



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.945140/2013-27
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-002.334 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de outubro de 2019
Assunto PER/DCOMP
Recorrente MFB MARFRIG FRIGORÍFICOS BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Por bem retratar o caso em questão adoto o relatório desenvolvido pela DRJ de Porto Alegre até aquela fase:

“Trata o presente processo de análise e acompanhamento de Pedido de Ressarcimento (PER) de nº 20884.18579.**230113**.1.1.11-6731 (em negrito a parte do número que reflete a data de transmissão), através do qual pretendeu ressarcimento de valores credores de COFINS não-cumulativa vinculados a vendas no mercado interno do 3º trimestre de 2011 no valor de R\$ 25.483.374,03. Também foi transmitida Declaração de Compensação aproveitando o crédito em questão. A repartição fiscalizadora efetuou a necessária verificação que resultou em *Despacho Decisório*, por meio do qual foi indeferido o pedido de ressarcimento e considerada não homologada a declaração de compensação. A interessada atua principalmente no ramo de frigorífico, abate de animais, bem como em variadas outras atividades no ramo de comercialização de alimentos e subprodutos de origem animal.

O Despacho Decisório (fls. 652 a 673) relata o procedimento realizado.

Indica que foi feita a verificação, especialmente, da composição dos créditos informados pela empresa em seu Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.334 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.945140/2013-27

(Dacon), apontando a fundamentação legal para o deferimento de ressarcimento vinculado a vendas no mercado interno. Não foram constatadas divergências quanto ao percentual utilizado de rateio, aos bens adquiridos para revenda, aos gastos com energia elétrica, entre outros. Com relação aos bens utilizados como insumos, foram excluídos da apuração do crédito valores registrados no Dacon que, em síntese, poderiam ser consolidados no seguinte: (a) aquisições com suspensão das contribuições, prevista no art. 32 da Lei 12.058/2009, reclassificadas para o item correspondente ao crédito presumido, exceto no caso de incorrer na vedação do § 1º do art. 34 da referida Lei; (b) compras de lenha/bagaço utilizados como combustíveis, adquiridos de pessoa física; (c) aquisições em duplicidade com relação ao crédito presumido apurado, mantidos para este, em complemento aos itens anteriores; (d) glosa das aquisições sem direito a crédito, em função de tratarem-se de produtos isentos, alíquota zero ou se referirem a tributação monofásica; (e) compras de peças de reposição de equipamentos de valor superior a R\$ 326,61, pois deveriam ter sido ativados e descontados na forma de depreciação; e (f) operações que não se referiam a compras de “insumos”, mas foram consideradas como tal. Os valores constaram de planilhas anexadas aos autos, tendo sido feitos os ajustes, reclassificando ou mantendo os valores no crédito presumido, conforme o caso.

Na análise do crédito presumido, foram mantidos os valores que estavam lançados em duplicidade com relação ao item anterior, bem como foram reconhecidas as aquisições de pessoas físicas, feitos os ajustes, pois haviam sido informados no crédito básico com o padrão de numeração correspondente a CNPJs. Foram elaboradas duas planilhas, em função das diferenças quanto a forma de utilização do crédito. Uma corresponde ao crédito presumido passível de ressarcimento, por força do permissivo do art. 33 da Lei 12.058/2009 e arts. 5º e 9º da IN RFB 977/2009. Trata-se das compras de bovinos referentes às receitas de exportação, cujo crédito foi calculado pela aplicação do percentual de 50% das alíquotas das contribuições. Outra, corresponde ao crédito presumido passível de dedução das contribuições devidas, calculado pelo percentual de 60%, incluindo as compras de ovinos e outros itens com exigibilidade suspensa.

Ainda seguindo o Despacho Decisório, com relação aos serviços utilizados como insumos, foram objeto de glosa os créditos decorrentes das contas contábeis correspondentes às análises laboratoriais, análise físico-química de carcaças, manutenção de balanças e tratamento de água e afins, por se tratarem de serviços que não podem ser caracterizados como “insumos”, em conformidade com a legislação de regência. Quanto às despesas de armazenagem e fretes nas operações de vendas, mantiveram-se aquelas correspondentes efetivamente ao transporte dos produtos vendidos, glosando os demais fretes.

No caso dos créditos de arrendamento mercantil, foi aceita apenas uma situação, em que comprovada por contrato e, por meio de instrumento público, a transferência de direitos e obrigações. Em outros quatro casos, o creditamento não foi aceito, ou por falta de comprovação, ou pelos contratos serem com Marfrig Alimentos, outro CNPJ, sendo apresentado apenas um contrato particular entre ela e a fiscalizada. Em dois casos, tratava-se de aluguel. Também foram objeto de glosa créditos decorrentes das devoluções de vendas. A devolução de venda só é objeto de crédito quando e porque a venda foi tributada, por aferição direta. As memórias de cálculo foram anexadas aos autos.

A análise concluiu que o contribuinte não tem direito ao crédito pleiteado, resultando em emissão de Despacho Decisório que **indeferiu** o Pedido Eletrônico de Ressarcimento (COFINS NÃO CUMULATIVO - MINT) nº 20884.18579.230113.1.1.11-6731, **não reconheceu** à MFB - Marfrig Frigoríficos Brasil S/A, CNPJ 04.748.631/0001-44, o direito creditório referente ao 3º trimestre de 2011 da contribuição em comento, e, conseqüentemente, **não homologou** a declaração de compensação vinculada ao pedido.

Desse *Despacho Decisório* e demais atos o contribuinte tomou ciência em 02/08/2016 (fl. 678). Inconformado, apresentou Manifestação de Inconformidade em 29/08/2016 (fls. 681 a 732).

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.334 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.945140/2013-27

Reproduz os fatos que ensejaram a glosa e aponta divergências com a interpretação fiscal. Em síntese, o contribuinte faz as seguintes alegações:

- Preliminarmente, registra que a fiscalização reconheceu a existência de créditos de COFINS, não cumulativos, vinculados às receitas não tributáveis no mercado interno e relativos ao 3º Trimestre de 2011, no valor de R\$ 2.504.391,27, mas verifica que tais créditos foram aproveitados, de ofício, para quitação de supostos saldos devedores do período. Refere que, na planilha de apuração, o Agente Fiscal considerou que os Pedidos de Ressarcimento de créditos presumidos vinculados à agroindústria, relativos ao 3º Trimestre de 2011, teriam sido deferidos apenas parcialmente, de modo que tais créditos apresentaram-se insuficientes para quitação dos débitos do período, tendo o agente fiscal aproveitado, de ofício, do restante dos créditos de COFINS homologados para quitar tais saldos. Registra que não foi intimado acerca dos supostos Despachos Decisórios que teriam reconhecido, apenas parcialmente, os créditos presumidos de COFINS vinculados às atividades agroindustriais. Requer a suspensão do presente processo administrativo até que sobrevenha o julgamento definitivo do Processo Administrativo formalizado para análise do direito creditório da empresa de ver ressarcidos os seus créditos presumidos de COFINS, vinculados às atividades agroindustriais e relativos ao 3º trimestre de 2011;

- Quanto às compras glosadas como bens adquiridos como insumo e redirecionadas para o crédito presumido, considera que o art. 34 da Lei 12.058/2009 preserva a apuração do presumido para todos os produtos. Argumenta que, para o art. 32 da Lei 12.058/2009, se encontrava vigente a redação da Lei 12.350/2010. Informa que os estabelecimentos que adquiriram as mercadorias classificadas nas NCM em questão apenas revendiam tais produtos, não realizando qualquer tipo de industrialização. Assim, seria válido o crédito presumido de 40% das alíquotas das contribuições;

- Sobre as compras glosadas por não sofrerem incidência das contribuições, de *lenha e bagaço*, alega serem utilizadas como combustível para aquecimento das caldeiras, no processo produtivo, portanto tal glosa seria arbitrária e ilegal. Cita decisões administrativas;

- Que, no caso das aquisições com alíquota zero, isentas ou de tributação monofásica, a despeito da não apuração do tributo na operação, é fato incontestável que os bens foram previamente sujeitos à incidência em cascata, que se encontram embutidos no preço. E caso se entendesse que não faria jus a esses créditos integrais de aquisições com alíquota zero, deveria ser reconhecido o direito ao crédito presumido com base no art. 8º da Lei nº 10.925/2004;

- Que, a respeito das aquisições de peças de reposição e de equipamentos glosadas por terem valor superior a R\$ 326,61, nos termos do art. 301 do Decreto nº 3.000/2009, a despeito do entendimento manifestado na auditoria fiscal, de que só poderiam ser creditadas com base nas respectivas depreciações, diz não ter a fiscalização considerado o aproveitamento dessa forma;

- Com relação aos demais itens não enquadrados como insumo, por conta das suas descrições, se insurge contra o conceito de insumo adotado. Em função da ausência de positivação no contexto das leis instituidoras, entende necessário um esforço interpretativo para apurar a conceituação aplicável no caso das contribuições em análise. Conclui que elas possuem natureza diversa da do IPI/ICMS, que advêm originalmente da legislação ordinária, que tem regra matriz de incidência diversa, incidindo sobre as receitas auferidas e não havendo destaque nas operações de venda. Para as contribuições em questão, também, o sistema é diferenciado, adotando o método indireto subtrativo. Os créditos em questão revestem-se da característica de subvenção estatal, o que não quer dizer que é facultado ao agente fiscal interpretar a norma arbitrariamente. Cita doutrinadores sobre o tema. Assim, deve-se considerar as despesas necessárias à produção do resultado econômico, sob pena de afrontar a pretensão do legislador ordinário e os ditames constitucionais. Cita os custos e despesas definidos na legislação do imposto de renda e acórdão do TRF da 4ª Região. Protesta pela posterior juntada de dossiê que demonstrará a função de cada item no processo produtivo;

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.334 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.945140/2013-27

- Que a respeito do crédito presumido, a Carne Ovina - NCM 0204.22, 0204.23, 0204.42 e 0204.43 - foi adquirida da empresa Marfrig Alimentos S.A., cujas vendas foram realizadas com recolhimento das contribuições em sua integralidade, conforme se denota por meio de NFs de aquisição que serão juntadas posteriormente, a fim de comprovar o direito ao creditamento utilizando alíquota integral. Aquela empresa não exerce atividade agropecuária e sim atividade de agroindústria, não se enquadrando nas disposições previstas nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004. Todas as vendas realizadas pela Marfrig para a manifestante foram tributadas pelo PIS/COFINS, assim não há que se falar em crédito presumido calculado na forma estabelecida no art. 8º, *caput* e § 1º, inciso I, alínea *a*, da IN SRF Nº 660/2006, tendo restado assegurado ao adquirente dos bens a apuração dos créditos nos termos dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003;

- Que a respeito do crédito presumido, referente a aquisições de bois para abate, discorda da desconsideração das vendas para o mercado interno. Alega que “... *todas as vendas tributadas realizadas no mercado interno geram direito ao crédito presumido no percentual de 60%, conforme previsto no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei 10.925/2009, tendo em vista que as mercadorias comercializadas no mercado interno referem-se a NCM não contemplados no art. 37 da Lei nº 12.058/2009*”. O crédito presumido em questão deve ser aplicado de acordo com o tipo de produto comercializado;

- Com relação aos serviços utilizados como insumos, descreve o processo de inspeção sanitária, discorrendo sobre sua importância. Alega que os serviços laboratoriais e de análises microbiológicas são complementares à inspeção, necessários e estão contemplados no Plano Nacional de Controle de Resíduos (PNCR). As análises microbiológicas, análise físico-química de carcaças, manutenção de balança e tratamento de água, são serviços essenciais e obrigatórios aos frigoríficos e estão abrangidos no conceito legal de insumos, para os quais as leis prevêem a possibilidade de aferição de créditos. Cita decisão do Carf sobre o tema;

- Que relativamente às despesas de armazenagem e de frete a fiscalização alertou que só gerariam crédito quando vinculadas às operações de venda. Já outros tipos de fretes foram glosados a saber: a) fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos – ataca dizendo que se trata de etapa essencial na sua atividade econômica e que tais transferências têm o propósito de aproximar as mercadorias dos consumidores finais; b) fretes de transferência de matéria-prima entre estabelecimentos – contesta no sentido de entender que tais despesas integrariam o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda; c) fretes nas aquisições/compras de mercadorias – entende que no caso de fretes sobre compras, tais valores fazem parte do custo de aquisição da mercadoria e devem ser aceitos os créditos correspondentes;

- Quanto ao arrendamento mercantil, os imóveis de Frigorífico Mercosul, Frigorífico Boivi e Frigorífico 4 Rios foram sublocados à empresa, o que comprova pelos contratos. Todas as despesas seriam de responsabilidade da manifestante, sendo que Marfrig Alimentos S/A cedeu os seus direitos em caráter irrevogável e irretratável. Protesta pela posterior juntada dos documentos comprobatórios;

- Que a respeito das devoluções de vendas, houve erro na glosa, argumentando que foram incluídas vendas tributadas, listando NBM em questão, afirmando que tal equívoco se constata na Planilha “MFB_11 e 12 – Crédito Dacon MFB Consolidado – glosados”.

Por fim, entendendo demonstrado de forma inequívoca a impropriedade do ato administrativo, o contribuinte requer que sua Manifestação de Inconformidade seja recebida e processada, atribuindo-lhe efeito suspensivo nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, acatando os argumentos consignados para que seja dado provimento, a fim de que: a) seja determinada a suspensão do PA nº 10880.945140/2013-27 até que sobrevenha o julgamento definitivo dos Processos Administrativos formalizados para análise dos Pedidos de Ressarcimento que tenham por objeto créditos de COFINS, vinculados às atividades agroindustriais e relativos ao 3º Trimestre de 2011; b) seja julgada procedente para reformar parcialmente o r.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.334 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.945140/2013-27

Despacho Decisório, a fim de que seja reconhecido inteiramente o direito creditório postulado, homologando-se integralmente a compensação formalizada na DCOMP nº 23088.09364.300713.1.3.11-0240 e, por conseguinte, remetendo-se o presente processo ao arquivo.

Protesta também pela juntada de documentos a fim de corroborar todas as argumentações expostas, sob pena de violação ao Princípio da Verdade Material.

A repartição de origem instruiu o processo e encaminhou para apreciação da DRJ, atestando, implicitamente, a tempestividade da peça de contestação.”

A 7ª Turma da DRJ Porto Alegre, por meio do Acórdão **10-60.242** (fls. 816 a 839), sessão de 27 de setembro de 2017, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve o disposto no Despacho Decisório exarado pela autoridade administrativa de origem. Destaca-se que a DRJ aplicou o entendimento das INs SRF 247/2002 e 404/2004. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

ALEGAÇÃO GENÉRICA. PROVA.

É inadmissível a simples alegação ou o pleito para posterior juntada de provas, feitos de forma genérica e isolada.

ÔNUS DA PROVA. RESSARCIMENTO.

O interessado tem o ônus da prova acerca daquilo que alega. No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação da existência do direito creditório demandado.

VINCULAÇÃO DE PROCESSOS. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final. Não há previsão para sobrestar um processo em função de outro.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMO.

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração das contribuições não-cumulativas, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens ou na prestação de serviços. Sobre os gastos com serviços laboratoriais e de inspeção sanitária, ou equivalentes, não podem ser descontados créditos, por não serem aplicados diretamente no processo de fabricação/produção dos bens destinados à venda.

CRÉDITO PRESUMIDO. BENS ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO.

As aquisições em relação às quais o contribuinte tenha descontado crédito básico ou tenha descontado crédito em duplicidade poderão ser consideradas na aferição do crédito presumido do art. 34 da Lei 12.058/2009, observada a vedação do parágrafo 1º.

CRÉDITO. COMPRAS NÃO SUJEITAS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÃO AO REGISTRO DE CRÉDITOS.

As aquisições de produtos que não sofreram tributação pelo PIS e Cofins, via de regra, por terem sido adquiridos de não contribuintes (pessoas físicas), por gozarem de suspensão ou por terem a alíquota reduzida a zero, não geram direito a crédito.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM DEPRECIÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.334 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.945140/2013-27

Das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, somente os que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito. O aproveitamento destes créditos, pela empresa, deve ser realizado mês a mês com base na depreciação incorrida.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA.

As aquisições de ovinos e carne ovina enquadradas na Lei 10.925/2004 podem gerar crédito presumido, a ser descontado da respectiva contribuição.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO. BOVINOS. INDUSTRIALIZAÇÃO.

Relativamente ao boi vivo (NCM 01.02), com o advento da Lei nº 12.058/2009, não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004, sendo que as alterações trazidas por aquela Lei permitiram a apuração do crédito presumido passível de ressarcimento na sua aquisição por pessoa jurídica produtora de determinadas mercadorias, tão somente quando a referida produção fosse destinada à exportação, e desde que atendidos os requisitos exigidos pela legislação pertinente.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Somente geram direito a crédito no âmbito do regime da não-cumulatividade as aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

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

NÃO-CUMULATIVIDADE. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. RESSARCIMENTO.

Os bens recebidos em devolução podem integrar a base para o cálculo de crédito da não-cumulatividade da Cofins quando a receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior e tenha sido tributada.

Constatada a inclusão indevida de devoluções na glosa, os valores de crédito devem ser restabelecidos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Regularmente cientificado, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 02/01/2018 (fls. 845 a 895), repisando suas alegações da Manifestação de inconformidade, em especial, questionando o **conceito de insumo aplicável, o seu direito ao crédito sobre as aquisições de insumos, inclusive serviços, crédito presumido – atividades agroindustriais, despesas de armazenagem e fretes na operação de venda, arrendamento mercantil e devolução de vendas.**

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

A questão devolvida a este colegiado cinge-se sobre o conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições de PIS e COFINS, cujo reflexo poderia alterar o direito creditório da Recorrente e o Despacho Decisório que homologou apenas parcialmente as compensações pleiteadas. Especificamente, tratam-se das seguintes glosas efetuadas pela autoridade fiscal e confirmadas pela DRJ: **bens utilizados como insumos; crédito presumido atividades agroindustriais; serviços utilizados como insumos; despesas de armazenagem e fretes na operação de venda; arrendamento mercantil; e devolução de vendas.** A decisão recorrida restringiu o conceito de insumo nos termos das INs SRF 247/2002 e 404/2004, e consequentemente o direito creditório.

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

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.334 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.945140/2013-27

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

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

Essencialidade – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância - considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal baseou-se nos termos determinados pelas INs SRF 247/2002 e 404/2004, e não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS.

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

- (i) intime a Recorrente para apresentação de Laudo Técnico, com o detalhamento dos dispêndios de bens e serviços objeto das glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal, e sua utilização dentro de seu processo produtivo;**
- (ii) intime a Recorrente para apresentação de um demonstrativo analítico com todas as despesas de fretes em suas diversas fases (fretes nas compras, fretes nas movimentações de matérias-primas e produtos em elaboração, fretes de produtos acabados, fretes nas vendas para clientes), explicando cada dispêndio em relação a cada etapa de sua cadeia de compra/produção/venda, identificando o documento fiscal e valor correspondente;**

(iii) intime a Recorrente para apresentação dos documentos comprobatórios dos valores informados a título de “Arrendamento Mercantil”, bem como os respectivos contratos, além de um demonstrativo analítico de tais dispêndios e seu pagamento;

(iv) manifeste-se sobre a alegação da Recorrente de que os valores considerados pela Fiscalização como base de cálculo de devoluções de vendas sujeitas às contribuições estariam incorretos e deveriam ser corrigidos para neles constarem todas as devoluções de vendas tributadas que não foram consideradas pela fiscalização;

(v) manifeste-se sobre a alegação da Recorrente de que seus estabelecimentos que adquiriram as mercadorias classificadas nas NCM 0201.20.10, 0201.20.20, 0201.20.90, 0201.30, 0202.20.90, 0202.30, 0206.10, 0206.21, 0206.29.10, 0206.29.90, 0506.90, 1502.00.19 e 1502.10.11, apenas revendiam tais produtos, ou seja, não realizavam nenhum tipo de industrialização, sendo cabíveis os créditos glosados em relação às aquisições de peças de reposição de equipamentos, que devem ser considerados como ativo permanente e reconhecido o direito ao crédito com base na depreciação incorrida no mês;

(vi) manifeste-se sobre a alegação da Recorrente de que todas as aquisições de carne ovina não gozaram do benefício da suspensão da contribuição, sendo cabível o direito ao crédito integral, e não o crédito presumido;

(vii) manifeste-se sobre a alegação da Recorrente de correção na apropriação do crédito presumido de 60% decorrente da compra de bois para abate, por serem receitas tributadas no mercado interno referentes a mercadorias com NCM não contemplados no artigo 37, da Lei nº 12.058/2009, conforme disposto no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004;

(viii) elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade, e Parecer Normativo 5/2018, e possíveis reconsiderações, a partir da nova análise efetuada.

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

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

É a resolução.

(assinado com certificado digital)

Rodrigo Mineiro Fernandes