossível separar cada caso. Dessa forma, todos os lançamentos de estorno de provisão eram tratados como devolução e classificados na linha "Devolução de vendas" na ficha de créditos do Dacon. Em contrapartida, as provisões em duplicidade eram registradas na ficha de "Cálculo da contribuição", na linha 01;

OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO

• a fiscalização glosou créditos referentes a aluguéis de máquinas e equipamentos, aluguéis de prédios, energia elétrica, armazenagem, insumos e serviços de manutenção, devido à não apresentação de planilhas específicas ou pela suposta falta de comprovação dos referidos créditos;

• esse argumento não pode ser utilizado para embasar a glosa dos créditos pleiteados.

A fiscalização deixou de examinar o mérito do pedido de ressarcimento e apenas o indeferiu com base na presunção de que o crédito não é legítimo em face de a contribuinte não ter logrado sucesso em juntar os documentos julgados necessários.

Em que pese o suposto desatendimento às solicitações do auditor fiscal, é necessário dizer que ele poderia ter esgotado a verdade material e, assim, examinado a

liquidez e a certeza do crédito pleiteado. Deve ficar claro que no presente caso não se trata de a ora manifestante não ter comprovado o crédito pretendido, ônus que sabidamente incumbe ao autor do pedido, e sim da impossibilidade de atender aos termos de intimação da forma como foi requerida;

• deve-se ter em mente que se está diante de um volume de documentos gigantesco, muitos deles espalhados em diversas filiais. Em momento algum se recusou ou não quis colaborar com a fiscalização para a comprovação dos créditos pleiteados.

Apenas não teve condições de cumprir as exigências feitas pela fiscalização. No entanto, isso não quer dizer que o auditor fiscal não tenha acesso aos documentos comprobatórios dos créditos, para o que seria necessário que se dispusesse a analisar a documentação no estabelecimento da manifestante, como possibilita o art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005;

• verifica-se a necessidade da aplicação do princípio da razoabilidade, pois, para a finalidade e a eficiência da atividade fiscal e em face do volume de documentos, é medida proporcional que seja concedido o prazo de cento e vinte dias, para que a contribuinte possa realizar a juntada dos documentos e planilhas de cálculos exigidas pela fiscalização ou então deve ser determinada a baixa em diligência para que a autoridade fiscal analise todos os documentos pertinentes ao crédito;

DA CORREÇÃO PELA TAXA SELIC

• a taxa Selic, por expressa previsão legal, é o fator de correção utilizado pela Administração Pública tanto para cobrança dos valores que lhe são devidos, como também para os créditos a que fazem jus os contribuintes;

• a não incidência da taxa Selic desde o protocolo dos pedidos implica em ressarcimento a menor dos créditos a que tem direito a manifestante;

• não pode a contribuinte suportar o ônus decorrente do ato de a autoridade fiscal glosar seus créditos e, quando houver deferimento pela turma julgadora, os créditos lhe serem disponibilizados sem a devida correção monetária;

• registre o entendimento do Superior Tribunal de Justiça consubstanciado na Súmula nº 411: É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrentes de resistência ilegítima do Fisco.

• o CARF vem reconhecendo esse direito, em decorrência de recurso repetitivo no STJ, como demonstra o acórdão nº 3401.002.075.

Decisão recorrida

A Delegacia de Julgamento manteve a integralidade das glosas, negando provimento à manifestação de inconformidade.

Recurso voluntário

Em recurso voluntário, a empresa reitera seus argumentos da impugnação, para pleitear o reconhecimento de todos os créditos.

No recurso voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos) **anexa aos autos novos documentos**.

Recentemente, a empresa também juntou o laudo técnico de avaliação do uso de materiais e serviços no processo produtivo, **laudo n° 059/2018**, produzido em 27/03/2018.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

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

Faz-se nesta oportunidade, a análise conjunta dos 33 processos de titularidade da Recorrente, por configurarem inegável unidade de julgamento. Tratam-se de processos conexos, nos termos do art. 6°, §1º, I, do RICARF:

1. 10880.944897/2013-01;
2. 10880.944898/2013-48;
3. 12585.000324/2010-83;
4. 12585.000325/2010-28;
5. 12585.000326/2010-72;
6. 12585.000328/2010-61;
7. 10880.944921/2013-02;
8. 10880.944917/2013-36;
9. 10880.944918/2013-81;
10. 10880.944920/2013-50;
11. 10880.944910/2013-14;
12. 10880.944911/2013-69;
13. 10880.944902/2013-78;
14. 10880.944900/2013-89;
15. 10880.944913/2013-58;
16. 10880.944903/2013-12;
17. 10880.944906/2013-56;
18. 10880.944923/2013-93;
19. 10880.944896/2013-59;
20. 10880.944899/2013-92;
21. 12585.000327/2010-17;
22. 10880.944915/2013-47;
23. 10880.944919/2013-25;
24. 10880.944914/2013-01;
25. 10880.944916/2013-91;
26. 10880.944912/2013-11;
27. 10880.944908/2013-45;
28. 10880.944909/2013-90;
29. 10880.944904/2013-67;
30. 10880.944901/2013-23;
31. 10880.944905/2013-10;
32. 10880.944907/2013-09 e,

33. 10880.944922/2013-49.

Conforme relatado, foram diversos os motivos das glosas dos créditos pleiteados pela Recorrente.

Ocorre que um dos pontos controvertidos nestes autos é o conceito de insumo para fins de creditamento no âmbito do regime de apuração não-cumulativa das contribuições do PIS e da COFINS.

A Recorrente pleiteia todos créditos por entendê-los como essenciais para sua atividade.

Entretanto, o conceito de insumo que norteou a análise fiscal na origem foi o restrito, veiculado pelas Instruções Normativas da RFB n° 247/2002 e 404/2004, segundo as quais o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

O mesmo critério foi utilizado no julgamento da decisão de piso.

Por outro lado, para a Recorrente, o conceito de insumo é amplo, sendo aplicáveis os art. 290 e 299 do RIR/99, para "albergar os custos e despesas que se fizerem necessárias na atividade econômica da empresa".

Esta 1ª Turma de Julgamento adota a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, 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 necessário e 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.

As atividades desenvolvidas pela Recorrente são a fabricação, transformação, beneficiamento, conservação, distribuição comercial, importação e exportação de produtos alimentícios, produtos acabados, semi-acabados e matérias-primas alimentares e alimentos *in natura* e alimentos refrigerados, congelados e supercongelados, principalmente leite e seus derivados, as quais, em tese, podem depender das despesas ora pleiteadas como crédito.

Ressalte-se que há fato novo nos autos: a juntada de laudo técnico de avaliação do uso de materiais e serviços no processo produtivo, laudo n° 059/2018, produzido em 27/03/2018.

O laudo descreve o processo produtivo dos iogurtes, desde o transporte de aquisição de leite fresco até o transporte da fábrica até o ponto de comércio (vide itens 8.1 a 8.15).

Ademais, o laudo discorre sobre a essencialidade de despesas que seriam integrantes do processo produtivo, sem os quais, sustenta, não seria possível obter o produto em condições adequadas para o consumo, bem como dispor de instalações suficientemente higienizadas, obtendo desta forma a liberação pelos órgãos fiscalizadores, pelos mercados específicos atendidos pela empresa. E o faz nos itens 9.1 a 9.21.

De antemão já vislumbro a necessidade de conversão em diligência por duas razões: a) a negativa de creditamento em parte foi pela aplicação do conceito restrito de insumo, ao passo que a Recorrente busca a aplicação ampla do conceito. Sendo assim, há dúvidas a serem dirimidas sobre a comprovação da efetiva associação dessas despesas com o processo produtivo da Recorrente e b) por ser o laudo fato novo, isso demanda a manifestação da autoridade fiscal, em respeito ao princípio do contraditório.

Some-se a esses dois fatores, a juntada de novos documentos no recurso voluntário da Recorrente, os quais, em análise desta relatora, são aptos a afastarem algumas glosas, total ou parcialmente.

Logo, analiso a seguir uma a uma das glosas para delimitar o objeto da diligência proposta por esta Relatora.

DOS BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA

AQUISIÇÃO DE LEITE FRESCO PRODUTOR GRANEL

A Fiscalização apontou:

> *Preliminarmente, destacamos que o sujeito passivo apurou créditos básicos de bens para revenda calculados em relação à aquisição de leite fresco in natura nos meses de julho, setembro e dezembro de 2007, nos montantes a seguir:*

Período	Base de Cálculo Apurada
07/2007	R$ 289.066,40
09/2007	R$ 1.146.874,95
12/2007	R$ 2.671.907,66

> *Por outro lado, ao analisarmos a planilha enviada pelo sujeito passivo em 15/01/2014 com a relação de todos os produtos vendidos, acompanhados de sua descrição e montante total no período, constatamos que o sujeito passivo obteve receitas de vendas de leite fresco in natura inferiores aos valores adquiridos no mês, conforme relação abaixo:*

Período	Receita da Venda de Leite Fresco *in natura*
07/2007	R$ 201.583,11
09/2007	R$ 922,30
12/2007	R$ 0,00

> *Assim, tendo em vista que o leite fresco in natura é produto com alto grau de perecibilidade e torna-se, em reduzido intervalo de tempo, impróprio para a utilização ou comercialização, é no mínimo razoável concluir que os valores adquiridos que excedem as receitas de vendas do leite fresco in natura no período certamente não foram destinados à revenda e, portanto, não devem compor o crédito básico da rubrica sob análise.*
>
> *Nesse sentido, desconsiderando a possibilidade de as quantidades excedentes terem perecido e, assim, desperdiçadas, o que anularia integralmente os créditos do sujeito passivo, é natural inferir que tenham sido utilizadas como insumos na industrialização dos laticínios que compõem a carteira de produtos do sujeito passivo.*
>
> *Vale lembrar que a aquisição de leite fresco in natura, LEITE FRESCO PRODUTOR GRANEL, NCM 04011090, por pessoa jurídica que, cumulativamente, apure o imposto de renda com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido como insumo na fabricação das mercadorias de origem animal previstas na legislação tributária, entre as quais encontram-se os derivados de leite, classificados no capítulo 4 da TIPI, é operação sujeita à apuração de créditos presumidos, nos termos do art. 8º, caput, e parágrafos, da Lei nº 10.925, de 2004.*
>
> *Por essa razão, como o sujeito passivo enquadra-se nas condições acima, realocamos os valores que excedem as receitas de venda de leite fresco in natura para a rubrica créditos presumidos e mantivemos sob a rubrica bens adquiridos para revenda os valores dentro dos limites das receitas supracitadas.*
>
> *Vale lembrar que a apuração do crédito presumido, nas hipóteses em que é aplicável, é obrigatória e não opcional para o sujeito passivo, de modo que os lançamentos referentes a essas operações obrigatoriamente devem ser realocados para a rubrica correspondente.*
>
> *Segue síntese dos valores realocados para crédito presumido. (...)*

A Recorrente pleiteia o crédito base e não o presumido pelas seguintes razões:

- a aplicação da suspensão do PIS/Pasep e da Cofins não tem implicação imediata sobre a aquisição de leite fresco, estando submetida a determinados requisitos prescritos pela Instrução Normativa RFB nº 660/2006. O primeiro requisito é que o fornecedor exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, conforme pode ser verificado no art. 3º, II, dessa instrução normativa;
- a quase totalidade dos fornecedores da empresa desempenham as atividades de resfriamento e de venda de leite a granel, contudo, não exercem a atividade de transporte de leite. Para corroborar essa alegação, junta aos autos a relação dos fornecedores e os cartões de CNPJ, que demonstram que a quase totalidade são pessoas jurídicas que desempenham a atividade de industrialização de leite, mas sem exercer a atividade de transporte de leite;

- junta aos autos notas fiscais por amostragem, para demonstrar que o frete foi prestado por terceiro, reforçando o fato de que seus fornecedores não desempenham a atividade de transporte e, portanto, que a aquisição do leite *in natura* não é operação com tributação suspensa, mas com incidência "cheia" do PIS/Pasep e da Cofins;
- mesmo nos poucos casos em que houve fornecedor que desempenhou as três atividades (resfriamento, venda a granel e transporte), ainda assim verifica-se que não seria o caso de suspensão do PIS/Pasep e da Cofins, pois, além desse requisito, a Instrução Normativa RFB nº 660, de 2006, determina que, nos casos em que se aplica a suspensão, deve constar obrigatoriamente a observação na nota fiscal de venda de que é operação com tributação suspensa. Na análise das notas fiscais emitidas pelos fornecedores que exercem as três atividades, foi constatado que não preencheram esse requisito, pois não continham a expressão obrigatória de que a venda seria com tributação suspensa. Desse modo, não havendo o preenchimento desse requisito, a operação é tributada pelas alíquotas básicas e gera direto a crédito de PIS/Pasep e Cofins ao adquirente do leite fresco.
- além das notas fiscais que demonstram que o frete foi prestado por terceiro, de planilha demonstrando em quais casos há o preenchimento das atividades cumulativas de resfriamento, venda a granel e transporte e dos cartões do CNPJ de seus fornecedores, junta ainda aos autos os atos constitutivos da Nestlé, sua maior fornecedora;

O laudo salienta que o leite é a principal matéria-prima do iogurte, que o frete é suportado pela Recorrente e que tal frete prestado por terceiro é seu próprio custo de aquisição do leite.

A Recorrente juntou, nos DOC. 4 a 6 do Recurso Voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), para sustentar as suas alegações: cópia dos cartões CNPJ dos fornecedores, amostragem de notas fiscais que demonstrariam que o frete foi prestado por terceiro e, o contrato social da Nestlé, sua maior fornecedora, a qual não realiza o transporte do leite.

Entendo que este ponto deve ser investigado.

Logo, solicita-se à autoridade fiscal a análise dos documentos indicados pela Recorrente para verificar, se:

1- O transporte do leite foi feito por terceiros, que não a Recorrente e o fornecedor. Cotejar as notas fiscais com os conhecimentos de transporte (Vide tópico FRETES);

2- As notas fiscais indicadas contêm a informação de "venda com suspensão";

3- Se foram cumpridos os requisitos para suspensão, dispostos na IN n° 660/06.

AQUISIÇÃO DE EMBALAGEM DE TRANSPORTE OU MATERIAL DE EMBALAGEM DE TRANSPORTE

Trata-se das glosas de: CAIXA CHAMBINHO 360 520G REFR BR, CAIXA EXPEDICAO YGT NATURAIS REFR BR, CAIXA YGT 21X200G CHBNH 26X130G REFR BR e CAIXA YGT BICAMADA 24X150 G REFR BR, que no entendimento da fiscalização se tratam de embalagem ou material de embalagem utilizados no transporte das mercadorias vendidas, não se integrando aos produtos finais vendidos pelo sujeito passivo.

A autoridade fiscal distinguiu "embalagens de apresentação" e "embalagens de transporte", para aplicar as instruções normativas e negar o crédito.

Por sua vez, o laudo descreve a essencialidade nos itens 9.6 e 9.9.

No Recurso Voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), DOC. 7, constam planilha e fotos das embalagens.

Confrontando o motivo da glosa, o laudo e DOC. 7, entendo que não há razão para outros esclarecimentos em diligência.

OPERAÇÕES NÃO ENQUADRADAS COMO AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA

Apontou a fiscalização que o contribuinte apurou parte de seu crédito com base em operações cuja natureza não se encaixa no conceito de bens para revenda, uma vez que descreveu as referidas operações como "Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço".

Por sua vez, a Recorrente alega que, em razão de erro formal de preenchimento, foram contabilizadas no CFOP 1949 mercadorias que foram objeto de devolução dos clientes.

Prossegue, informando que indicou as notas fiscais dessas operações, que demonstrariam que a origem desses produtos decorre dos próprios clientes da empresa, razão pela qual restaria evidenciado que se tratam de devoluções de vendas.

Entretanto, esta Relatora não localizou a indicação de tais notas. Ademais, foi juntado o DACON de 2012 já em impugnação, para demonstrar que em eventual devolução, haverá crédito em razão da operação de venda ter sido tributada.

Diante disso, não vislumbro a necessidade de realização de diligência nesse ponto.

DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

AQUISIÇÃO DE LEITE FRESCO PRODUTOR GRANEL e LEITE FRESCO USINA GRANEL

Trata-se da mesma situação anterior, relativa ao caso dos bens adquiridos para revenda, as aquisições de LEITE FRESCO PRODUTOR GRANEL e LEITE FRESCO USINA GRANEL, que nos dizeres da fiscalização são hipóteses de apuração de crédito presumido, pois se tratam de aquisição de leite *in natura,* nos termos do art. 8º, § 1º, II, da Lei nº 10.925/2004, e, portanto, não podem ser enquadradas na rubrica sob análise, com crédito cheio, devendo, obrigatoriamente, ser realocadas para rubrica adequada, qual seja, "créditos presumidos calculados sobre a aquisição de insumos de origem animal".

Os argumentos da Recorrente são os mesmos do outro tópico. À semelhança, aqui também considero que se trata de uma questão que deve ser objeto da presente diligência, como já exposto anteriormente.

AQUISIÇÃO DE EMBALAGEM DE TRANSPORTE OU MATERIAL DE EMBALAGEM DE TRANSPORTE

Como mencionado anteriormente, trata-se da glosa de despesas relacionadas ao transporte do produto perecível pronto.

Também como já dito, para a fiscalização, não seria de se cogitar o enquadramento como insumo tendo em vista que, para tanto, o material em questão deveria ser aplicado na embalagem de apresentação, destinada à venda ao consumidor final, e não de forma acessória, na embalagem de transporte, destinada ao mero transporte da mercadoria.

Nesta rubrica foram glosados: CAIXA CHAMBINHO 360 520G REFR BR, CAIXA CHAMY FRUTESS T REX 1000G REFR BR, CAIXA CHANDELLE 2 E 4 POTES REFR BR, CAIXA CHBNH 38X90G YGT24X130G REFR BR, CAIXA DE GAXETA ACO, CAIXA ESPECIALIDADE LACTEA REFR BR, CAIXA EXPEDICAO MOUSSE 14X150G REFR BR, CAIXA EXPEDICAO NECTAR LARANJA 12X1L, CAIXA EXPEDICAO YGT NATURAIS REFR BR, CAIXA FRUTESS T PRISMA 12X315G REFR BR, CAIXA GAXETA TRI CLOVER PN J324B0002, CAIXA PAP ONDULADO IOG POLPA 12X400G, CAIXA PO AUTM IOG LIQ 48X180G REFR BR, CAIXA PO AUTM LEI FERM 20X450G REFR BR, CAIXA PO AUTM LEI FERM 20X720G REFR BR, CAIXA PO CHAMY SACO 12X1000G REFR BR, CAIXA PO ERCA DECOR 3 12X400G REFR BR, CAIXA PO MOCA FESTA 20X180G BR, CAIXA PO NESTLE IOG NAT 21X170G REFR BR, CAIXA PO REFR CHAMYTO BIG 22X720G BR, CAIXA PO REFR CHAMYTO CHOC 20X480G BR, CAIXA PO REFR CHANDELLE MOUSSE 14MP BR, CAIXA PO REFR ERCA DECOR 4 600G BR, CAIXA PO REFR NESTLE NINHO 100G BR, CAIXA PO REFR PTSIS 16 UNI ALTURA 32MMBR, CAIXA PO REFR PTSIS 16 UNI ALTURA 35MMBR, CAIXA PO REFR REQUEIJAO 19X220G BR, CAIXA POICAO CHAMY SACO 12X1000G REFR BR, CAIXA PUDIM MOCA 2 E 4 POTES REFR BR, CAIXA SEM ABAS CHMYT 30X4P 22X6P REFR BR, CAIXA UNICAYGT 6 BANDEJAS REFR BR, CAIXA YGT 21X200G CHBNH 26X130G REFR BR, CAIXA YGT BAG 1 X 10KG REFR BR, CAIXA YGT BICAMADA 24X150 G REFR BR, CAIXA YGT LIQ 45X200G9X800G REFR BR, CAIXA YGT LIQUIDOS 10X850 900G REFR BR, CAIXA YGT MOLICO 21X150G REFR BR e CAIXAPO REFRCHDEL MSE INDVIDUAL 14X75GBR.

E ainda, ACESSORIO CONTAINER 1200KG, ACESSORIO PAPELAO ONDULADO CAIXA 413115, ACESSORIO PAPELAO ONDULADO CAIXA 413136, ACESSORIO PAPELAO ONDULADO CAIXA 413167, CONTAINER PREP FRT 1200KG, CX TRANSPORTE FRASCOS FORNECEDOR, DIVISORIA DE PAPELAO, DIVISORIA PAPELAO 1 00MX1 20M, ETIQUETA IDENTIFICACAO PALETE REFR BR, ETIQUETA PAPEL AADSV AUTOMACAO FABRICA, ETIQUETA PAPEL AUTO ADESIVA C75MM L104MM, FILME ENCOLHIVEL CHAMYTO 6P REFR BR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT FRTVERM 450G PRBR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT FRTVERM 720G PRBR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT LEIFERM450G PR BR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT LEIFERM720G PR BR, FILME ENCOLHIVEL CHMYT TT FR 450G PR BR, FILME ENCOLHIVEL PEBD CHAMYTO 6X75G PR, FILME PEBD CHAMY MRG REFR BR, FILME PEBD PELBD NESTLE MRG REFR 900G, FILME SHRINK PEBD

CHAMYTO 6X75G TT FR PR, FILME SHRINK PEBD CHAMYTO FRUTASVERMBR, FILME SHRINK PEBD CHAMYTO UVA 6X75G, FILME SHRINK PEBD CHMYT BIG FRUTASVERMBR, FILME SHRINK PEBD FCHAMYTO BIG 6X120G PR, FILME SHRINK PEBD REFR CHAMYTO 4X3G PRBR, FILME SHRINK PEBD REFR CHAMYTO BIG BR, FILME SHRINKPEBD NINHO LEI FERMENTADO BR, FILME SHRINKPEBD NINHO LEIFERMENT 7X1 BR, FILME TERMOENC CHAMYTO TT FR 6 POTES BR, FITA ARQUEAR PP VERDE C2000MX L12MM, FITA DE ARQUEAR PP C2500M L12MM, FITA DE ARQUEAR PP C2500M L12MM 2008, PAPELAO VELOMOIDE 1 64 ESPES X1 20 LARG e STRETCHFILME 500MM X 24 5UM.

Sobre alguns desses itens a fiscalização informou:

> *Em resposta apresentada em 31/07/2013, o contribuinte esclareceu que o STRETCHFILME 500MM X 24 5UM é "utilizado no fracionamento de paletes para venda de produtos - Não relacionado ao processo produtivo". O sujeito passivo esclareceu também que a FITA DE ARQUEAR PP C2500M L12MM 2008 é utilizada "na amarração dos paletes de produtos terminados". Já o ACESSORIO PAPELAO ONDULADO CAIXA 413115 é "complemento utilizado na caixa de expedição com a finalidade de evitar o tombamento do produto" e o ACESSORIO PAPELAO ONDULADO CAIXA 413167 é "complemento utilizado com a finalidade de reforçar a caixa de expedição". Por sua vez, a ETIQUETA IDENTIFICACAO PALETE REFR BR é utilizada "na identificação do produto paletizado" (Documentos Diversos – Outros - 20130731 Resp Contr Destin Insu Exame MPF Anterior; fl. 746).*
>
> *O stretch filme, ou filme esticável, bem como o filme shrink, ou filme encolhível, são largamente utilizados como materiais acessórios à embalagem de transporte utilizados durante o fracionamento de paletes para remessa do produto aos clientes. Nesse mesmo grupo inclui-se a fita de arquear, bem como os acessórios e divisórias de papelão, utilizados durante o transporte dos produtos.*

Na mesma toada, a autoridade fiscal distinguiu "embalagens de apresentação" e "embalagens de transporte", para aplicar as instruções normativas e negar o crédito.

Por sua vez, o laudo descreve a essencialidade nos itens 9.6 e 9.9. E, constam planilha e fotos anexadas ao documento.

Como já dito anteriormente, entendo que não há razão para outros esclarecimentos em diligência.

AQUISIÇÃO DE MERCADORIA OU PRODUTO NÂO ENQUADRADO COMO INSUMO

Trata-se de glosas referentes à aquisição de material de limpeza, no caso do desinfetante, e de material descartável de proteção pessoal e higiene: CAPA DESCARTÁVEL TAMANHO UNICO, DESINFETANTE DIVOSAN S1, DESINFETANTE ACIDO

PERACET LIQ 30KG, LUVAS DESCARTÁVEL 340X270X0 06MM, MANGOTE DESCART POLIPR BRANCO GRAM 20, MANGOTE DESCARTÁVEL POLIPROPILENO, MANGOTES EM POLIPROPILENO BRANCA 30GR, PANO DE LIMPEZA ALVEJADO 0 60CM 0 35CM, PANO LIMPEZA AZUL BAINHA MED 30X40CM, PANO LIMPEZA BAINHA BRANCO MED42X75CM, PANO PARA LIMPEZA OVERLOQUE AZUL40X20CM, PAR DE LUVA DE POLITILENO TRANSPARENTE, SABONETE LIQUIDO SUMASEPT, TOUCA DESC AZUL C ELÁSTICO 50CM GRAM 30, TOUCA DESCARTÁVEL 50CM GRAMATURA 30 e TOUCA PROT DESC PP BR UN.

Tais itens foram glosados, nos termos das instruções normativas, por não serem consumidos ou integrados ao produto final durante a fabricação.

Na mesma rubrica houve a glosa de FITA ISOLANTE, que nos dizeres da fiscalização: "aquisição de FITA ISOLANTE, material acessório utilizado em reparos de máquinas, equipamentos ou instalações elétricas não necessariamente ligadas ao processo produtivo, que sequer é incluída quando da substituição de peças que sofrem desgaste em decorrência da fabricação do produto."

Glosados também as despesas com 7 SERVIÇOS CONSULTORIA EM RH, BRINDE R RELAÇÕES PUBLICAS e BRINDES DIVERSOS, "uma vez que os serviços de consultoria em recursos humanos destinam-se, preponderantemente, ao auxílio no recrutamento e gerenciamento de pessoal, não se encaixando, por óbvio no conceito de insumos. Assim como os brindes, usualmente destinados a clientes e fornecedores, e não direcionados ao processo produtivo, não ensejando apuração de créditos".

E ainda, foram glosadas as aquisições de GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO BOT, GAS LIQUEFEITO PETROLEO EM BOTIJAO 45 KG e GAS LIQUEFEITO PETROLEO BOTIJAO 20KG EMP, pois "o contribuinte esclareceu que os referidos itens são utilizados como 'combustível para empilhadeiras' ou na "preparação de alimentos no restaurante - não relacionado ao processo produtivo".

O laudo da Recorrente trata dessas rubricas no item 9.10. Segundo este documento: 1- a industrialização do leite é fiscalizada pelo Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento - MAPA, através da Resolução n° 10, de 22 de maio de 2003, que estabelece o Programa Genérico de Procedimentos Padrão de Higiene Operacional – PPHO, a ser utilizado nos estabelecimentos de leite e derivados que funcionam sob o regime de inspeção federal; 2- as fitas isolantes são utilizadas em reparos de máquinas e equipamentos para isolar conexões e outros componentes elétricos, garantindo maior segurança para quem manuseia aparelhos elétricos ou está trabalhando com algum serviço que envolva energia elétrica e 3- o Gás Liquefeito de Petróleo é uma energia convertida em movimentos das empilhadeiras.

Entendo que, de todas as glosas listadas acima, é necessária a intervenção da autoridade fiscal apenas para verificar a possibilidade de segregação entre as aquisições de GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO BOT, GAS LIQUEFEITO PETROLEO EM BOTIJAO 45 KG e GAS LIQUEFEITO PETROLEO BOTIJAO 20KG EMP – para área administrativa e para o processo produtivo.

Para as demais glosas, entendo que os elementos dos autos são suficientes para o julgamento, não sendo, portanto, necessária diligência sobre os demais itens.

AQUISIÇÃO DE MERCADORIA OU PRODUTO SUJEITO À ALIQUOTA ZERO

Trata-se das glosas de bens adquiridos classificados nos capítulos 7 e 8 da TIPI, que estão sujeitos à alíquota zero das contribuições, nos termos do art. 28, III, da Lei nº 10.865/2004, bem como de leite, nos termos art. 1º, XI e XIII, da Lei nº 10.925/2004.

As glosas tiveram como fundamento o § 2º, II, do art. 3º das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003, que dispõem que as aquisições sujeitas à alíquota zero não geram direito a crédito.

Assim, foram glosados LEITE DESNATADO GRANEL, LEITE DESNATADO GRANEL TERCEIROS, LEITE DESNATADO INDUSTRIAL COPACKER, LEITE EM PO DESNATADO MSK, LEITE PO INTEGRAL 26 25KG, LEITE PO MSK 25KG e SORO MILK PO 25KG, bem como frutas e produtos hortícolas, AMEIXA POLPA PASTEURIZADA 20KG, AMORA POLPA 8BRIX CONGELADA 20KG, BANANA POLPA LIQUIDA 24BRIX PAST 20KG, COCO RALADO 0JAN 004 MM 25KG, FRAMBOESA POLPA 8BRIX 10KG, KIWI POLPA 13 BRIX, MAMAO POLPA 8 11 BRIX PASTEURIZADO 210KG, MELAO POLPA 4 7BRIX CONGELADO 12KG, MORANGO POLPA SEM SMT 4 5 8 5BRIX 10KG, PERA POLPA 8 13BRIX CONGELADA 20KG, PESSEGO POLPA 8 11BRIX CONGELADO 12KG, POLPA DE MORANGO, POLPA MORANGO PAST SEM SMT 28BRIX 200KG e POLPA MORANGO PAST SEM SMT 28BRIX 210KG.

A Recorrente alega que são as suas essenciais matérias-primas e que negar crédito sobre elas implica em ferir a sistemática da não-cumulatividade. No mesmo sentido, apontou o laudo.

Claramente, está-se diante de questão de direito, que não será objeto da diligência.

OPERAÇÕES NÃO ENQUADRADAS COMO AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Aponta a fiscalização que o contribuinte apurou parte de seu crédito com base em operações cujas naturezas não se encaixam no conceito de bens utilizados como insumos, uma vez que descreveu as referidas operações como "Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada" e "Compra de material para uso ou consumo", com a utilização dos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) nº 1949, 2949, 1556 e 2556.

Quanto aos CFOP n° 1949 e 2949, "Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada", aduz a Recorrente que foram escriturados erroneamente, pois contabilizou neste CFOP as mercadorias objeto de devolução de seus clientes. Da mesma forma, não indicou as notas fiscais que comprovariam tal argumento. Assim, não foram especificadas as notas que poderiam atestar se a empresa incorreu em erro formal, se se tratam de devoluções de vendas.

Com relação ao CFOP 1556 e 2556, "compra de material para uso e consumo", alega a Recorrente que são aquisições de partes e peças de máquinas, parafusos,

peças, graxas, mangueiras, rolamentos, molas, anéis, retentores, cilindros, termostatos, entre outras peças de reposição e consumo utilizadas na manutenção do processo produtivo.

O laudo, no item 9.12, trata apenas dos "materiais para uso e consumo", afirmando que estes "elementos são essenciais para o processo de forma que seja possível efetuar o reparo da máquina, por meio de manutenções, permitindo que ela retorne ao fluxo produtivo."

A Recorrente indicou em seu recurso voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), DOC. 9, os materiais para uso e consumo que são integrantes do processo produtivo: partes e peças de máquinas, parafusos, graxas, mangueiras, rolamentos, molas, anéis, retentores, cilindros necessários a manutenção das máquinas no processo produtivo.

Por conseguinte, não vislumbro a necessidade de diligência nesses itens.

DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS CUJAS DESCRIÇÕES NÃO PERMITEM IDENTIFICÁ-LOS COMO INSUMOS

Trata-se das glosas de serviços utilizados como insumos descritos como "GENÉRICOS" nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, contratados de EMPRESA DE TRANSPORTES SOPRODIVINO SA, NESTLE BRASIL LTDA e PLENO CONSULTORIA E SERVICOS LTDA.

O laudo descreve os serviços no item 9.13 como essenciais:

> *I) Empresa de Transportes Soprodivino S.A. – transportadora contratada para realizar o transporte do açúcar que é uma matéria-prima do processo produtivo. Sem o transporte do produtor até a empresa, o açúcar não estaria disponível para ser adicionado ao iogurte, consequentemente não estaria apto para o consumo.*
>
> *II) Nestlé Brasil Ltda - empresa correlacionadas com a DPA em realizar alguns serviços industrias na planta, tais como:*
>
> *- Performance Industrial: o termo utilizado para os indicadores de performance da manutenção em uma fábrica é o KPI (em inglês, Key Performance Indicators ou KPI, Indicadores de Performance na tradução).*
>
> *As KPIs podem mensurar diferentes performances abrangendo desde o tempo de parada das máquinas até o processo produtivo e são atividades que visam segurança para as pessoas operantes das máquinas e todos os equipamentos integrados com o processo industrial. Sem esses indicadores o sistema fabril entraria em colapso e pane geral, paralisando a produção do produto final.*
>
> *- Engenharia de Manutenção e utilidades de energia: são atividades que visam toda a prevenção, manutenção, confiabilidade e*

disponibilidade dos equipamentos responsáveis por todo o processo produtivo, nos quais sem eles seria impossível manter a produção da empresa;

- Fornecimento de água e tratamento de efluentes: efluente industrial é o despejo de resíduos líquidos poluentes oriundos de processos fabris que abrange desde rejeitos provenientes dos próprios processos industriais, até o esgoto doméstico. Ou seja, é toda água que é utilizada em uma indústria e que, depois, precisa ser descartada. Na empresa pode utilizar a água com diversas finalidades, como para a lavagem do chão de fábrica ou de algum equipamento do processo de produção, para a incorporação ao próprio produto e para o resfriamento de sistemas e geradores de vapor. Em todas essas utilizações citadas, a indústria está produzindo resíduos que precisam ser tratados, para que a água apresente as condições estabelecidas no Regulamento da Inspeção Industrial e Sanitária de Produtos de Origem Animal - RIISPOA além de atender aos princípios e objetivos da Política Nacional de Resíduos Sólidos – Lei 12.305 de 02 de agosto de 2010, antes de serem lançados à natureza, tendo em vista que esse tratamento é regulamentada e fiscalizada pelos órgãos de vigilância sanitária, dos quais devem ser atendidos sob pena da empresa ser interditada, caracterizando crime contra o meio ambiente, conforme menciona a Lei de Crimes Ambientais n° 9605/98.

III) Pleno Consultoria de Serviços Ltda: recrutamento de trabalhadores para atividades temporárias, por exemplo: quando a empresa necessita realizar embalagens de iogurte promocionais nos formatos de "pague 2 leve 3". Nestes momentos, a empresa necessita de um contingente maior do que o normal temporariamente para que consiga atender a demanda.

A Recorrente juntou no DOC. 11 do Recurso Voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), algumas notas de despesas com serviços. Mas, não constam nos autos mais documentos sobre esses serviços, tampouco a conciliação entre as notas fiscais com os referidos serviços. Assim, como a glosa foi em decorrência da falta de informações que permitissem assegurar se os serviços em questão enquadram-se no conceito de insumo, entendo que não há necessidade de outros esclarecimentos por parte da autoridade fiscal em diligência.

AQUISIÇÕES QUE SOFRERAM AJUSTES NEGATIVO NA BASE DE CÁLCULO CORRESPONDENTE PARA REFLETIR O VALOR DE FACE DO DOCUMENTO FISCAL

Aduz a fiscalização que:

Procedemos ao ajuste negativo no valor de -R$ 4.679.264,48 da base de cálculo dos créditos calculados em relação à aquisição do serviço lastreado pelo documento fiscal nº 013645, de fevereiro de 2009, emitido por LOGOPLASTE DO BRASIL LTDA, CNPJ nº 00.359.256/0005-13, para refletir o seu real valor de face, que monta em R$ 4.663,40, e foi erroneamente registrado pelo sujeito passivo pelo

valor de R$ 4.683.927,88 (Documentos Diversos - Outros - 20140603 Resposta Intimação NF13645; fl. 747).

Nesse ponto alega a Recorrente que lançou corretamente o valor de R$ 4.663,40 referente a essa nota fiscal. Segundo ela, o valor de R$ 4.682.449,79, que seria o total do reajuste negativo no Dacon, refere-se às anulações dos lançamentos realizados em duplicidade, em razão de erro de preenchimento.

A Recorrente reiterou o pleito em sede de recurso voluntário, bem como apontou no item IV.III.2 da peça recursal os registros do DACON a que se refere, dessa forma esse ponto dever ser investigado na diligência.

Então, solicita-se à autoridade fiscal que verifique se a NF 013645 da Logoplaste do Brasil Ltda. foi lançada corretamente, no valor de R$ 4.663,40, em virtude do erro de preenchimento alegado pela empresa.

OPERAÇÕES RELATIVAS À CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA

Foram glosadas as operações relativas à contratação de mão de obra temporária, descritas pelo sujeito passivo em sua memória de cálculo como "SERV DE MAO DE OBRA TEMPORÁRIA", contratados preponderantemente da empresa SOCIEDADE EMPRESARIAL DE TERCEIRIZACAO E SERVICOS LTDA, por entender a fiscalização que o pagamento a título de mão de obra a pessoa física por intermédio de uma pessoa jurídica contratada para tal fim é vedado.

Afirma a empresa que essa mão de obra é alocada no processo produtivo. Junta notas fiscais.

O laudo se refere a esse item no tópico 9.14.

Solicita-se a autoridade fiscal que coteje as notas fiscais juntadas e as indicadas no recurso voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), no DOC. 10 e 11, e o laudo, bem como os demais elementos que constam nos autos para atestar se tal mão de obra foi aplicada no processo produtivo da Recorrente.

AQUISIÇÃO DE MERCADORIA OU PRODUTO SUJEITO À ALIQUOTA ZERO

Trata-se da glosa da aquisição de LEITE DESNATADO INDUSTRIAL COPACKER, por se tratar de operação sujeita à alíquota zero, já que é aquisição de leite industrializado desnatado, cujas alíquotas das contribuições são iguais a zero, conforme reza o art. 1º, XI, da Lei nº 10.925/2004. Logo, tais aquisições sujeitas à alíquota zero não geram direito a crédito.

Foi tratado no laudo, no item 9.15.

Outrossim, como já manifestado, trata-se de questão de direito, que será oportunamente julgada, não sendo, portanto, objeto desta diligência.

AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS NÃO ENQUADRADOS COMO INSUMOS

A glosa referiu-se a:

Glosamos os serviços contratados de LOCALIZA RENT A CAR SA, CNPJ nº 16.670.085/0304-96 e nº 16.670.085/0094- 54, e de PAULISTANIA LOCADORA DE VEICULOS LTDA, CNPJ nº 03.339.638/0004-92, tendo em vista que ambos têm como atividade principal o serviço de locação de automóveis sem condutor, prestação que, considerada a atividade do sujeito passivo, a produção de laticínios, não se encaixa no conceito de serviços utilizados como insumos, devendo, portanto, ser integralmente glosadas.

A empresa MONTIN MEC MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA ME, CNPJ nº 15.023.132/0001-06, tem como objeto a instalação de máquinas e equipamentos industriais. Tomando como exemplo a nota fiscal nº 79, de dezembro de 2012, o serviço prestado é de fabricação e instalação de pórtico para manutenção das torres de resfriamento, serviço que não se integra ou agrega valor aos produtos comercializados pelo sujeito passivo, não se enquadrando como insumos, sendo integralmente objeto de glosa por parte da Fiscalização todas as aquisições desse fornecedor (Documentos Diversos - Outros - 20140603 Resposta Intimação NF 79; fl. 750).

A empresa PASCOTTI SERVICOS DE TERRAPLENAGEM LOCACAO DE MAQUINAS E VEICULOS LTDA, CNPJ nº 03.887.120/0001-40, presta serviços de obras de terraplenagem, obras de urbanização em ruas, praças e calçadas, construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, exceto obras de irrigação, serviços de preparação do terreno, aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador, exceto andaimes, atua nos setores de terraplenagem, pavimentação asfáltica, infraestrutura em geral, locação de equipamentos e fornecimento de materiais básicos para construção civil em empreendimentos comerciais, industriais e residenciais. Nenhum dos serviços descritos acima se enquadram no conceito de insumo ao se considerar o ramo de atuação sujeito passivo, a produção de laticínios, devendo, nesse caso, ser glosados todas as aquisições de serviço do fornecedor em questão.

A empresa PLENO CONSULTORIA E SERVICOS LTDA, CNPJ nº 70.059.043/0001-28, tem como atividade principal a locação de mão-de-obra temporária, atuando também nos serviços de conservação e limpeza, serviços temporários e terceirização de mão de obra. Nesse sentido, em obediência ao inciso I do § 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, de idêntico teor, as aquisições do referido fornecedor foram integralmente glosadas.

Mesmo tratamento foi dispensado às aquisições de serviços de TITO CADEMARTORI ASSESSORIA, CNPJ nº 93.911.147/0003-86, que presta serviço de assessoria e gestão aduaneira, principalmente Classificação Fiscal de Mercadorias, Valoração Aduaneira, Efetivação de Ex tarifários e Recuperação de impostos pagos, etc. Em outras palavras, presta serviço de assessoria aduaneira, que, por óbvio, não se enquadra no conceito de serviços utilizados como insumos, devendo,

portanto, ser integralmente glosados os créditos relacionados às aquisições desse fornecedor.

Glosamos também as operações descritas como MATERIAIS PARA MONTAGEM ELETRICA; MEDICINA VETERINARIA E ZOOTECNIA.; MOLDES; SERV USINAGEM; SERV ARMAZENAGEM E LOGISTICA (SERV FRETE); SERV ASSESSORIA ADUANEIRA; SERV CONST CIVIL MONT ELET MEC E HIDR; SERV CONSULTORIA E ADMINISTRACAO; SERV DE ASSIST TEC EM EQUIP DE FABR; SERV DE MANUT EM EQUIP DE FABR; SERV ENG CIVIL; SERV IMPR PUBLICIDADE PROMOCOES; SERV LOCACAO EQUIP TELEC; SERV SUPORTE CONSTR LOCACAO ESTRUTURAS; e SERV TELEFONIA FIXA, tendo em vista que, consideradas as próprias descrições fornecidas pelo contribuinte, não se enquadram como serviços utilizados como insumos.

Alega a Recorrente que são serviços essenciais, tais como: Serviços de Manutenção de equipamentos de Fábricas; Serviços de Armazenagem e Logística; Serviços de Assistência Técnica em Equipamento de Fábrica; Serviços de Mão de Obra Temporária; Serviços de Consultoria e Administração; Serviços de Medicina Veterinária e Zootecnia; Serviços de Construção Civil e Montagem Elétrica, Mecânica e Hidráulica; Serviços de Locação de Equipamentos de Telecomunicação; Serviços de Engenharia Civil; Serviços de Suporte de Construção e Locação de Estruturas e Serviços de Impressão de Publicidade de Promoções. Aduz que juntou notas fiscais por amostragem.

O laudo se refere a esse item no tópico 9.16, que descreve cada serviço e sua utilização. Entretanto, não houve a interligação entre cada serviço e as respectivas notas. Diante disso, entendo desnecessária a realização de diligência nesse tópico.

DA IMPORTAÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

AQUISIÇÃO DE MERCADORIA OU PRODUTO SUJEITO À ALIQUOTA ZERO

Trata-se da glosa de aquisição de LEITE PÓ INTEGRAL 26 25KG, por ser sujeita à alíquota zero, nos termos do o art. 1º, XI, da Lei nº 10.925/2004.

O laudo refere-se a essa aquisição no tópico 9.17.

Mais uma vez, tal como já tratado acima, não é objeto desta diligência.

DA IMPORTAÇÃO DE BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA, DA IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS e DOS CRÉDITOS CALCULADOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (DEPRECIAÇÃO) ADQUIRIDOS NO MERCADO INTERNO

Relatou a fiscalização o seguinte:

No caso em tela, o contribuinte foi intimado, em 24/12/2013 e 29/04/2014 a apresentar as memórias de cálculo de TODAS AS

> *RUBRICAS do Dacon. Nas referidas intimações, a Fiscalização foi expressa em indicar que as rubricas em epígrafe deveriam ter suas composições demonstradas nas planilhas de cálculo a serem apresentadas (Termo de Início de Diligência Fiscal; e Termo de Intimação Fiscal - Número - 2 20140429; fls. 239 a 246; e fls. 496 a 501).*
>
> *O contribuinte apresentou respostas à Fiscalização em diversos momentos, conforme se depreende do relatório desta Informação Fiscal, contudo, até o fim do procedimento fiscal o contribuinte não havia apresentado quaisquer memórias de cálculo referentes as rubricas sob análise.*
>
> *Limitou-se a esclarecer, em resposta apresentada no dia 23/01/2014, que os valores lançados na ficha 16A, linha 09, créditos calculados sobre bens do ativo imobilizado (depreciação), e na ficha 16B, linha 01, importação de bens para revenda, referem-se na verdade a insumos (Documentos Diversos - Outros - 20140123 Resposta Intimação Protocolo; fl. 483).*
>
> *Dessa forma, em vista da não apresentação de planilhas específicas para essas duas rubricas e do esclarecimento supra, assumimos que os seus valores estão inseridos nas planilhas referentes aos créditos de aquisição de insumos do mercado interno e importação, de modo que a análise desses valores fora automaticamente realizada no âmbito das referidas rubricas relativas à aquisição de insumos, e, naturalmente, realocadas para tais linhas.*
>
> *Nesse sentido, com o objetivo de evitar a apuração de tais créditos em duplicidade, desconsideramos a integralidade dos valores lançados na ficha 16A, linha 09, créditos calculados sobre bens do ativo imobilizado, e na ficha 16B, linha 01, importação de bens para revenda.*
>
> *Já os valores pleiteados pelo contribuinte a título de importações de serviços utilizados como insumos foram integralmente glosados, por falta de comprovação do crédito pleiteado, tendo em vista a não apresentação de quaisquer planilhas com as memórias de cálculo dos créditos lançados nos Dacons.*

O laudo não abordou essa temática.

E a Recorrente não trouxe novos elementos em recurso voluntário, apenas afirma que o auditor fiscal glosou créditos baseado na presunção de que, se as informações não foram detalhadas como solicitado, é porque o crédito não existe.

Logo, esse item está fora do objeto da diligência.

DAS DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA

Relata a fiscalização que:

> *Intimado em 27/05/2014 a apresentar uma amostra de notas fiscais de energia elétrica, o sujeito passivo, em 03/06/2014, apresentou a*

> *contento uma parte relevante dos documentos fiscais requeridos, deixando de apresentar, contudo, os documentos fiscais nº 999249, 1746, 774027, 873446, 527588, 6151 e 510673, emitidas por ELEKTRO ELETRICIDADE E SERVICO, CNPJ nº 02.328.280/0001-97; e 450, 464 e 293, emitidas por LIGHT SERVICOS DE ELTRICIDADE SA,CNPJ nº 60.444.437/0001-46 (Termo de Intimação Fiscal - Número - 3 20140527; Documentos Diversos - Outros - 20140603 Resposta Intimação Protocolo; e Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - 20140603 Resposta à Intimação Mídia; fls. 540 a 573).*

Dessa forma, a autoridade fiscal glosou integralmente os créditos apurados com base nas aquisições de energia elétrica cujos documentos não foram apresentados.

Informa a Recorrente que juntou ao seu recurso voluntário, as notas fiscais n° 999249, 1746, 774027, 873446, 527588, 6151 e 510673 emitidas por Elektro Eletricidade e Serviço (CNPJ 02.328.280/0001-97) e notas fiscais n° 450, 464 e 293, emitidas por Light Serviços de Eletricidade S/A (CNPJ 60.444.437/0001-46).

A essencialidade da energia elétrica para o processo produtivo é objeto do item 9.18 do laudo.

Assim, solicita-se a autoridade fiscal que faça a conciliação dessas notas, DOC. 13 do recurso voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), com a escrituração da Recorrente, com vistas a atestar a legitimidade do creditamento com base nesses documentos.

DAS DESPESAS COM ALUGUÉIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Relata a fiscalização que:

> *O contribuinte foi intimado, em 24/12/2013 e 29/04/2014 a apresentar as memórias de cálculo de TODAS AS RUBRICAS do Dacon. Nas referidas intimações, a Fiscalização foi expressa em indicar que a rubrica Aluguéis de Prédios Locados de Pessoas Jurídicas deveria conter o detalhamento das locações em questão, contendo "CNPJ do Locador"; "Razão Social do Locador"; "Endereço do Imóvel Locado"; "Descrição do Imóvel Locado"; "Finalidade do Imóvel Locado"; "Valor Original do Contrato de Locação"; "Valor do Aluguel Pago no Mês"; "Data do Pagamento do Aluguel"; "Base de Cálculo para fins de Créditos"; e "Alíquota Aplicável" (Termo de Início de Diligência Fiscal; e Termo de Intimação Fiscal - Número - 2 20140429; fls. 239 a 246; e fls. 496 a 501).*
>
> *Nas diversas oportunidades em que trouxe como resposta às intimações as memórias de cálculo, o contribuinte apresentou planilhas de aluguéis de prédios incompletas furtando-se a apresentar na relação a identificação do imóvel locado, e dados elementares, como o endereço do imóvel locado, sua descrição e finalidade, bem como os valores originais de locação e o valor efetivamente pago.*

De qualquer sorte, analisamos a planilha apresentada em 16/05/2014 e constatamos que o contribuinte apura créditos de aluguéis de imóveis oriundos de contratos firmados com três locadores distintos, quais sejam, Maconetto Empreendimentos Imobiliários SC Ltda, CNPJ nº 02.479.601/0001-54; Patriarca Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ nº 74.192.097/0001-18; e Nestle Brasil Ltda, CNPJ nº 60.409.075/0001-52.

As operações firmadas com o locador Maconetto Empreendimentos Imobiliários SC Ltda, CNPJ nº 02.479.601/0001-54 são meramente descritas como "Serv. Leasing Locação de Imóvel" e, tendo em vista a COMPLETA AUSÊNCIA de informações acerca do endereço, descrição ou finalidade do imóvel locado, não permitem constatar se os valores referem-se de fato a uma locação de imóvel, de modo que foram integralmente glosados (Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - Memórias de Cálculo Dacon Parte 1; fl. 538).

Já as operações firmadas com o locador Patriarca Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ nº 74.192.097/0001-18, além de incorrerem no mesmo problema anterior, de ausência de informações elementares para a identificação do imóvel locado, são descritas como "Serv. Administração Imobiliária", restando evidente que não se referem de fato a locação de imóvel, e, sim, de serviços imobiliários acessórios à locação. Essas operações também foram integralmente glosadas (Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - Memórias de Cálculo Dacon Parte 1; fl. 538).

Por outro lado, as operações firmadas com o locador Nestle Brasil Ltda, CNPJ nº 60.409.075/0001-52, foram descritas como "Aluguel predial", de modo que os correspondentes contratos de locação foram requeridos pela Fiscalização acompanhados dos demonstrativos atualizados das despesas de aluguel bem como os respectivos comprovantes de pagamento (Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - Memórias de Cálculo Dacon Parte 1; e Termo de Intimação Fiscal - Número - 3 20140527; fl. 538; e fls. 540 a 556).

O contribuinte apresentou em 03/06/2014 os contratos de aluguel a contento, por meio dos quais constatamos que se referem de fato a dois imóveis locados pelo sujeito passivo. Contudo, deixou de apresentar uma parte relevante dos recibos com os comprovantes de pagamento, bem como quase que a integralidade dos demonstrativos dos valores atualizados das despesas de aluguel (Documentos Diversos - Outros - 20140603 Resposta Intimação Protocolo; e Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - 20140603 Resposta à Intimação Mídia; fls. 557 a 573).

Ademais, não foi possível encontrar correspondência entre quaisquer um dos recibos com os comprovantes apresentados e os valores inicialmente demonstrados pelo sujeito passivo em suas memórias de cálculo, tendo em vista que os valores de face dos recibos e os informados nas planilhas não coincidiam ou sequer eram compatíveis entre si.

Anexados a alguns recibos de pagamento, o contribuinte apresentou demonstrativos com a discriminação fornecida pelo locador com todas as rubricas que compõem o montante devido pelo sujeito passivo ao

locador, e notamos pela análise destes documentos que apenas uma parcela do valor total devido refere-se, de fato, à locação do imóvel (Documentos Diversos - Outros - 20140603 Demonstrativos Despesas Aluguel Mensal, fls. 697 a 722).

As demais rubricas se referem a despesas acessórias com energia elétrica; malote; telefone; despesas legais e com impostos diversos; ginástica laboral; cantina e alimentos; serviços de manutenção em câmaras/incêndio/predial; manutenção e reparo de móveis e utensílios; serviço de manutenção e limpeza em geral; serviço de segurança ambiental; manutenção de câmaras (peças e materiais); correio; IPTU; pagamento de alvará de funcionamento; e nobreak (Documentos Diversos - Outros - 20140603 Demonstrativos Despesas Aluguel Mensal, fls. 697 a 722).

As despesas acima não integram o valor do aluguel e, portanto, não ensejam direito ao crédito das contribuições, de forma que, para compor a base de cálculo da rubrica em questão, consideramos exclusivamente os valores descritos como "Aluguéis Filiais" nos demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo.

Nos meses em que o contribuinte apresentou apenas o recibo, comprovante de pagamento total, sem o demonstrativo com a discriminação e individualização das rubricas componentes da despesa total de aluguel, estimamos a parcela referente ao valor do aluguel propriamente dito obtendo a média aritmética dos meses em que houve apresentação, tendo em vista que os valores mostravam pouca variação mês a mês.

Vale dizer que, nos meses em que não houve apresentação do demonstrativo com a discriminação da despesa total de aluguel e do correspondente recibo, comprovante do pagamento total efetuado, a base de cálculo considerada foi nula, por falta de comprovação do crédito pleiteado.

Ressalta-se que no dia 06/06/2014, o contribuinte apresentou uma série de comprovantes de transferência ou depósitos bancários em nome do locador que serviram, em tese, para liquidar as despesas de aluguel. No entanto, mais uma vez os valores em questão não coincidiam ou sequer eram compatíveis com os valores apresentados nas planilhas com as memórias de cálculo, não sendo possível assegurar se referem-se, de fato, à liquidação de aluguéis. Esses documentos bancários foram integralmente desconsiderados pela Fiscalização (Documentos Diversos - Outros - 20140606 Resposta Intimação SVA; Documentos Diversos - Outros - 20140606 Resposta Intimação Comprovantes Aluguel; e Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - 20140606 Resposta Intimação Planilha Aluguel; fls. 574 a 685).

BASE DE CÁLCULO RECONSTITUÍDA PELA FISCALIZAÇÃO DAS DESPESAS COM ALUGUÉIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Para compor a base de cálculo de créditos para a rubrica em questão, desconsideramos a planilha com a memória de cálculo inicialmente apresentada à Fiscalização e consideramos exclusivamente os valores descritos como "Aluguéis Filiais" nos demonstrativos com a

discriminação das despesas de aluguel apresentados pelo sujeito passivo.

Nos meses em que houve apresentação apenas dos comprovantes, sem a discriminação que pudesse identificar a parcela relativa, de fato ao aluguel, estimamos esse valor com a utilização da média aritmética dos valores disponíveis, tendo em vista que apresentavam pouca variação mês a mês.

Seria temerário admitir e aceitar a integralidade do crédito pleiteado, tendo em vista que o sujeito passivo evidenciou, quando da apresentação dos demonstrativos com as discriminações fornecidas pelo locador, que apenas uma parte daqueles valores refere-se, de fato, a despesas de aluguel.

Nos meses em que não houve apresentação nem da discriminação nem dos comprovantes de pagamento de aluguel, o valor considerado foi nula.

Vale ressaltar que não há o que se falar em planilha de valores glosados tendo em vista que a memória de cálculo fornecida pelo sujeito passivo foi integralmente desconsiderada pela Fiscalização para apurar a base de cálculo de créditos e que a apuração se deu exclusivamente com base nos comprovantes de pagamento e demonstrativos com a discriminação das despesas de aluguel apresentados em 03/06/2014.

Quanto a essas despesas, o laudo afirma:

9.19. CRÉDITOS DE ALUGUÉIS DE PRÉDIOS

Em visita à empresa, verificamos que prédios locados pela empresa tiveram como finalidade a expansão do seu prédio produtivo, de modo a proporcionar o aumento da produção já realizada pela empresa.

Concluímos que os prédios foram locados com autorização do o art. 3º, IV, das Leis 10.637/02 e 10.833/03, além da sua finalidade ser de proporcionar o aumento do processo produtivo.

No recurso voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), DOC. 14 e 15, a Recorrente anexou contratos e recibos de pagamento de aluguel.

Apresentou o contrato de locação firmado com a empresa Maconetto Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 02.479.601/0001-54, bem como os comprovantes de pagamento de aluguéis:

QUADRO DE RESUMO

[1] LOCADOR (A):
Associação Comercial e Industrial de Ribeirão Preto, com sede na cidade de Ribeirão Preto, Estado de São Paulo, na Rua Visconde de Inhaúma nº 489, inscrita no CNPJ nº 56.013.386/0001-20, representada neste ato por seu (s) diretor (es) infra-assinado (s).

[2] LOCATÁRI (A):
Dairy Partners Americas Brasil Ltda, com sede na Rodovia Anhanguera, s/nº - Km 154,5, Cidade de Cordeirópolis/ SP, inscrita no CNPJ. 05.300.331/0003-22, representada neste ato por seu (s) sócio (s) infra-assinado (s).

[3] IMÓVEL:
Avenida Presidente Vargas nº 2001 (dois mil e um) – Conjunto 75 (setenta e cinco) Centro Empresarial New Century, Alto da Boa Vista – CEP 14020-260 – Ribeirão Preto/SP

[4] PRAZO:
O prazo deste contrato é de 24 (vinte e quatro) meses com início em 10 de Outubro de 2.009 a 09 de Outubro de 2.011, data em que o LOCATÁRIO (A) se obriga a entregar o imóvel livre e desembaraçado de pessoas e coisas independentemente de qualquer aviso, notificação ou interpelação, judicial ou extrajudicial.

[5] VALOR DO ALUGUEL:
R$ 1.925,00 (um mil novecentos vinte cinco reais) mensais para o período de 10/10/2009 a 09/10/2010.
Bonificação de R$ 175,00 (cento setenta cinco reais) para pagamento até o dia 10 (dez) de cada mês.
Data base para o reajuste anualmente em: 10 de Outubro.
O aluguel deverá ser pago através de cobrança bancária, correndo por conta do LOCATÁRIO a tarifa cobrada pelo banco.

[6] DESTINAÇÃO:
O imóvel é locado para Escritório

DAS PARTES CONTRATANTES
Os signatários deste instrumento, qualificados como LOCADOR e LOCATÁRIO, nos campos (1) e (2) respectivamente do Quadro Resumo que a este se integra, sendo o LOCADOR neste ato representado por sua procuradora e administradora **MACONETTO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.**, com sede nesta cidade, na Avenida Antonio Diederichsen, 591, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 02.479.601/0001-54, têm justo e contratado o seguinte, que mutuamente aceitam e outorgam, a saber:

Ademais, junta cópia do contrato de locação firmado com a empresa Patriarca Empreendimentos e Participações Ltda, bem como os comprovantes de pagamento:

Objeto: Conjuntos 801, 802, 803 e 804, do 8º andar, do Edifício Patriarca, sito à Rua Marechal Deodoro, nº 950, em Curitiba, Paraná, objeto da matrícula de nº 16171, do Registro de Imóveis da 4ª Circunscrição Imobiliária local.

Cláusula Segunda:

A locatária fará uso dos imóveis locados exclusivamente para o desenvolvimento de seus objetivos sociais, não podendo alterar essa destinação sem prévio consentimento, por escrito, da locadora.

Observa-se que os referidos imóveis são conjuntos comerciais em edifícios comerciais.

Quanto aos contratos com a Nestlé, apenas afirma o desacerto da fiscalização, sem novos elementos.

Logo, não tal rubrica não compõe a presente diligência.

DAS DESPESAS COM ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Relata a fiscalização:

> *O contribuinte foi intimado, em 24/12/2013 e 29/04/2014 a apresentar as memórias de cálculo de TODAS AS RUBRICAS do Dacon. Nas referidas intimações, a Fiscalização foi expressa em indicar que a rubrica Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas deveria conter o detalhamento das locações em questão, contendo "CNPJ do Locador"; "Razão Social do Locador"; "Descrição do Bem Locado"; "Finalidade do Bem Locado no Processo Produtivo"; "Valor Original do Contrato de Locação"; "Valor do Aluguel Pago no Mês"; "Data do Pagamento do Aluguel"; "Base de Cálculo para fins de Créditos"; e "Alíquota Aplicável" (Termo de Início de Diligência Fiscal; e Termo de Intimação Fiscal - Número - 2 20140429; fls. 239 a 246; e fls. 496 a 501).*
>
> *A despeito do solicitado, nas diversas oportunidades em que trouxe como resposta às intimações as memórias de cálculo, o contribuinte apresentou planilhas de aluguéis de bens incompletas furtando-se a apresentar na relação dados elementares como a descrição do bem locado, sua finalidade, e, em alguns casos, os dados do locador, Razão Social e CNPJ.*
>
> *(...)*
>
> *De qualquer sorte, analisamos a planilha apresentada e constatamos que o contribuinte tem como um de seus fornecedores a empresa LOCALIZA RENT A CAR SA, CNPJ nº 16.670.085/0304-96 e nº 16.670.085/0094-54.*
>
> *A referida empresa tem como atividade a locação de veículos automotores, bens que, considerada a atividade do sujeito passivo, a produção de laticínios, não se encaixam no conceito de bens utilizados nas atividades da empresa e, portanto, foram integralmente glosados.*
>
> *Glosamos também todas as operações em que não há a identificação do locador (CNPJ e Razão Social), tendo em vista que não é possível sequer verificar a natureza do locador - pessoa jurídica ou física. Nas referidas operações também não há a descrição do bem locado e foram identificados pelo contribuinte apenas como "LEASING" ou como "N/D", além de não ter a identificação do número do documento (nota fiscal ou contrato) que lastreia e ampara o crédito pleiteado, ou seja, não há quaisquer informações que possibilitem a identificação e análise de procedência dos créditos calculados em relação a essas operações.*

Em recurso voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), a Recorrente informa que juntou, por amostragem, DOC. 16, os pedidos de serviços e faturas de locação de bem móvel, em que é possível verificar com clareza o tipo de bem locado, a finalidade e valores envolvidos.

O laudo trata da locação de máquinas, nos tópicos 9.20 e 9.21:

> *9.20. CRÉDITOS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS*
>
> *Consistem na locação de impressoras da marca Markem Imaje nas quais, são utilizadas para a datação de produtos terminados. Sem as impressoras seria impossível realizar processo automático de impressão da data de fabricação, validade, código de barras e lote na embalagem em cada produto final, impossibilitando, por corolário lógico, a continuação da produção e a sua comercialização.*
>
> *Como no item Serviços de Locação de Equipamentos de Telecomunicação citado acima o intuito desta atividade é manter desta forma o controle exigido órgãos governamentais tais como: Departamento Nacional de Inspeção de Produtos de Origem Animal – DIPOA, da portaria 4 de 03 de janeiro de 1978 no capítulo 7 – Rotulagem e Particularidades; Portaria Inmetro n° 157, de 19 de agosto de 2002 na qual estabelece a forma de expressar a indicação quantitativa do conteúdo líquido dos produtos tais como: pré-medidos, conteúdo nominal ou conteúdo líquido, indicação quantitativa, peso drenado, rotulagem e vista principal.*
>
> *9.21. CRÉDITOS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS – LOCAÇÃO DE AUTOMÓVEIS*
>
> *Conforme o fluxograma do item 8, destacamos a comercialização como a etapa do processo produtivo antecedente ao frete de venda.*
>
> *Em visita à empresa, verificamos que há a locação de automóveis para proporcionar visita comercial a clientes, de modo que a locação de automóveis está ligada à atividade comercial da empresa. Considerando que, sem a atividade comercial, não haveria venda da produção, conclui-se que faz parte do ciclo produtivo.*

O laudo não veio acompanhado da indicação das notas fiscais das impressoras Markem Imaje, tampouco com contratos.

Já no recurso voluntário, a Recorrente junta poucas faturas da Markem Imaje e pedidos de serviço. Por outro lado, as faturas se referem ao contrato 0040013367 de 15/03/2011 que não foi juntado aos autos.

Já quanto às despesas com a Localiza, essas são efetuadas para proporcionar visita comercial, desnecessários outros esclarecimentos.

Logo, tal rubrica está fora do objeto da diligência.

DAS DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA

Relata a autoridade fiscal:

Ocorre que, em 15/01/2014, o sujeito passivo informou que possui mandado de segurança (MS nº 2008.61.00.002577- 0) versando sobre a possibilidade de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS nas operações de fretes entre estabelecimentos da pessoa jurídica, com decisão favorável ao contribuinte (Documentos Diversos - Outros - 20140115 Resposta Intimação Info Mandado Segurança; fl. 264).

Em 23/01/2014, apresentou a Certidão de Objeto e Pé relativa ao MS nº 2008.61.00.002577-0 contendo o teor da decisão judicial, que julgou procedente o pedido e concedeu a segurança postulada, assegurando ao sujeito passivo impetrante o direito de ***manter e deduzir*** *integralmente os créditos de PIS e COFINS calculados sobre as despesas com armazenagem e fretes nas transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos, com vistas à posterior venda a terceiros (Documentos Diversos - Outros - 20140123 Certidão de Objeto e Pé Mandado Segurança; fls. 486 e 487).*

Sobre o teor da decisão, vale, de antemão, traçar os limites de seu alcance uma vez que garante ao contribuinte o direito de manter e ***deduzir*** *os créditos de PIS de COFINS, não se estendendo o direito garantido à seara do ressarcimento e da* ***compensação****, institutos plenamente distintos daqueles.*

A dedução é inerente aos tributos não cumulativos e indissociável dessa sistemática, elemento básico de operacionalização da própria não cumulatividade, que permite alcançar o objetivo primário do instituto, qual seja, a anulação do quantum de tributo incidente na operação anterior, desonerando as etapas posteriores da cadeia de um produto.

Diferente instituto é a compensação, que, autorizada por lei, é benefício fiscal concedido nos rigorosos limites da norma instituidora. O direito à compensação não se estende a qualquer crédito apurado com base na não-cumulatividade de um tributo, como ocorre com a dedução, pelo contrário, são garantidos única e exclusivamente nos casos expressamente previstos em lei, como o direito à compensação de créditos vinculados a receitas de exportação, autorizados pelas normas contidas no art. 5º, §§ 1º e 2º, da Lei n° 10.637, de 2002, e no art. 6º, §§ 1º e 2º, da Lei n° 10.833, de 2003.

Sobre o assunto, vale ressaltar o disposto no art. 74, § 12, II, d, da Lei nº 9.430, de 1996, que determina que "será considerada não declarada a compensação nas hipóteses em que o crédito seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado". Nesse sentido, é mister para o presente exame apurar se o crédito ora pleiteado engloba efetivamente as operações discutidas judicialmente ou se os valores discutidos judicialmente foram excluídos do pedido administrativo.

Isso porque, acaso existam créditos apurados sobre transferências de mercadorias ou produtos inacabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, os referidos créditos, em obediência ao art. 74, § 12, II, d, da Lei nº 9.430, de 1996, devem ser excluídos da base de cálculo dos créditos em que se baseiam as compensações, ainda que, por força de decisão judicial, devam permanecer na contabilidade do sujeito

passivo e continuar disponível para a dedução das contribuições devidas.

Nesse sentido, o contribuinte foi intimado, em 24/12/2013, a apresentar as memórias de cálculo de TODAS AS RUBRICAS do Dacon. Na referida intimação, a Fiscalização foi expressa em indicar que a rubrica Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda deveria conter o detalhamento das operações em questão, contendo "Mês de Referência"; "Data de Apropriação do Crédito"; "Descrição da Operação (Armazenagem / Frete Venda / Frete Insumos / Frete entre Estabelecimentos)"; "CFOP da Operação"; "Número da Nota Fiscal"; "Data da Nota Fiscal"; "CNPJ do Fornecedor do Frete/Armazenagem"; "Razão Social do Fornecedor do Frete/Armazenagem"; "CNPJ do Remetente"; "Razão Social do Remetente"; "CNPJ do Destinatário"; "Razão Social do Destinatário"; "Número do Item/Bem Transportado"; "Código do Item/Bem Transportado"; "Classificação Fiscal TIPI do Item/Bem Transportado"; "Descrição do Item/Bem Transportado"; "Valor da Nota Fiscal"; "Base de Cálculo para fins de Créditos"; e "Alíquota Aplicável" (Termo de Início de Diligência Fiscal; fls. 496 a 501).

A despeito do solicitado, nas oportunidades em que apresentou resposta à intimação supra, a saber, em 15/01/2014, 23/01/2014, 06/05/2014 e 16/05/2014, o contribuinte apresentou planilhas de armazenagem e fretes incompletas furtando-se a apresentar alguns dados elementares à correta validação dos créditos pleiteados, quais sejam a "Descrição da Operação (Armazenagem / Frete Venda / Frete Insumos / Frete entre Estabelecimentos)", bem como o "CNPJ do Remetente", a "Razão Social do Remetente", o "CNPJ do Destinatário" e a "Razão Social do Destinatário".

Em função da insuficiência de dados supracitada, em 29/04/2014 reintimamos o sujeito passivo a apresentar as memórias de cálculo de TODAS AS RUBRICAS do Dacon. Na referida intimação, a Fiscalização mais uma vez foi expressa em indicar que a rubrica Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda deveria conter o detalhamento das operações em questão, contendo "Mês de Referência"; "Data de Apropriação do Crédito"; "Descrição da Operação (Armazenagem / Frete Venda / Frete Insumos / Frete entre Estabelecimentos)"; "CFOP da Operação"; "Número da Nota Fiscal"; "Data da Nota Fiscal"; "CNPJ do Fornecedor do Frete/Armazenagem"; "Razão Social do Fornecedor do Frete/Armazenagem"; "CNPJ do Remetente"; "Razão Social do Remetente"; "CNPJ do Destinatário"; "Razão Social do Destinatário"; "Número do Item/Bem Transportado"; "Código do Item/Bem Transportado";

"Classificação Fiscal TIPI do Item/Bem Transportado"; "Descrição do Item/Bem Transportado"; "Valor da Nota Fiscal"; "Base de Cálculo para fins de Créditos"; e "Alíquota Aplicável" (Termo de Intimação Fiscal - Número - 2 20140429; fls.496 a 501).

Novamente, a despeito do solicitado, em 03/06/2014, oportunidade em que apresentou resposta à intimação supra, o contribuinte apresentou planilhas de armazenagem e fretes igualmente incompletas, pois ainda

> *não continham alguns dos dados elementares à correta validação dos créditos pleiteados, quais sejam a "Descrição da Operação (Armazenagem / Frete Venda / Frete Insumos / Frete entre Estabelecimentos)", bem como o "CNPJ do Remetente", a "Razão Social do Remetente", o "CNPJ do Destinatário" e a "Razão Social do Destinatário".*
>
> *Como explicitado anteriormente, é essencial identificar em cada serviço de frete ou contratado a natureza da operação (frete sobre vendas, sobre insumos ou entre estabelecimentos) a fim de assegurar que o pedido de ressarcimento e a declaração de compensação não contemplem créditos decorrentes de operações sem amparo legal, como é o caso das transferências entre estabelecimentos da pessoa jurídica.*
>
> *Assim, pela completa ausência de informações relativas ao CNPJ e à Razão Social do remetente e do destinatário do frete contratado, bem como da descrição da operação em questão, o que permitiria determinar se as operações em questão podem ou não compor o crédito destinado ao ressarcimento e à compensação, glosamos a integralidade dos créditos relativos a rubrica sob análise.*

Informa a Recorrente que anexou ao Recurso Voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e outros processos), três planilhas, DOC. 19, relativas aos fretes de compra (aquisição), fretes entre estabelecimentos (que são objeto do mandado de segurança n° 2008.61.00.002577-0 e não compõem o pedido de ressarcimento) e os fretes de venda. E ainda, que anexou cópia dos conhecimentos de transporte, bem como das notas fiscais relativas a esses conhecimentos de transportes, ao menos um jogo de documentos por mês objeto do pedido de ressarcimento em debate.

No laudo, os fretes de aquisição são tratados no item 9.1, que afirma que o frete de aquisição foi tomado pela Recorrente, sendo prestado por transportadores distintos dos remetentes das mercadorias, e, para possibilitar o recebimento de insumos e embalagens adquiridos, o frete foi custado pela própria Recorrente.

Já os fretes de venda foram tratados no item 9.2 do laudo, que aponta que o frete de venda foi arcado pela Recorrente, sendo prestado por transportadores distintos dos seus clientes, para possibilitar a entrega das mercadorias vendidas por ela.

Sobre o frete de transferência, o laudo, no item 9.3, atesta que tais despesas não fizeram parte dos pedidos de ressarcimentos do período analisado.

O laudo ratifica a planilha de segregação elaborada pela Recorrente:

> *A empresa nos informou que produziu prova para demonstrar que os fretes de compra, os fretes de venda e os fretes de transferência estão segregados. Elaborou planilha para cada modalidade de frete, adotando os seguintes critérios:*
>
> *1. Conhecimentos de frete em que terceiro consta como remetente e a DPA consta como destinatário, classificou o transporte em frete de*

> *compra. Em conferência da nota fiscal referenciada no conhecimento de transporte, constatou que se trata de operação de compra de insumo.*
>
> *2. Conhecimentos de frete em que a DPA consta como remetente e terceiro consta como destinatário, classificou o transporte em frete de venda. Em conferência da nota fiscal referenciada no conhecimento de transporte, constatou que se trata de operação de venda de mercadoria industrializada.*
>
> *3. Conhecimentos de frete em que a DPA consta como remente e como destinatária, classificou o transporte em frete entre estabelecimentos. Em conferência da nota fiscal referenciada no conhecimento de transporte, constatou que se trata de operação de mercadoria remetida em transferência.*

Entendo ser necessária a análise dessas planilhas, não apenas para deliberação quanto ao creditamento dos fretes de aquisição, mas também para revisar a concomitância imposta aos fretes de transferência entre estabelecimentos da Recorrente pela DRJ.

Diante do descrito, solicita-se à autoridade fiscal que analise as planilhas juntadas pela Recorrente no recurso voluntário, para atestar a correta segregação entre frete de aquisição, frete de venda e frete de transferência, com apoio dos conhecimentos de transporte e notas fiscais correspondentes às operações de compra, venda e transferência.

DAS DEVOLUÇÕES DE VENDAS

DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO

Em 24/12/2013, o contribuinte foi intimado a apresentar planilhas digitais em formato .xls ou equivalente referentes a todos os produtos vendidos que contenham o "Gênero do Produto", a "Descrição Produto", o "Código do Produto"; a "Classificação Fiscal do Produto", a "Alíquota Aplicável nas Vendas do Produto" e o "Valor Total Vendido do Produto".

A empresa apresentou a planilha requerida em 15/01/2014, da qual a fiscalização extraiu todos os produtos comercializados à alíquota zero. Aduziu a fiscalização:

> *As Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, permitem a apuração de créditos calculados em relação aos bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada.*
>
> *A possibilidade de apuração de créditos sobre as devoluções de vendas tem o objetivo de anular os efeitos fiscais e financeiros das vendas realizadas anteriormente e que por alguma razão foram devolvidas ao vendedor. Decidiu o legislador que, para promover a referida anulação, os valores das vendas devolvidas não devem ser abatidos da*

> *receita bruta e sim lançados como créditos da não cumulatividade no Dacon.*
>
> *Como decorrência lógica da explanação supra, é razoável entender que somente as devoluções de vendas relacionadas a operações tributadas à sua época são passíveis de apuração de créditos. Não impor tal restrição promoveria um enriquecimento ilícito por parte do contribuinte que calcularia créditos da não cumulatividade em operações relacionadas a vendas nas quais não houve "débitos" correspondentes.*
>
> *Nesse sentido, os referidos diplomas legais foram expressos em condicionar a admissibilidade de apuração de créditos calculados sobre as devoluções de vendas à efetiva tributação das receitas oriundas das vendas ora devolvidas.*

Então, foram glosados da base de cálculo os lançamentos relacionados a devoluções dos produtos sujeitos à alíquota zero.

Entende a Recorrente que, como os bens em devolução sofreram pagamento de tributo na sua venda, é legítima a apropriação dos créditos de PIS e COFINS, nos casos em que houve a devolução. Alega que o DACON demonstraria que tais bens foram tributados na venda.

Não foram trazidos novos elementos em recurso voluntário, de forma que tal item não é objeto da diligência.

OPERAÇÕES RELATIVAS A EMISSÃO DE NOTA FISCAL COMPLEMENTAR DE PREÇO

Foram glosados os créditos calculados em relação aos documentos fiscais nº 5062 e 5063, emitidos por Nestle Brasil Ltda., tendo em vista que os mesmos não se referem a devoluções de vendas e sim a emissões fiscais complementares de preço, praticadas com o objetivo de realizar correções financeiras decorrentes de alteração de valor ou erro em preenchimento no documento fiscal anterior.

A fiscalização relatou que nas planilhas disponibilizadas pelo contribuinte, não há quaisquer informações a respeito dos itens constantes desses documentos fiscais complementares, sua descrição, classificação fiscal, alíquota aplicável, ou qualquer outra forma de identificar os itens supostamente devolvidos, de modo que não é possível assegurar que o crédito pleiteado, amparado pelos referidos documentos, é realmente procedente.

A Recorrente defende que essas duas notas não foram lançadas como notas complementares de preço, mas como estorno de lançamento em duplicidade, foram lançadas como devolução. Faz indicações de lançamentos contábeis que demonstrariam tal situação, contudo junta ao recurso apenas as próprias notas fiscais.

Sem fatos novos, não é esse item objeto da diligência.

DAS OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO

Foram glosados a integralidade dos créditos pleiteados pelo contribuinte sob a rubrica "Outras Operações com Direito a Crédito", devido à falta de comprovação do crédito,

foram glosados integralmente os créditos lançados sob a rubrica "Outras Operações com Direito a Crédito", na linha 13, nos meses de 02/2012 e 03/2012, por insuficiência de dados e documentos comprobatórios do crédito pleiteado, e nos meses de 12/2010, 12/2011, 01/2012, 04/2012 e 05/2012, por ausência total de quaisquer dados, documentos ou esclarecimentos a respeito do crédito pleiteado.

A Recorrente culpou o grande volume dos documentos, todavia nada de novo trouxe aos autos. Dessa forma, esse item não é objeto da diligência.

Conclusão

Por todo o exposto e considerando: a) a unidade de julgamento dos 33 processos da Recorrente (para PIS e COFINS, bem como diversos trimestres de apuração) e b) os documentos juntados no recurso voluntário do processo n° 12585.000324/2010-83 (e também neste e nos outros processos conexos), voto por converter o julgamento em diligência à unidade de origem para que a autoridade fiscal:

1- Por ser o laudo n° 59/2018 fato novo, que se manifeste a autoridade fiscal sobre ele;

2- Quanto à aquisição de leite fresco, analise os documentos indicados pela Recorrente para verificar, se: a) o transporte do leite foi feito por terceiros, que não a Recorrente ou fornecedor; b) as notas fiscais indicadas contêm a informação de "venda com suspensão" e c) se foram cumpridos os requisitos para suspensão, dispostos na IN n° 660/06;

3- Quanto a aquisição de GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO BOT, GÁS LIQUEFEITO PETRÓLEO EM BOTIJÃO 45 KG e GÁS LIQUEFEITO PETRÓLEO BOTIJÃO 20KG EMP, verifique a possibilidade de segregação entre as aquisições para área administrativa e para o processo produtivo da Recorrente;

4- Quanto à NF n° 013645, da Logoplaste do Brasil Ltda., verifique se essa nota foi lançada corretamente, no valor de R$ 4.663,40, em virtude do erro de preenchimento alegado pela empresa;

5- Quanto à contratação de mão de obra, coteje as notas fiscais juntadas e as indicadas no recurso voluntário, no DOC. 10 e 11, e o laudo, bem como os demais elementos que constam nos autos para atestar se tal mão de obra foi aplicada no processo produtivo da Recorrente;

6- Quanto às despesas de energia elétrica, faça a conciliação das notas, DOC. 13 do recurso voluntário, com a escrituração da Recorrente, com vistas a atestar a legitimidade do creditamento com base nesses documentos;

7- Quanto às despesas de fretes, analise as planilhas juntadas pela Recorrente no recurso voluntário, para atestar a correta segregação entre frete de aquisição, frete de venda e frete de transferência, com apoio dos conhecimentos de transporte e notas fiscais correspondentes às operações de compra, venda e transferência;

8- Caso entenda necessário, intime o sujeito passivo para prestar outros esclarecimentos, tais como planilhas ou outros documentos;

9- Cientifique a interessada do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo para manifestação; e

10- Retorne os 33 processos juntos ao CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora