



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

Processo nº 10925.002948/2007-14
Recurso nº
Despacho nº **3201 - 000.242 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 06/05/2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente RENAR MAÇÃS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade, converter o processo em diligência, nos termos do voto do relator.

Judith do Amaral Marcondes Armando

Presidente

Relator

Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Ribeiro Nogueira, Daniel Mariz Gudino, Luis Eduardo Garrossino Barbieri e Mércia Helena Trajano D'Amorim.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

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 segundo trimestre de 2004, após as deduções do valor das contribuições a recolher, concernentes às demais operações.

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) bens adquiridos para revenda: a autoridade fiscal glosou os valores referentes às operações de aquisição de bens adquiridos com o fim específico de exportação (operações com CFOP 1501 – Entrada de mercadorias com fim específico de exportação), por não gerarem tais operações direito de crédito, a teor do §4º, do art. 6º da Lei nº 10.833/2003;

(b) aquisição de embalagens destinadas ao transporte dos produtos industrializados: entendeu a autoridade fiscal que não geram direito de crédito, por não se enquadrarem no conceito de insumo, as aquisições de materiais empregados em embalagens exclusivamente de transporte.

(c) depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado: foram glosados os créditos listados no anexo III: (c.1) referentes a máquinas e a equipamentos considerados pela autoridade fiscal como não utilizados na produção de bens destinados à venda, no caso, a maçã, consistindo, portanto, de “outros bens incorporados ao ativo imobilizado não ligados diretamente a produção”; e (c.2) referentes a reavaliações de máquinas, equipamentos e edificações do ativo imobilizado, em razão de tal creditamento estar em desacordo com a legislação, no caso a IN/SRF nº457/2004, §1º, art. 2º;

(d) crédito presumido – atividade agroindustrial: em relação aos créditos desta natureza a autoridade fiscal: (d.1) considerando que estes não são passíveis de compensação ou de ressarcimento, mas somente de desconto, a teor no §10 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, os transferiu do campo Receita de Exportação para o campo referente ao mercado interno; (d.2) glosou os créditos decorrentes de serviços prestados por pessoa física agroindústria em razão de não terem sido comprovados, tendo sido listados apenas como apropriação de serviços de terceiros, sem menção à nota fiscal e CPF do respectivo prestador;

Informa, ainda, a autoridade fiscal, que corrigiu a distorção para maior verificada no rateio proporcional em relação aos créditos vinculados a exportação.

Irresignada com o deferimento apenas parcial de seu pleito, encaminhou a contribuinte 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 de créditos vinculados a aquisição de arame, cola, defensivos agrícolas, termógrafos descartáveis e nitrogênio líquido, defendendo que estes produtos consistem de insumos consumidos durante o processo produtivo, integrando, portanto, o produto vendido.

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 “packing-house”. Assim explica:

a) *Pomares: tratores e implementos agrícolas utilizados para transporte dos frutos e também adubação e aplicação de defensivos agrícolas para o desenvolvimento dos frutos; caixas para apicultura cujas abelhas são utilizadas para a polinização dos pomares; poços artesianos e caixas d'água usadas para irrigação dos pomares e diluição dos sanitários e defensivos utilizados nos pomares.*

b) *Packing House: edificações onde ocorre o processo de industrialização e acondicionamento dos frutos; máquinas para a lavagem dos frutos; classificadeiras usadas para a seleção das maçãs, permitindo melhor manuseio e agilidade na separação.*

c) *Atmosfera Controlada: câmaras de resfriamento utilizadas para a conservação dos frutos, para que assim possa se efetuar a venda dos produtos durante todo o ano; demais câmaras frias utilizadas para o pré-resfriamento da maçã desacelerando o metabolismo dos frutos.*

(...)A descrição dos bens glosados acima, já demonstra justamente o contrário, isto é, que são essenciais a produção de maçãs destinadas ao mercado externo.

(...)

Ao contrário da alegação da Autoridade Administrativa, os bens glosados são utilizados no processo de produção de maçãs e são indispensáveis para a atividade da empresa, inclusive os imóveis, possibilitando assim o desconto de créditos.

Também foram glosados bens do Packing-House, local onde ocorre todo o processo de industrialização da fruta, inclusive as classificadeiras e câmaras para acondicionamento.

Os bens, ora glosados, são utilizados no cultivo dos frutos e na industrialização da maçã, ou seja, fazem parte da linha de produção da Recorrente.

Contra as glosas dos valores relacionados aos serviços prestados por pessoa física, argumenta que este referem-se a contratação de serviços de tratores utilizados, principalmente, no “transporte das frutas em carretas agrícolas..., aplicação de defensivos agrícolas e adubação do solo...”, dois quais traz em anexo a listagem e os recibos de pagamento. Conclui que assim “restam devidamente comprovados os valores das aquisições de serviços de pessoas físicas que servem de base para a apuração do Crédito Presumido – Atividades Agroindustriais”.

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.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis/SC manteve o lançamento realizado, conforme Decisão DRJ/FNS nº 20.012, de 21/05/2010, fls.769/784, assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

*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: 2004

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.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.
SERVIÇOS PRESTADO POR PESSOA FÍSICA.*

*Para as pessoas jurídicas que desenvolvem atividade agroindustrial, a
hipótese de desconto de crédito presumido, prevista no §10 do art. 3º
da Lei nº 10.637/2002, válida até a revogação deste pela Lei nº
10.925/2004, limita-se a despesas com serviços adquiridos, no mesmo*

período, de pessoas físicas residentes no País, que tenham sido utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Às fls. 785 o contribuinte é intimado, apresentado recurso voluntário de fls. 802/815.

Após, é dado seguimento ao processo.

É o Relatório.

Voto

O recurso interposto atende aos requisitos de admissibilidade.

Discute-se nos autos 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, dentre outros.

A decisão da DRJ afastou a glosa relativa aos bens que entendeu tenha sido comprovada sua utilização na industrialização dos produtos.

A recorrente se irressigna, pleiteando o direito integral ao seu crédito.

Como vemos, o debate se restringe a questões mais materiais que formais, pois a base da decisão proferida foi de negar provimento ao pleito da contribuinte porque esta não logrou comprovar suas alegações, como vemos às fls.773:

A razão pela qual estas considerações são feitas neste item preambular do voto é a de que, como se verá em relação a grande parte dos créditos pleiteados no presente processo (ver itens a seguir), a contribuinte se limita a apresentar listagens, registros contábeis e documentos nos quais a falta de vinculação entre eles e a imprecisa identificação dos serviços e/ou bens adquiridos como pretensos insumos, impossibilita a perfeita e minudente cognição do conteúdo das operações negociais instrumentadas por aqueles registros, listagens e documentos. O que se dizer aqui firmar, portanto, é que quando tal imprecisão na identificação da origem e natureza do crédito atinge de modo generalizado o pedido formulado pelo contribuinte, não há como, em sede de julgamento administrativo, suprir esta omissão do contribuinte (em termos de cumprimento de seus ônus probandi) por via, por exemplo, de diligências ou perícias, já que, como acima já foi exposto, tais institutos não se destinam a tanto.

Vemos que o contribuinte logrou juntar aos autos diversos documentos que, no seu entender, comprovariam o seu direito.

A fiscalização, a *contrario sensu*, entendeu que aquelas informações e documentos não a satisfaziam, não sendo as necessárias para comprovar os referidos bens como insumos e, assim, deferir o direito de crédito pleiteado.

Entretanto, ao contrário de intimar o contribuinte a apresentar o restante das informações que entendia necessárias para análise do pleito, entendeu por bem dar andamento e julgar o processo no estado em que se encontrava.

Assim, na falta de todas as provas e informações que entendia deveriam ter sido prestadas, que foi negado grande parte do pleito pretendido pela recorrente.

Entendo que se as informações e comprovações prestadas pela recorrente não eram satisfatórias para a autoridade fiscalizadora/julgadora, deveria a contribuinte ter sido intimada a complementá-la, e não simplesmente negar o seu direito.

Assim, entendo que o processo deva ser ajustado, em diligência, para fins de esclarecimento da real aplicação dos bens ora debatidos no processo produtivo da recorrente, com vistas a afastar a obscuridade existente nos autos e possibilitar o real exame do tema posto em discussão.

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. 06 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.

Por fim, devem os autos retornar a este Conselheiro para fins de julgamento.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2011.

Luciano Lopes de Almeida Moraes