



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.723848/2015-77
ACÓRDÃO	3002-003.322 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CHOCOLEITE INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

DILIGÊNCIA, PERÍCIA E PROVA

As diligências não possuem a função de suprir as deficiências probatórias, mas elucidar questões pontuais no processo. Já com relação ao pedido de perícia técnica especializada, somente se justifica se verificado a complexidade na análise das provas e assim necessária a contratação técnica especializada.

AQUISIÇÃO DE LEITE CRU. CRÉDITO PRESUMIDO.

Considera-se preclusa a matéria não impugnada e não discutida na primeira instância administrativa. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, os argumentos e as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

FRETES NAS AQUISIÇÕES DO LEITE CRU.POSSIBILIDADE.

Regimes de incidência distintos, do insumo e do frete, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção.

INSUMOS PARA EMBALAGENS. IMPOSSIBILIDADE

As aquisições de embalagens, apesar da essencialidade e relevância, não foram tributadas, conforme informou a DRF e não foi contestado pelo contribuinte. Dessa forma há a vedação do inciso II, §2, do art. 3º da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003.

DEPRECIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO.IMPOSSIBILIDADE.

Quanto às glosas dos créditos sobre despesas de depreciação do ativo imobilizado a Lei 10.833/2003. Art. 3º (...) VI - máquinas, equipamentos e

outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Cabe a recorrente demonstrar como chegou à base de cálculo dos créditos por ela considerada, bem como demonstrar os itens do ativo imobilizado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o recurso, não conhecendo as alegações sobre crédito presumido na aquisição do leite cru e aquisição insumos procald e protorre, rejeitar as preliminares de perícia técnica, diligência e produção de provas e, no mérito, dar provimento parcial para reverter as glosas sobre os fretes nas aquisições de leite cru.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Marcos Antonio Borges (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade (fls. 59/91)

ao Despacho Decisório nº 0182 / DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM JOINVILLE, de 26 de abril de 2016 (fls. 43/54).

Conforme consta nos autos, a interessada impetrou mandado de segurança (nº 501294318.2015.4.04.7201/SC) contra ato do Delegado da Receita Federal do

Brasil em Joinville com o objetivo de obter a análise, no prazo de 30 (trinta) dias, dentre outros, do pedido de ressarcimento em questão, com atualização monetária pela taxa Selic desde a data do protocolo do pedido, abstendo-se de proceder a compensação de ofício com débitos que estivessem com a exigibilidade suspensa.

O pedido liminar foi indeferido, mas no mérito, foi concedida em parte segurança para: a) reconhecer o direito da impetrante à análise dos pedidos de ressarcimento no prazo de 30 dias; b) determinar ao impetrado que se abstenha de, na apreciação dos pedidos, realizar a compensação dos indébitos que venha a reconhecer como devidos com créditos tributários suspensos por parcelamento, ainda que sem garantia.

Assim, analisado o PER/DCOMP em questão, o Despacho Decisório reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, bem como homologou parcialmente as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido, referente a COFINS - NãoCumulativo – Mercado Interno – 1º trimestre de 2010, conforme abaixo demonstrado:

TRIMESTRE	VLR	CRÉDITO	PEDIDO	276.711,63	VLR	CRÉDITO	CONFIRMADO
	228.347,57	Adicionalmente, conforme informações constantes no Despacho Decisório ora combatido, com a finalidade de analisar os pedidos de ressarcimento objeto do citado mandado de segurança nº 501294318.2015.4.04.7201/SC, foi criado o e-Dossiê 10010.005063/1115-91, no qual consta a análise e a documentação que amparou a decisão.					

Cientificada, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, por meio da qual, defende em síntese, que:

Do princípio da não cumulatividade para o PIS e a COFINS:

Original Processo 10920.723848/2015-77 Acórdão n.º 15-49.536 DRJ/SDR Fls. 127 3 ▢ Para o PIS e a COFINS, referida sistemática se opera de forma divergente daquela aplicada ao IPI e ao ICMS, uma vez que para esta contribuição a não cumulatividade consiste em uma redução da base de cálculo, com a respectiva dedução de créditos relativos às contribuições que foram recolhidas sobre bens e/ou serviços objeto de faturamento em etapas anteriores.

A não cumulatividade em questão, portanto, consiste em sistemática de abatimentos de créditos versus débitos, visando afastar os efeitos nocivos da cumulatividade no momento de apuração do montante dos tributos, já que o PIS e a COFINS passaram a ter incidência plurifásica.

As Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, em seu artigo 3º trazem a regra matriz para a não cumulatividade destas contribuições, bem como as diretrizes para que os contribuintes possam efetuar o direito ao crédito do PIS e da COFINS referentes a aquisição de bens e serviços.

Além disso, o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 prevê que o saldo credor das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS, acumulados em cada trimestre do ano-calendário, poderá ser objeto de compensação de débitos próprios de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, bem como objeto de ressarcimento em dinheiro.

Sendo assim, como adiante se demonstrará a interpretação trazida pelo Sr. Fiscal no despacho decisório guerreado, em desrespeito aos primados da não cumulatividade, restringe sem qualquer respaldo legal a tomada de crédito das contribuições com relação aos custos reais despendidos pela Manifestante.

Das glosas efetuadas pela fiscalização:

Aquisição de Insumos – Frete compra de leite - Linha 02/Dacon e Serviços como Insumos – Demais Fretes – Linha 03/Dacon:

O termo “insumo” utilizado para o cálculo do PIS e COFINS não cumulativos deve necessariamente compreender os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica.

Com relação aos valores glosados a título de transportes, insta registrar que se trata de frete na aquisição de insumos (leite) – principal matéria-prima da empresa - realizado entre os produtores e a indústria – empresa ora Manifestante.

Como é sabido, o frete pago na aquisição dos insumos é considerado como parte do custo daqueles, integrando o cálculo do crédito do PIS e COFINS não-cumulativo.

É por isso que, estes fretes incorridos na operação de compra de bens destinados à produção podem ser agregados ao cálculo das contribuições não cumulativas e esse gasto corresponde a serviços utilizados como insumo na produção e/ou fabricação de produtos destinados à venda.

Ora, o frete, enquanto modalidade de serviço essencial ao desenvolvimento do processo produtivo do contribuinte gera direito ao crédito de PIS/COFINS, sendo que o requisito fundamental ao direito ao crédito é que o serviço seja contratado com outra pessoa Original Processo 10920.723848/2015-77 Acórdão n.º 15-49.536 DRJ/SDR Fls. 128 4 jurídica, domiciliada no Brasil e que esteja sujeita ao recolhimento integral da contribuição.

Como se pode observar, equivocou-se o Sr. Fiscal a glosar os créditos oriundos de frete da compra do leite, uma vez que o entendimento da própria RFB é no sentido de que o frete pago para entrega de insumos adquiridos para serem utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, integram o custo desses insumos.

Convém elucidar que, inclusive, o transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica também dará direito ao crédito do PIS e COFINS

quando se tratar de produto ainda em fase de industrialização, de forma que o custo desse transporte é também considerado custo do produto.

Aquisição de Insumos - Compra de Cooperativa – Linha 02/Dacon:

No caso em tela, todos as glosas efetuadas pelo Sr. Fiscal relacionadas à Cooperativa Agropecuária do Planalto Sul Catarinense, referem-se a aquisição de insumo – leite cru, matéria-prima indispensável e essencial para o processo produtivo da Manifestante.

Diz-se isso, pois, tanto para a produção da bebida láctea, creme de leite, mistura pó como para os queijos (mussarela e prato) a matéria-prima principal para sua fabricação é o leite cru proveniente de granjas leiteiras, cooperativas e indústrias da região.

Aquisição de Insumos – Embalagem – Linha 02/Dacon:

No que se refere às embalagens creditadas pela Manifestante, foram glosadas diversas NF's oriundas de aquisições embalagens utilizadas no processo produtivo da Manifestante e que integram o produto final. Fala-se aqui das NF's emitidas pela Herplast Indústria de Plásticos Ltda.

Primeiramente, cumpre informar que as embalagens em questão se referem à serviços utilizados como insumos no processo produtivo da Manifestante e não a aquisição de insumos. Isso porque a empresa contratou serviço de industrialização por encomenda junto à Herplast, conforme demonstram as notas fiscais em anexo.

Todavia, independente de tal situação, tanto a aquisição de embalagem quanto os serviços utilizados como insumos que envolvem as embalagens, são passíveis de serem creditados, nos termos da Lei 10.833/2003.

Importante mencionar, inclusive, que as embalagem da empresa Manifestante, por serem direcionadas ao consumo humano, devem estar em conformidade com os regramentos do SIF - Sistema de Inspeção Federal, regulamentado pelo Ministério da Agricultura, bem como pelas normas de vigilância sanitária, determinadas pela ANVISA.

Diante disso, convém esclarecer que as embalagens fazem parte do processo de armazenamento e transporte do produto e nenhuma delas retorna para a empresa, ou seja, fazem parte do produto final. Até porque, conforme discrimina o processo produtivo, a embalagem, inclusive, necessita de barreira de gases para se adequar a conversão do produto.

Original Processo 10920.723848/2015-77 Acórdão n.º 15-49.536 DRJ/SDR Fls. 129 5 ▢ Diz-se isso, pois, os queijos, por exemplo, são embalados em embalagens plásticas a vácuo com barreira de gases (previamente datadas) e então acondicionados em caixas plásticas.

O que se tem que ter em mente é que a aquisição de embalagens constitui etapa fundamental e necessária à consecução da atividade principal da Manifestante,

sem a qual o transporte dos produtos acabados, em perfeito estado de preservação, fica inviabilizado.

Outro ponto importante que merece destaque, é que não há quaisquer vedações na legislação atinente ao creditamento do PIS e da Cofins que impeça o aproveitamento dos créditos sobre as embalagens dos produtos comercializados pela Manifestante. Fato de esse de bastante relevância, uma vez que não pode a Secretaria da Receita Federal legislar sobre o impedimento de tal crédito, se esse não tiver expressamente descrito em lei.

Observa-se que o CARF já tem se manifestado favoravelmente em relação ao direito a crédito sobre a aquisição de embalagens com fim de preservar o bem produzido pelo contribuinte, notadamente em se tratando da indústria de laticínios que, por imposição legal, deve embalar seus produtos adequadamente tanto para transporte quanto para armazenagem em estabelecimento industrial.

Depreciação do Ativo Imobilizado – Linha 09/Dacon:

Outro ponto glosado, diz respeito aos bens destinado ao ativo imobilizado, que, também são necessários às atividades produtivas da empresa, de forma que geram créditos da PIS/COFINS.

De acordo com o contido no artigo 179, inciso IV da Lei 6.404/76 os bens destinados à manutenção das atividades empresariais devem ser lançados na conta do ativo imobilizado. Portanto, nesta conta, estarão incluídos todos aqueles bens de permanência duradoura.

Em relação ao crédito de PIS e da COFINS, o inciso VI do art. 3º das respectivas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 autoriza à pessoa jurídica sujeita à apuração das contribuições pelo regime não cumulativo, que constituam crédito sobre a depreciação ou amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços.

Por esta razão, a Manifestante entende que a glosa efetuada pelo fiscal não deve prosperar posto que realizou o creditamento em conformidade com o previsto em lei.

Assim sendo, há de ser reconhecido o crédito pleiteado em sua totalidade.

Outros créditos – Linha 13/Dacon:

Por fim, foram glosadas também aquisições e serviços destinados à tratamento de efluentes, serviços de dedetização, combustíveis e lubrificantes e de manutenção de conservação.

Original Processo 10920.723848/2015-77 Acórdão n.º 15-49.536 DRJ/SDR Fls. 130 6 ¶ Convém rememorar que a empresa ora Manifestante opera no ramo industrial de laticínios e derivados do leite, ou seja, sua matéria-prima principal é de origem

animal e, por conta disso, necessita cumprir diversas normas de controle editadas pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Dentre essas normas, encontram-se o de controle de pragas, realizado por meio de um sistema de higienização dentro da indústria, no qual se utiliza substâncias ácidas e/ou cáusticas com enxague final feito com água.

A higienização é tecnicamente um processo que objetiva a redução ou até a eliminação de perigos, principalmente biológicos, após o processamento do leite ou de seus derivados. Os equipamentos e utensílios envolvidos no beneficiamento, bem como o ambiente em geral, constituem de uma alta carga de resíduos com alto valor nutritivo, advindos da própria matéria-prima, se tornando assim um excelente meio de multiplicação de microrganismos.

Dentro da indústria, o leite percorre internamente tubulações de material sanitário que vão desde a ordenha ou plataforma de recebimento da matéria-prima até o seu envase.

Portanto, deve haver um sistema específico de higienização interna dessa tubulação.

Ademais, convém elucidar que esse processo é cobrado pelo SIF - Sistema de Inspeção Federal, regulamentado pelo Ministério da Agricultura. A Manifestante possui fiscalização permanente do SIF, que recorrentemente amostras para análise em laboratórios credenciados, serviço esse arcado pelas indústrias de leite, no caso, a Manifestante.

Ou seja, é de extrema seriedade o sistema de higienização na indústria de leite, uma vez que seu processo produtivo envolve grande quantidade de insumos de origem animal, e, portanto, é necessário o constante controle de pragas para eliminação dos perigos biológicos.

Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais quanto a possibilidade de creditamento de PIS/COFINS sob despesas de limpeza e conservação.

Diante disso, igualmente merece ser afastada as glosas efetuadas pelo Sr. Fiscal referentes ao tratamento de efluentes, serviços de dedetização, combustíveis e lubrificantes e de manutenção de conservação e demais serviços elencados na Linha 13 do DACON.

Por fim, a manifestante invoca o princípio da verdade material e requer a realização de todas as provas admitidas em direito, em especial a realização de diligências, a fim de comprovar a situação debatida e a constatação da totalidade do crédito pretendido.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Preliminares

A Recorrente pleiteia pela realização de diligências, bem como a análise de perícia técnica, com base no princípio da verdade material. As diligências não possuem a função de suprir as deficiências probatórias, mas elucidar questões pontuais no processo.

Já com relação ao pedido de perícia técnica especializada, somente se justifica se verificado a complexidade na análise das provas e assim necessária a contratação técnica especializada.

No presente caso entendo haver no processo todos os elementos necessários para o seguimento do julgamento e convencimento dos julgadores.

O conceito de insumo advém da decisão do STJ, no REsp 1.221.170, em sede de recurso repetitivo e estabeleceu que para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve-se observar o critério da essencialidade e relevância do bem ou serviço em relação ao processo produtivo de bens destinados à venda.

A Recorrente é empresa do ramo de laticínios e derivados do leite, fabricação de produtos derivados do beneficiamento do cacau, comércio atacadista de leite e laticínios e de produtos alimentícios em geral, bem como a fabricação de aguardente e bebidas destiladas, bebidas não alcoólicas, bebidas isotônicas, chá mate e chás prontos para consumo e ainda a fabricação de sucos de frutas, hortaliças e legumes, exceto concentrados, conforme consta no seu contrato social.

Inconformada com as glosas efetuadas pela fiscalização interpôs o presente Recurso Voluntário.

Para as aquisições do leite cru – matéria prima: relevante e essencial para fabricação de produtos laticínios | Crédito Presumido do Leite.

Inicialmente é imperioso destacar que a Recorrente, traz em seu recurso voluntário matéria não contestada e comprovada anteriormente, especificamente em relação ao crédito presumido

Contudo, como bem destacado no acórdão recorrido às fls. E conforme se verifica pela impugnação apresentada tal questão não foi objeto de impugnação. Assim, não pode agora a Recorrente insurgir com fato não contestado em momento processual oportuno invocando e, ainda que este Colegiado tenha como orientação o princípio da verdade material, temos que, nos termos dos entendimentos firmados, este não tem a finalidade de suprir a inércia da parte, prevalecendo assim o comando do artigo 17 do Decreto 70.235/72, ou seja, a preclusão.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

Neste contexto, não conheço do recurso em relação aos argumentos relativos ao crédito presumido de lei cru.

Dos fretes nas aquisições do leite cru (matéria prima)

Não merece prosperar o entendimento de que o frete do leite cru tem que seguir a mesma natureza da mercadoria desonerada da contribuição.

O frete não está vinculado a mercadoria, trata-se de relações distintas, pouco importando se a mercadoria sofre ou não incidência das contribuições.

Nesse sentido a jurisprudência do Carf:

ASSUNTO:. PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributado. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo e do frete, permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção. (Acórdão nº 9303-013.840, j. em 15 de março de 2023, rel. Tatiana Midori Migiyama).

Logo, revento as glosas relativas ao frete de leite cru.

Dos insumos para embalagens

São considerados relevantes e essenciais, os frascos, garrafas e tampas utilizadas para acondicionar os líquidos pela Chocoleite, bem como os produtos que necessitam de barreira de gases para se adequar a entrega da mercadoria produzida.

Entretanto, as garrafas e tampas plásticas foram adquiridas da empresa Herplast Indl. De Plásticos Ltda. e conforme verificado as notas fiscais eletrônicas, consta como Código de Situação Tributária (CST) – 08 – Operação sem incidência da Contribuição, o que impossibilita a tomada de crédito devido ao contido no inciso II, §2, do art. 3º da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003.

Nesse sentido, mantenho a glosa nesse item.

Da depreciação do ativo imobilizado.

Para essa modalidade de depreciação acelerada somente geram direito a crédito os encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na

produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços adquiridos a partir de 01/05/2004, conforme art. 31, da Lei nº 10.865/2004.

Quanto às glosas dos créditos sobre despesas de depreciação do ativo imobilizado a Lei 10.833/2003. Art. 3º (...) VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa; VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Nesse item, entendo que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar existência do direito creditório da contribuição. Por se tratar de pedido de ressarcimento, cabe a recorrente demonstrar como chegou à base de cálculo dos créditos por ela considerada, bem como demonstrar os itens do ativo imobilizado.

Diante da ausência desta demonstração, não é possível a reversão da glosa.

Aquisição de insumos diversos.

A matéria está preclusa. Não foi objeto da DRJ.

Prova

Conforme jurisprudência deste Tribunal Administrativo o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito ao crédito. Nesse sentido, para fato constitutivo do direito de crédito, o contribuinte deve demonstrar a certeza e liquidez durante o curso do processo.

A busca da verdade material não visa suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Taxa Selic.

Em que pese não ter sido objeto das razões recursais, observo que consta informação 012/2017 sairt/DRF/joinville/SC noticiando decisão judicial (Mandado de Segurança nº 5012943-18.2015.4.04.7201/SC) que assegurou correção monetária pela taxa SELIC desde a data de protocolo do PER/DCOMP até a data da disponibilização dos valores (expedição da ordem bancária).

Assim, em relação ao crédito complementar deve também ser assegurado a correção monetária pela taxa Selic, nos termos do decidido no Mandado de Segurança nº 5012943-18.2015.4.04.7201/SC.

Conclusão

Voto por conhecer parcialmente o recurso, não conhecendo as alegações sobre crédito presumido na aquisição do leite cru e aquisição insumos procald e protorre e rejeitar as preliminares de perícia técnica, diligência e produção de provas e no mérito dou provimento parcial para reverter as glosas nos fretes das aquisições de leite cru.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon