



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.002925/2007-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.509 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrente POMI FRUTAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO. PRECEDENTE JUDICIAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, veio de encontro à posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 do regimento interno deste Conselho, tem aplicação obrigatória.

AQUISIÇÃO DE BENS ATIVÁVEIS. CRÉDITO. PROPORÇÃO DA DEPRECIACÃO.

Itens ativáveis deverão ter seus créditos limitados à depreciação, conforme previsão legal do inciso VI, Art. 3.º, das Leis 10.833/03 e 10.637/02 e jurisprudência deste Conselho.

EMBALAGENS DE TRANSPORTE. PRESERVAÇÃO DO PRODUTO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Nos casos em que a embalagem de transporte, destinada a preservar as características do produto durante a sua realização, é descartada ao final da operação, vale dizer, para o casos em que não podem ser reutilizadas em operações posteriores, o aproveitamento de crédito é possível. Com fundamento no Art. 3.º, da Lei 10.637/02, por configurar insumo, as embalagens do produto são igualmente relevantes e essenciais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para: a) reconhecer o crédito sobre os dispêndios com embalagens e b) reconhecer o crédito, limitado à depreciação, dos bens ativáveis.

(documento assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. 415 a 426 contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º 07-19.997 da **DRJ/FNS**, e-fl. 368 a 396 que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos de Contribuição para Programa de Integração Social – PIS, não cumulativa, decorrentes de operações no mercado externo que remanesceram ao final do terceiro trimestre de 2006, após as deduções do valor das contribuições a recolher, concernentes às demais operações no mercado interno.

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Joaçaba/SC pelo seu deferimento parcial, fazendo-o com base no não acatamento da apuração de créditos em relação às seguintes operações:

(a) aquisição de embalagens destinadas ao transporte dos produtos industrializados: entendeu a autoridade fiscal que as embalagens utilizadas pela contribuinte não são de apresentação, mas tão somente de transporte, razão pela qual não se enquadram no conceito de insumo, não dando direito a crédito; (b) duplicidades: foram glosados valores referentes a algumas notas fiscais relativas ao aluguel de máquinas e equipamentos por já terem sido declarados em linha própria no DACON (Linha 06 – Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica);

(c) demais bens utilizados como insumos: a autoridade fiscal glosou os créditos decorrentes da aquisição de tábua para reforma de bins, grampo, cola lorencol, aruelas, parafusos, lixas, rede poliéster, cola artestick, copo retrátil e madeira, por entender, com base nos documentos apresentados pela interessada e no ramo de atividade desta, que tais materiais não consistem de insumos.

(d) depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado: foram glosados os créditos efetuados a título de depreciação relativos a bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004, face a limitação da utilização desse tipo de crédito imposta pela Lei n.º 10.865/2004; os demais créditos foram glosados em razão de a autoridade fiscal considerar que a interessada não cumpriu o ônus que lhe cabia de demonstrar de forma inequívoca a utilização desses bens em seu processo produtivo.

Irresignada com o deferimento apenas parcial de seu pleito, encaminhou a contribuinte, por meio de seu procurador, sua manifestação de inconformidade, por meio da qual contesta a decisão da DRF/Joaçaba/SC, pelas razões a seguir expostas.

A contribuinte inicia contestando a glosa dos créditos relativos às aquisições de embalagens. Primeiro, esclarece que parte do total glosado refere-se a embalagens de transporte, que independentemente de sua função, consistem de insumos consumidos no processo de industrialização. Em relação à outra parte do valor glosado, afirma referirem-se a embalagens aplicadas no acondicionamento de seu produto, que por objetivarem destacar e valorizar as frutas aos olhos do consumidor, caracterizam-se como sendo de apresentação, e, portanto, dando direito de crédito. Assim argumenta:

O acondicionamento da fruta ocorre após ultrapassado a fase de beneficiamento, as frutas dentro das caixas, são dispostas em camadas, assentadas em bandejas especialmente projetadas para separar, em cavidades, uma fruta da outra, mostrando ao consumidor o bom porte da maçã. Inclusive objetivando acentuar a característica da fruta, promovendo o produto. A própria cor da bandeja merece menção em razão de sua notória influência da apresentação da maçã frente ao consumidor, destacando a fruta, de cor vermelha em oposição a cor da bandeja.

Referido acondicionamento é feito em caixas de papelão com bom acabamento em sua parte externa, contendo dizeres, figuras e símbolos de fins promocionais, impressos com a finalidade de valorizar o produto.

Conforme pode ser observado, o processo de acondicionamento aos quais as maçãs são submetidas possui o objetivo de promover o produto através de sua apuradas apresentação aos olhos dos potenciais consumidores, preservando, também, a sua integridade, mas não somente isso.

Argumenta que a legislação em vigor permite a utilização de créditos das compras de embalagens, considerada insumos pela requerente, sem a restrição imposta pela autoridade fiscal. Nesse sentido, faz expressa remissão ao inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637 e ao Art. 66 na IN/SRF 247/2002 para fins de afirmar que tanto a Lei quanto os atos da Receita Federal, quando tratam de insumos, o fazem incluindo entre eles as embalagens, sem quaisquer restrições, já que elas (as embalagens) fazem parte do produto final destinado à venda. Traz a consulta respondida pela SRRF da 8.a Região Fiscal, a fim de corroborar a aceção ampla para o conceito de insumo.

Menciona, ainda, a contribuinte, dispositivo legal que trata do IPI, no caso o Decreto 4.544/2002, que, a seu juízo, define o que se deve considerar como operação de industrialização (art. 4º) e como embalagem de transporte (art. 6º); e faz referência a uma decisão da DRJ/Juiz de Fora/MG para respaldar seu entendimento de que não cumpridos os requisitos postos no citado decreto, restam caracterizadas as embalagens de que se utiliza como de apresentação.

Ao final, alternativamente pugna, caso não se entenda que as embalagens sejam de apresentação, pela realização de diligência à SAORT a fim de que se possa comprovar tal fato.

Em outro item de sua manifestação de inconformidade, a contribuinte contesta a glosa dos créditos vinculados a aquisição de outros materiais defendendo que estes integram o produto vendido; alega que:

as tábuas e os grampos são empregados no concerto de bins, utilizados no transporte das frutas dos pomares para a empresa; e os outros produtos são utilizados no processo de embalagem.

Por fim, contesta a glosa dos créditos relativos aos encargos com depreciação e amortização de bens incorporados ao ativo imobilizado argumentando que estes são empregados em sua atividade produtiva, que esclarece, pode ser dividida em duas partes: pomares e “packinghouse”.

Assim explica:

a) Bens utilizados nos pomares: nesse grupo podese dar destaque aos tratores e implementos agrícolas utilizados para produção e desenvolvimento dos frutos. Tais implementos são utilizados no transporte, adubação do solo e na aplicação de defensivos usados no controle de pragas e desenvolvimento dos frutos.

Esses procedimentos são efetuados a cada nova safra e visam especificamente a produção dos frutos.

Também foram glosadas caixas de apicultura, cujas abelhas são utilizadas para a polinização dos pomares, caixa d'água e poços artesianos usados para irrigação das plantas e diluição de defensivos e sanitários utilizados nos pomares.

Os bens do ativo imobilizado utilizados nos pomares são de fundamental de fundamental importância para o cultivo e produção da maçã, tendo, portanto, ação efetiva sobre o produto final.

b) Bens utilizados no “packinghouse”: também foram glosados bens inclusos no packinghouse, tais são utilizados no processo final da industrialização dos frutos aprimorando o processo produtivo.

Entre os bens que se encontram no packinghouse, podese dar destaque as estruturas de aço que ficam dentro das câmaras frigoríficas para armazenagem de Bins com frutas sendo uma espécie de “prateleira gigante” (Conjunto porta pallets em aço galvanizado a fogo (drivein), adquirido em 16/12/2004), bem como as peças utilizadas na classificadora de frutas (inversor de frequência e câmara com lente e filtro) que servem para separar os frutos por cor e calibre.

(...)

Nos pomares ocorre todo o cultivo das plantas desde sua implantação até o momento da colheita. Ao longo do ano são realizados vários procedimentos (poda, adubação, irrigação, polinização, tratamentos fotossanitários e colheita) tendo como objetivo chegar a uma safra de qualidade.

No “packinghouse” ocorre a industrialização dos frutos produzidos nos pomares. São lavados, selecionados e classificados de acordo com a cor e calibre, e embalados. Após estas etapas são vendidos ou acondicionados em câmaras frias que possuem o objetivo de conservar os produtos para que a venda possa ocorrer ao longo do ano.

(...)

A descrição dos bens glosados acima demonstra que estes são essenciais ao cultivo e industrialização da maçã, sendo aplicados diretamente no processo produtivo da empresa....

Afirma a contribuinte que seu direito ao crédito está expresso “na Lei n.o 10.833/2003, no seu art. 3º, VI e VII e art. 15, II, que possibilita a apuração de créditos sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, utilizados na fabricação de produtos destinados à venda e também edificações e benfeitorias utilizadas nas atividades da empresa”. A corroborar seu entendimento, transcreve a ementa da Solução de Consulta nº 182 de 27 de dezembro de 2007.

Ante essas alegações, pede, a contribuinte, que seja reformado o Despacho Decisório para que sejam incluídos na base de cálculo dos créditos de PIS não cumulativo os valores contestados.

É o relatório.

O Acórdão da DRJ/FNS nº 07-19.997, de 21/05/2010 está assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano calendário: 2006

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano calendário: 2006

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; 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; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Apenas as embalagens que se caracterizam como insumos, ou seja, 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, é que dão direito a crédito. As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM DEPRECIÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime da não comutatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos a título de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

O julgamento na primeira instância foi no sentido de julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, faz os seguintes pedidos (e-fl. 426).

05. DO PEDIDO:

Face ao exposto, a Recorrente requer seja julgado procedente o presente recurso, para reformar o Acórdão DRJ/FNS n.º 07-19.997, de 21/05/2010, proferido pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis – SC, fazendo incluir na base de cálculo do crédito de PIS não-cumulativo, os seguintes valores:

a) Embalagens de Transporte	R\$	42.965,70
b) Embalagens de Apresentação.....	R\$	480.584,20
c) Encargos de Depreciação	R\$	6.586,05

Requer, por fim, que as intimações relativas a atos e termos do presente processo recaiam na pessoa do subscritor, mandatário do Contribuinte, devidamente habilitado nos autos, no endereço constante do mandato.

O processo teve seu julgamento iniciado neste CARF em 01/03/2011, sob relatoria da i. Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes. Na ocasião, a turma por unanimidade de votos acordou em converter o julgamento em diligência, Despacho n.º 3201 - 000197 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, para, em síntese:

Desta feita, entendo deva ser baixado em diligência o processo para que a autoridade preparadora verifique se todos os bens ora debatidos são utilizados diretamente no setor produtivo da empresa, listando-os. Nos casos em que entender não o sejam, especificar a sua efetiva utilização, listando os mesmos bens.

Ainda, deve ser intimado o contribuinte a juntar aos autos cópia integral do mandado de segurança mencionado às fls. 262 ou, alternativamente, cópia das partes principais (inicial, sentença, acórdãos), bem como certidão narrativa do processo.

Realizada a diligência, deverá ser dado vista à recorrente para se manifestar, querendo, pelo prazo de 30 dias.

Após, devem ser encaminhados os autos para vista à PGFN da diligência realizada. (e-fl. 28)

O resultado da diligência determinada por meio do Despacho n.º 3201 - 000197 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, datado de 01/03/2011 está na Informação Fiscal n.º 187/2018 – SAORT/DRF/JOA, de 30/08/2018 que reproduz os resultados da diligência realizada no processo administrativo n.º 10925.002980/2007-91 da mesma empresa. A seguir reproduzo trechos da diligência (e-fls. 430 a 434)

No que se refere a matéria controversa, verifica-se que a contribuinte deixou de contestar, se conformando, portanto, com as glosas, em relação aos bens do ativo adquiridos antes de 1º de maio de 2004, cuja base de cálculo importa em R\$ 2.950,38 para cada um dos meses do trimestre, e se encontram especificados abaixo:

ITENS / NOTAS GLOSADOS					
Data Entrada	Data Imobilizado	Período de Inclusão	Descrição	Valor Original	Total de Encargos
01/11/2003	31/05/2004	agosto/2004	FABRICAÇÃO/REFORMA DE BINS	3.979,80	33,17
01/11/2003	31/05/2004	agosto/2004	FABRICAÇÃO/REFORMA DE BINS	9.950,79	82,92
01/11/2003	31/05/2004	agosto/2004	FABRICAÇÃO/REFORMA DE BINS	7.008,08	58,40
01/11/2003	31/05/2004	agosto/2004	FABRICAÇÃO/REFORMA DE BINS	149,07	1,24
01/11/2003	31/05/2004	agosto/2004	FABRICAÇÃO/REFORMA DE BINS	101,58	0,85
01/11/2003	31/05/2004	agosto/2004	FABRICAÇÃO/REFORMA DE BINS	31,30	0,26
28/11/2003	31/05/2004	agosto/2004	MONTAGEM CLASSIFICADORA FOMESA 2004	575,00	4,79
31/12/2003	31/05/2004	agosto/2004	MONTAGEM CLASSIFICADORA FOMESA 2004	42.773,79	352,28
31/01/2004	31/05/2004	agosto/2004	MONTAGEM CLASSIFICADORA FOMESA 2004	117.417,99	978,48
29/02/2004	31/05/2004	agosto/2004	MONTAGEM CLASSIFICADORA FOMESA 2004	62.112,90	517,61
31/03/2004	31/05/2004	agosto/2004	MONTAGEM CLASSIFICADORA FOMESA 2004	64.499,97	537,50
30/04/2004	31/05/2004	agosto/2004	MONTAGEM CLASSIFICADORA FOMESA 2004	22.822,47	190,19
31/12/2003	31/05/2004	agosto/2004	MONTAGEM CONDENSADOR MEBRAF - GERAÇÃO FRIOS	3.215,28	26,79
31/01/2004	31/05/2004	agosto/2004	MATS MONTAGEM CONDENSADOR - GERAÇÃO FRIOS	3.479,77	29,00
29/02/2004	31/05/2004	agosto/2004	MATS MONTAGEM CONDENSADOR - GERAÇÃO FRIOS	4.502,77	37,52
31/03/2004	31/05/2004	agosto/2004	MATS MONTAGEM CONDENSADOR - GERAÇÃO FRIOS	252,90	2,11
28/11/2003	31/05/2004	agosto/2004	TRATOR Nº13 (MF-275) MATS E.M. OBRA NA SUA REFORMA	4.668,89	97,27

Os bens abaixo relacionados, em nosso ver, não são passíveis do benefício do uso do crédito a título de depreciação uma vez que os mesmos não se encontravam em contato direto com a produção. Trata-se de máquinas ou equipamentos que realizam operações de suporte não ligados diretamente a produção, assim por não preencherem os requisitos da lei, devem ser mantidas as glosas realizadas. O valor da base de cálculo para o mês de Julho – R\$ 1.508,02, agosto – R\$ 1.508,02 e setembro – R\$ 1.508,02.

DESCRIÇÃO DO BEM	VLR.BEM-R\$	ENCARGOS JULHO	ENCARGOS AGOSTO	ENCARGOS SETEMBRO	Nº FOTO	JUSTIFICATIVA DA GLOSA
Semi-reboque nr.3 – cadu carrocerias	1.257,00	20,95	20,95	20,95	14	utilizado no transporte equipamentos, pneus, etc – sem contato linha produção
Triturador galhos rotter 2000 LDM c/cardam s/900	14.308,05	119,23	119,23	119,23	16	Usado para triturar galhos, folhas e restos cultura - sem contato linha produção
Plataforma traseira 1,70/1,00 mesel	1.570,00	13,08	13,08	13,08	11	Usada limpeza do terreno - sem contato linha produção
conjut porta-palletes em aço gal.a fogo (drive-in)	264.600,00	882,00	882,00	882,00	02	Usada armazenar fruta embalada p/expedição – pós linha produção
Material inst.porta-palletes (drive-in)	587,61	1,96	1,96	1,96	02	Usada armazenar fruta embalada p/expedição – pós linha produção
Material inst.porta-palletes (drive-in)	622,41	2,07	2,07	2,07	02	Usada armazenar fruta embalada p/expedição – pós linha produção
Reboque nr. 4	165,00	2,75	2,75	2,75	12	utilizado no transporte equipamentos, pneus, etc – sem contato linha produção

Reboque nr. 4	1.519,00	25,32	25,32	25,32	13	utilizado no transporte equipamentos, pneus, etc – sem contato linha produção
Multímetro ET4050 mirípa-alcate wálimetro	1.290,00	10,75	10,75	10,75	06	utilizado verificar tensão nos equipamentos – sem contato linha produção
Trincha (triturador) pesada horiz vicon TRP160-2006-1422	20.650,00	172,08	172,08	172,08	08	Usado para triturar galhos, folhas e restos cultura - sem contato linha produção
Trincha (triturador) pesada horiz vicon TRP160-2006-1422	20.650,00	172,08	172,08	172,08	08	Usado para triturar galhos, folhas e restos cultura - sem contato linha produção
Analisador de gases manual mod. CRC 400	10.290,00	85,75	85,75	85,75	01	Utilizado na estocagem, fase posterior a produção
Soma	R\$ 337.509,07	1.508,02	1.508,02	1.508,02		

Em relação aos bens que a contribuinte apresentou contestação, observa-se pela descrição detalhada da utilização do bem ou sua função, no setor ou seção a que estão alocados, em confronto com as imagens fotográficas de cada item, ser possível estarem sendo utilizados nos setores em que se desenvolveu a produção, sendo possível, portanto o seu cômputo na base de cálculo dos créditos mensais. Valor da base de cálculo admitida para cada um dos meses – R\$ 674,81.

Segue, a seguir, relação detalhada dos mesmos:

DESCRIÇÃO DO BEM	VLR.BEM-R\$	ENCARGOS JULHO	ENCARGOS AGOSTO	ENCARGOS SETEMBRO	Nº FOTO	JUSTIFICATIVA
Carreta agrícola nr. 23	1.200,00	10,00	10,00	10,00	10	utilizado na colheita
Inversos eletr MMH20-3cv6ee9420-Quilse-Zhao	1.930,00	16,08	16,08	16,08	05	utilizado na velocidade das mesas de seleção das frutas
Carinho Comboio p/line	4.800,00	40,00	40,00	40,00	04	transporta frutas dos pomares p/câmaras frias
Carinho Comboio p/line	4.800,00	40,00	40,00	40,00	04	transporta frutas dos pomares p/câmaras frias
Carinho Comboio p/line	4.800,00	40,00	40,00	40,00	04	transporta frutas dos pomares p/câmaras frias
Câmaras cliente e filtro JAI BN	9.466,28	58,53	58,53	58,53	07	integra a máquina classificadora frutas
Trator nº 80 marca Valmet 885-motor	37.891,80	458,37	458,37	458,37	15	utilizado colheita e aplic produtos pomares
01 PENETROMETRO ANALÓGICO PT 327	1.420,00	11,83	11,83	11,83	03	Utilizado na produção
Soma	R\$ 66.308,08	674,81	674,81	674,81		

Não houve contestação de parte da contribuinte em relação a glosa sobre a parcela de R\$ 10,18, referente ao item "poço artesiano F-21 que consta do "Quadro 4" integrante do Parecer que embasa o Despacho decisório – vide fls.236, não tendo sido, também restabelecido pela DRJ – vide acórdão fls.365.

QUADRO 4 – GLOSAS REALIZADAS NA LINHA 09 – ENCARGOS DE DEPRECIACÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

CÓDIGO DO BEM	DATA DE ENTRADA	PERÍODO DE INCLUSÃO	VALOR A SER GLOSADO	OBJETO
70599-0000	13/05/2004	agosto/2004	1.189,58	TRATOR Nº 74 - MASSEY FERGUSON - MOD MF-275-4-ANO FAB. 2004
70597-0000	13/05/2004	agosto/2004	1.189,58	TRATOR Nº 74 - MASSEY FERGUSON - MOD MF-275-4-ANO FAB. 2004
70598-0000	13/05/2004	agosto/2004	1.189,58	TRATOR Nº 74 - MASSEY FERGUSON - MOD MF-275-4-ANO FAB. 2005
70599-0000	13/05/2004	agosto/2004	1.189,58	TRATOR Nº 74 - MASSEY FERGUSON - MOD MF-275-4-ANO FAB. 2006
70600-0000	13/05/2004	agosto/2004	1.189,58	TRATOR Nº 74 - MASSEY FERGUSON - MOD MF-275-4-ANO FAB. 2007
70601-0000	13/05/2004	agosto/2004	1.189,58	TRATOR Nº 74 - MASSEY FERGUSON - MOD MF-275-4-ANO FAB. 2008
70595-0000	18/05/2004	agosto/2004	20,95	SEMI-REBOQUE Nº 03- CADU CARROCERIAS
70604-0000	04/06/2004	agosto/2004	10,18	POÇO ARTESIANO F-21

De outro lado, a contribuinte contestou a parcela de R\$ 12,50, relativo ao item "adubadeira de cova p/plantio", que já havia sido restabelecida pela decisão (acórdão) da DRJ – vide demonstrativo às fls.470, último item.

MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE
FORMULADA EM 12/09/2018

REALIZAÇÃO DE BENS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO SETOR PRODUTIVO - ENCARGOS DE DEPRECIACÃO DO 3º TRIMESTRE DE 2008

DATA DE ENTRADA	PERÍODO DE INCLUSÃO	DATA DE CONTABILIZAÇÃO	DESCRIÇÃO	VALOR DO BEM	% DEP.	ENCARGOS DE DEPRECIACÃO EM 07/2008	ENCARGOS DE DEPRECIACÃO EM 08/2008	ENCARGOS DE DEPRECIACÃO EM 09/2008	VALOR DO BEM	% DEP.	ENCARGOS DE DEPRECIACÃO EM 07/2008	ENCARGOS DE DEPRECIACÃO EM 08/2008	ENCARGOS DE DEPRECIACÃO EM 09/2008
04/07/2008	08/07/2008	12/09	REBOQUE Nº 03- CADU CARROCERIAS	12.500	10%	12,50	12,50	12,50	12,50	10%	12,50	12,50	12,50

Na sequência, a recorrente apresenta “Manifestação contra a Informação Fiscal 187/2018, e-fls. 440 a 442, onde de forma resumida destaca os seguintes pontos: a) concorda em parte com o relatório para os bens que foram considerados como dando direito ao crédito; b) discorda e defende que todos os bens são indispensáveis a sua atividade e, portanto, passíveis de gerar créditos.

A recorrente discorre sobre a utilização dos seguintes bens em seu processo produtivo: a) Conj. Porta-Pallets (Drive-in); b) Analisador de Gases Manual; c) Triturador de

Galhos Roter; d) Trincha (Triturador) Pesada Horiz; e) Vicon; f) Semi-Reboque nº 03 e nº 04; g) Plataforma Traseira e h) Multímetro (01) Et4050.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Em apertada síntese, trata-se de processo relativo a possibilidade de creditamento de PIS não cumulativo sobre a aquisição de embalagens destinadas ao transporte e apresentação dos produtos industrializados e da depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado.

A seguir passaremos a análise da peça recursal.

Considerações Iniciais

Dos autos se extrai que o presente processo está relacionado ao processo nº 10925.002980/2007-91 que se refere a pedido de ressarcimento de créditos da Cofins não-cumulativa, do 3º trimestre de 2006. Ambos tratam do mesmo tema no mesmo período, sendo que este cuida do PIS/Pasep, enquanto o processo nº 10925.002980/2007-91 cuida da Cofins.

Ocorre que o processo nº 10925.002980/2007-91 tramitou por este CARF de forma mais rápida do que o atual processo, sendo que o julgamento ocorreu em 21/05/2019 sob a relatoria do i. Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Acórdão nº 3201-005.359 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária.

Na ocasião a turma, por maioria de votos, acordou em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para: a) reconhecer o crédito sobre os dispêndios com embalagens; b) reconhecer o crédito, limitado à depreciação, dos bens ativáveis; e c) negar o crédito para os demais insumos. Vencida a conselheira Larissa Nunes Girard que lhe deu provimento parcial em menor extensão, para não reconhecer apenas os créditos sobre os dispêndios com embalagens.

Análise das Exclusões/Glosas

Tendo em vista que o caso sob análise é idêntico e ainda que este julgador participou da sessão de julgamento em 21/05/2019, não vejo como julgar diferente, sendo que minha convicção permanece a mesma.

Diante do exposto reproduzo o voto condutor do i. Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima exarado no processo nº 10925.002980/2007-91, Acórdão nº 3201-005.359 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária como se meu fosse para fundamentar as razões de decidir do presente caso.

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos

Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o centro da lide envolve a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não cumulativo e a consequente análise sobre o conceito de insumos, dentro desta sistemática.

De forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela posição restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela posição totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Situação que retrata a presente lide administrativa.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda.

O julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, veio de encontro à posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento da matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase do processo produtivo e atividades da empresa estes estão vinculados.

A diligência determinada por esta Turma buscou justamente estas definições, o que permite a superação da alegação preliminar.

Tanto o contribuinte quanto a fiscalização, cumpriram com o determinado.

- Dispêndios com itens ativáveis e não ativáveis objetos de Resolução.

Pelas exposições do contribuinte, de fls. 515 e seguintes, ficou claro quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, assim como em qual momento e fase do processo produtivo eles estão vinculados, o que, de plano, permite concluir quais são essenciais às atividades da empresa.

Conforme demonstrado, os porta pallets, triturador de galhos roter, trincha pesada roriz, analisador de gases manual, semi reboque e reboque, multímetro e plataforma traseira são itens ativáveis e possuem ligação direta com a produção da empresa.

É importante registrar que deverão ter seus créditos limitados à depreciação, conforme previsão legal do inciso VI, Art. 3.º, das Leis 10.833/03 e 10.637/02 e jurisprudência deste Conselho.

Vota-se para seja dado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

- Embalagens.

Por também tratar do aproveitamento de crédito sobre os dispêndios com embalagens finais de frutas, adoto como fundamento o voto vencedor do ilustre Presidente desta Turma de julgamento, Charles Mayer, proferido no Acórdão CSRF n.º 9303005.667, transcrito parcialmente a seguir:

"A propósito do tema, esta Turma de CSRF já entendeu que as embalagens destinadas a viabilizar a preservação de suas características durante o seu transporte e cuja falta pode torná-lo imprestável à comercialização devem ser consideradas como insumos utilizados na produção. É o que se decidiu no julgamento consubstanciado no Acórdão n.º 9303004.174, de 05/07/2016, de relatoria da il. Conselheira Tatiana Midori Migiyama, assim ementado:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS A DESCONTAR. EMBALAGEM DE TRANSPORTE. DIREITO AO CRÉDITO.

É de se considerar as embalagens para transporte como insumos para fins de constituição de crédito da Cofins pela sistemática não cumulativa. (g.n.)

No voto condutor do acórdão, a relatora reproduziu, em apoio à sua tese, aresto proferido pelo Superior Tribunal de Justiça STJ, o qual abraçou idêntico entendimento:

PROCESSUAL CIVIL – TRIBUTÁRIO – PIS/COFINS – NÃO CUMULATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – POSSIBILIDADE – EMBALAGENS DE ACONDICIONAMENTO DESTINADAS A PRESERVAR AS CARACTERÍSTICAS DOS BENS DURANTE O TRANSPORTE, QUANDO O VENDEDOR ARCAR COM ESTE CUSTO – É INSUMO NOS TERMOS DO ART. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. Hipótese de aplicação de interpretação extensiva de que resulta a simples inclusão de situação fática em hipótese legalmente prevista, que não ofende a legalidade estrita.

Precedentes.

2. As embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte, deverão ser consideradas como insumos nos termos definidos no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 sempre que a operação de venda incluir o transporte das mercadorias e o vendedor arque com estes custos.

Agravo regimental improvido. (g.n.)

(STJ, Rel. Humberto Martins, AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.125.253 SC, julgado em 15/04/2010)

Ressaltamos, ainda, o fato de que a própria RFB parece indicar uma alteração de entendimento (conceito próprio da legislação do IPI), uma vez que, na Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, após a reprodução dos atos legais e infralegais que disciplinam o PIS/Cofins não cumulativo, concluiu que, no conceito de insumos, incluem-se os bens ou serviços que "vertam sua utilidade" sobre o bem ou o serviço produzido. Confira-se:

14. Analisando-se detalhadamente as regras constantes dos atos transcritos acima e das decisões da RFB acerca da matéria, pode-se asseverar, em termos mais explícitos, que somente geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a aquisição de insumos utilizados ou consumidos na produção de bens que sejam destinados à venda e de serviços prestados a terceiros, e que, para este fim, somente podem ser considerados insumo:

a) bens que:

a.1) sejam objeto de processos produtivos que culminam diretamente na produção do bem destinado à venda (matéria-prima);

a.2) sejam fornecidos na prestação de serviços pelo prestador ao tomador do serviço;

a.3) que vertam sua utilidade diretamente sobre o bem em produção ou sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço (tais como produto intermediário, material de embalagem, material de limpeza, material de pintura, etc); ou

a.4) sejam consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos que promovem a produção de bem ou a prestação de serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica (tais como combustíveis, moldes, peças de reposição, etc);

b) serviços que vertem sua utilidade diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços, o que geralmente ocorre:

b.1) pela aplicação do serviço sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço;

b.2) pela prestação paralela de serviços que reunidos formam a prestação de serviço final disponibilizada ao público externo (como subcontratação de serviços, etc);

c) serviços de manutenção de máquinas, equipamentos ou veículos utilizados diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços. (g.n.)

No caso examinado, o material de embalagem era utilizado exclusivamente no acondicionamento de portas de madeira em contêineres, portanto, não serviam à apresentação do

produto, mas à preservação de suas características durante o seu transporte.

É bem verdade que, mais recentemente, esta mesma Turma entendeu, pelo voto de qualidade, não haver previsão legal para o creditamento, em decisão que restou assim emendada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO. EMBALAGEM DE TRANSPORTE. IMPOSSIBILIDADE

A legislação das Contribuições Sociais não cumulativas PIS/COFINS informa de maneira exaustiva todas as possibilidades de aproveitamento de créditos. Não há previsão legal para creditamento sobre a aquisição das embalagens de transporte.

(CSRF/3ª Turma, rel. do voto vencedor Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Acórdão n.º 9303005.531, de 16/08/2017)

A discussão travada neste último julgamento disse com o cabimento ou não do creditamento quanto à aquisição das embalagens utilizadas no transporte de maçãs, para a preservação de suas características, do estabelecimento produtor até o seu consumidor final (sem reutilização posterior).

Muito embora tenhamos acompanhado a divergência, detivemo-nos melhor sobre o tema e chegamos à conclusão de que, em casos tais, cabe, sim, o creditamento, porque em conformidade com o critério dos "gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer para a produção de bens e serviços", porém afastamos o crédito naquelas situações em que as embalagens destinadas a viabilizar o transporte podem ser continuamente reutilizadas, como, por exemplo, os engradados de plásticos, não descartados ao final da operação.

Ademais, e isso nos parece de fundamental importância, não obstante o conceito de insumos, para os fins da incidência do IPI, compreenda apenas as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, a legislação deste imposto faz uma expressa distinção entre o que é embalagem de apresentação e o que é embalagem para o transporte, de forma que a permitir o crédito apenas sobre a aquisição da primeira, mas não da segunda, consoante preconiza do art. 3º, parágrafo único, inciso II, da Lei n.º 4.502, de 1964 (regramatriz do IPI):

Art. 3º Considerase estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considerase industrialização qualquer operação de que resulte alteração

da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:

I - o consêrto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;

II o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto; (g.n.)

Norma semelhante, contudo, não existe nos diplomas legais que disciplinam o PIS/Cofins não cumulativo.

Em conclusão, e considerando tudo o que vimos de expor, alteramos os nosso entendimento para permitir o creditamento do PIS/Cofins apenas nos casos em que a embalagem de transporte, destinada a preservar as características do produto durante a sua realização, é descartada ao final da operação, vale dizer, para o casos em que não podem ser reutilizadas em operações posteriores.

Pela leitura do precedente é possível concluir que é possível o aproveitamento do crédito sobre os dispêndios com as embalagens de transporte (não reutilizáveis), quando estas possuem a função de preservar as características do produto, sem as quais, o produto perderia valor ou até mesmo deixaria de ser comercializado. Com fundamento no Art. 3.º, da Lei 10.637/02, por configurar insumo, as embalagens do produto final são igualmente relevantes e essenciais.

Vota-se para que seja dado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

- Demais insumos.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Neste caso em concreto a mera alegação de que os "demais insumos" estão vinculados ao processo produtivo não é suficiente. Simplesmente por esta alegação não é possível nem mesmo identificar quais seriam esses "demais insumos".

Portanto, vota-se para que seja negado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

- Conclusão.

Diante de todo o exposto e fundamentado, vota-se para que seja DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para:

- a) reconhecer o crédito sobre os dispêndios com embalagens;*
- b) reconhecer o crédito, limitado à depreciação, dos bens ativáveis;*
- c) negar o crédito para os demais insumos.*

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Estas são as razões de decidir.

Conclusão

Por todo o exposto, utilizando o processo n.º 10925.002980/2007-91, voto para **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário, para:

- a) reconhecer o crédito sobre os dispêndios com embalagens;
- b) reconhecer o crédito, limitado à depreciação, dos bens ativáveis;

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO