



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

Processo n° 10925.002970/2007-56
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3302-006.117 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2018
Matéria IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. SERVIÇOS. PESSOA FÍSICA E JURÍDICA.
Embargante RENAR MACAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

CRÉDITO PRESUMIDO. SERVIÇOS. PESSOA FÍSICA E JURÍDICA.

O § 5º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, revogado pela Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, estava em plena vigência à época do período de apuração.

Embora vigente à época do período de apuração, o rol de capítulos, posições, subposições e códigos da NCM contemplados no § 5º é **restrito**.

Deve se conhecer dos créditos referentes à Pessoa Física.

Quanto à Pessoa Jurídica é devida a manutenção da glosa porque existe um campo próprio para a aquisição de crédito e se presume já ter sido pedido neste campo próprio do Dacon.

A recorrente não alegou não ter feito esse pedido em campo próprio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer o crédito presumido sobre as aquisições de pessoas físicas.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinto Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento, cumulado com declaração de compensação, de créditos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, 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:

- **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;
- **aquisição de embalagens destinadas ao transporte dos produtos industrializados:** entendeu a autoridade fiscal que não geram direito de crédito, por não se enquadram no conceito de insumo, as aquisições de materiais empregados em embalagens exclusivamente de transporte.
- **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;
- **crédito presumido - atividade agroindústria):** 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, 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.

Em 04 de junho de 2010, através do **Acórdão de Impugnação nº 07-20.141**, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Florianópolis/SC, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade.

Entendeu a Turma que:

- A contribuinte não contesta as glosas dos créditos decorrentes das operações de aquisição de bens com o fim específico de exportação (CFOP 1501), item (a), e nem dos créditos decorrentes das reavaliações de máquinas, equipamentos e edificações do ativo imobilizado, item (c.2). Também não se manifesta em relação à transferência de crédito presumido - atividade agroindustrial do campo Receita de Exportação para o campo referente ao mercado interno, item (d.1) nem em relação à correção da distorção no rateio proporcional em relação aos créditos vinculados a exportação;
- Foi demonstrada a impossibilidade de acatamento das razões da contribuinte em relação ao creditamento associado às despesas com embalagens;
- Foi restabelecido os valores glosados referentes aos encargos de depreciação ou amortização dos bens relacionados nas seguintes Contas: 2130 – “MAQS EQPTOS PACKING HOUSE”; 2131 - “MAQS EQPTOS POMARES”; 2154 – “TRATORES MF-275”; 2204 – “CAIXA D’AGUA POMARES”; 2206 – “POÇOS ARTESIANOS POMARES”, relativos ao mês de junho de 2004, no valor de R\$ 21.453,68;
- A ausência de comprovação por parte da contribuinte da utilização dos serviços em questão como insumos na produção de bens ou produtos destinados à venda impede o reconhecimento do direito ao crédito pretendido pela contribuinte.

O Recurso Voluntário (fls. 825 a 847) foi apresentado em 23 de maio de 2011.

No recurso, a Interessada alegou inicialmente que não teria sido intimada do acórdão de primeira instância, do qual tomou conhecimento somente após receber seguidas intimações sobre compensações de ofício com contribuições previdenciárias. Em relação ao

aviso de recebimento - AR relativo ao acórdão, alegou que, “Conforme se denota da cópia do Aviso de Recebimento - AR (AR657279031RL) retro citado, a Recorrente não tomou ciência do Acórdão nº 07-20.141 (Fls. 771 a 786) em 24/06/2010, pois nem o número do processo e nem do acórdão constam no referido documento.”

Acrescentou que caberia ao Fisco o ônus da prova da intimação e que, portanto, o recurso deveria ser tomado como tempestivo, nos seguintes termos:

No presente caso, o prazo para a interposição do recurso voluntário, deve ser contado a partir do primeiro dia útil após a data da ciência do contribuinte, que ocorreu em 27/04/2011, momento em que teve acesso às cópias dos autos.

A seguir, alegou que teria ocorrido cerceamento de seu direito de defesa, à vista da desconsideração das provas apresentadas nos autos e do indevido indeferimento da realização de diligência.

No mérito, defendeu o direito de crédito das embalagens de transporte, pois constituiriam custo de aquisição de insumos.

Em relação às embalagens de apresentação, alegou que, conforme documentos de fls. 546 a 548, teria indicado quais insumos seriam destinados a compor as embalagens de apresentação. Além disso, as fotos de fls. 610 a 614 teriam demonstrado o momento de utilização das embalagens no “packing-house”, onde ocorre a industrialização e o acondicionamento dos frutos.

Quanto aos demais insumos (arame, cola, defensivos agrícolas, termógrafos descartáveis, balde de plástico, nitrogênio líquido), alegou que termógrafos, balde plástico, nitrogênio e defensivos agrícolas teriam sido equivocadamente incluídos nas glosas referentes aos materiais de embalagem.

A seguir, alegou que o “direito ao desconto de créditos relativos aos encargos de depreciação está assegurado no art. 3º, VI, VII e art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003”.

Acrescentou que a fundamentação adotada pelo acórdão de primeira instância teria sido “gratuita”, uma vez que a descrição dos bens de fls. 630 a 664 demonstraria a estrutura da produção:

- a) *Pomares: tratores e implementos agrícolas utilizados para o 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 a 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; classificadoras 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 ano;*

demais câmaras frias utilizadas para o pré-resfriamento da maçã desacelerando o metabolismo dos frutos.

Quanto à última questão acima mencionada, alegou que a “Atmosfera Controlada” representaria a segunda etapa do processo e não a última, como considerado pela Primeira Instância.

Em relação ao crédito presumido da agroindústria, sustentou haver restado comprovados “os valores das aquisições de serviços de pessoa física que servem de base para a apuração do Crédito [...]”.

Em 22 de agosto de 2012, através do Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-001.781, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: 1) por unanimidade de votos, acolheu-se a preliminar de tempestividade do recurso, rejeitou-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida e não reconheceu o direito ao crédito presumido pleiteado. 2) por maioria de votos, reconheceu-se o direito ao crédito das despesas com embalagens de transportes, despesas de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados no pomar e no parking house, despesas de depreciação de imóveis utilizados na atividade da recorrente (produção e beneficiamento de maçã).

Em 30 de setembro de 2015, o Exame de Admissibilidade de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional entendeu que os acórdãos paradigmas utilizados no Acórdão de Recurso Voluntário trazem bens e serviços não utilizados diretamente na fabricação ou produção de bens e serviços, destinados à venda, observadas as condições específicas ditas pela legislação aplicável e o conceito de insumo previsto para o IPI, por não atuarem diretamente sobre o produto final, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário, não podem ser considerados dentro do conceito de insumos.

Com essas considerações, entendeu-se que restou comprovada a divergência jurisprudencial, e assim foi submetido esse exame de admissibilidade ao Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Regularmente intimada, a Recorrida - RENAR MAÇÃS S.A. – apresentou suas contrarrazões de folhas 1.014 à 1.031, requerendo que o Recurso Especial deduzido pela União Federal (Fazenda Nacional) não seja provido, em face da sua total improcedência.

Em 31 de agosto de 2017, através do **Acórdão de Embargos nº 3302-004.744**, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, acolheu os embargos de declaração para rerratificar o acórdão embargado, sem prestar-lhes efeitos infringentes.

Ementa alterada pelos embargos:

CRÉDITO PRESUMIDO. SERVIÇOS. PESSOA FÍSICA.

O crédito presumido é permitido, no que se refere à pessoas físicas, apenas em operações de comercialização (compra de bens) e não de prestação de serviços, inteligência do § 2º do art. 3º da Lei n. 10.833/2003.

Cientificada dessa decisão, por via eletrônica, em 19/03/2018, às folhas 1.051, a empresa RENAR MAÇÃS S.A., na data de 26/03/2018, opôs embargos de declaração em face do **Acórdão de Embargos nº 3302-004.744**.

O embargante acusa a decisão recorrida de ser contraditória com a prova constante dos autos, na medida em que se controverteriam as glosas relativas aos créditos tomados sobre serviços contratados a pessoas físicas, e não a custos incorridos na contratação de mão de obra de pessoas físicas, como considerou o voto condutor da decisão embargada.

A propósito, o Despacho de Admissibilidade constatou que, às fls. 1.041, há transcrição de excerto do Acórdão nº 3302-001.781, de 22 de agosto de 2012, proferido no julgamento do recurso voluntário, com expressa menção da glosa.

Assim, no caso, foi vislumbrada a contradição alegada pelo embargante, na medida em que, conforme consignado, o aludido vício de intelecção é interno, aquilatável entre as proposições manifestadas pelo juízo no mesmo julgado.

Com essas considerações, o Despacho de Admissibilidade acolheu os aclaratórios, para saneamento do vício mediante prolação de novo acórdão.

É o relatório.

Voto

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Em 21 de maio de 2018, através de Despacho de Admissibilidade de Embargos, proferido pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, foi admitido o recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** em face do **Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-004.744** para saneamento do vício mediante prolação de novo acórdão.

Portanto, entende-se que o recurso é admissível por atender a forma do artigo 65 do RICARF.

2. DA TEMPESTIVIDADE

O **Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-004.744**, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF data de 31 de agosto de 2017.

A empresa RENAR MAÇÃS S.A. teve ciência do **Acórdão de Recurso Voluntário** em 19 de março de 2018, segunda-feira, por via eletrônica, às folhas 1.051.

A contagem do prazo, de 5 (cinco) dias, teve seu início dia 20 (terça-feira) e seu término no dia 24 de março (sábado).

A empresa RENAR MAÇÃS S.A. ingressou com recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** em 26 de março de 2018.

O recurso é tempestivo.

3. DA CONTRADIÇÃO

Em 26 de março de 2018, a empresa RENAR MAÇÃS S.A. ingressou com recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** em face do **Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-004.744**, de folhas 1.083 a 1.086.

O arrazoado de fls. 1.083 a 1.086, após síntese dos fatos relacionados com a lide, acusa a decisão de contradição relativa à inclusão na base de cálculo dos créditos de COFINS dos valores referentes às aquisições de serviços prestados por pessoa física glosadas nos presentes autos.

Aduz que a decisão proferida por meio do **Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-004.744**, encontra-se em total desconpasso a realidade dos autos, na medida em os créditos apurados pelo contribuinte e que foram glosados pela Fiscalização não se referem a custos incorridos na contratação de mão de obra de pessoas físicas. Ao revés disso, trata-se de crédito presumido calculado sobre os valores dos serviços prestados por terceiros pessoas físicas, que tem amparo no § 5º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Lembra ainda que no subitem "05.5" do Recurso Voluntário (fls. 877 e 878), comprovou devidamente as aquisições de pessoas físicas, informando que os serviços em questão se referia, principalmente, ao transporte das frutas em carretas agrícolas durante o período de colheita da maçã e aplicação de defensivos e adubação do solo em período fora de colheita.

4. DO DEFERIMENTO PARCIAL

- DA CONTRADIÇÃO

O subitem "05.5" do Recurso Voluntário (fls. 877 e 878), assim aborda o assunto:

05.5 QUANTO AOS SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA FÍSICA - CRÉDITO PRESUMIDO ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS;

A aquisição de serviços prestados por pessoa física, base para a apuração do crédito presumido, não foi homologada pela DRJ de Florianópolis, pelas razões abaixo expostas:

Compulsando os autos, verifica-se que a contribuinte, em resposta a intimação fiscal, trouxe a descrição das atividades da empresa e juntou, dentre outras, uma planilha com os Serviços Adquiridos de Pessoas Físicas, os quais lhe dariam direito ao crédito pretendido. Ocorre porém que, nesta ocasião, a contribuinte além de não comprovar a efetiva aquisição de serviços listados, não cuidou de vincular cada deles à atividade na qual teria sido utilizado/aplicado, assim como também não cuidou de fazer uma descrição mais detalhada e específica dos mesmos, por meio da qual fosse possível, eventualmente, aferir sua efetiva aplicação no processo produtivo da empresa.

Não bastasse, verifica-se que grande parte dos serviços listados, foram prestados, não por pessoa física, mas por

peessoa jurídica, no caso, Donizete Ferreira ME. (CNPJ 02.558.886/0001-19), pessoa que, aliás, também consta como beneficiária de vários outros pagamentos na planilha Despesas Aluguel Máquinas e Equipamentos Pessoa Jurídica.

Os serviços referem-se principalmente ao transporte das frutas em carretas agrícolas durante o período de colheita da maçã, bem como à aplicação de defensivos agrícolas e adubação do solo em períodos fora de colheita, conforme descrito na manifestação de inconformidade.

Na manifestação de inconformidade a Recorrente anexou relação de serviços prestados por pessoas físicas (fl. 666).

Dentre os serviços listados, existem serviços prestados por Donizete Ferreira ME, porém, não procede a informação fiscal de que a maior parte dos serviços foram prestados por esta empresa.

Compulsando-se os autos (fl. 666) é possível verificar que os serviços prestados por Donizete Ferreira ME perfazem o montante de R\$ 3.151,28, ou seja, correspondem a menor parte do crédito.

A Recorrente juntou ainda cópia de todos os recibos das referidos serviços, inclusive cópia do cheque nominal aos prestadores de serviços, cujos valores correspondem exatamente ao valor dos recibos (fls. 667 a 740).

Portanto, restam devidamente comprovados os valores das aquisições de serviços de pessoa física que servem de base para a apuração do Crédito Presumido - Atividades Agroindustriais.

Diante disso faz-se necessário reformar o Acórdão para incluir na base de cálculo do Crédito Presumido - Atividades Agroindustriais o valor de R\$ 99.641,03.

disponha: O § 5º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, assim

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;

(...)

§ 5º Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 15.15.2, 15.16.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM,

destinados à alimentação humana ou animal, **poderão deduzir da COFINS, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.**

(Grifo e negrito nossos)

Ocorre que § 5º foi revogado pela Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. Contudo, estava em plena vigência à época do período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004.

Nunca é demais lembrar o caput do artigo 144 do Código Tributário Nacional:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Portanto, a letra do § 5º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável ao caso em análise.

Nesse sentido deve se conhecer dos créditos referentes à Pessoa Física.

Quanto à Pessoa Jurídica, assunto abordado no Recurso Voluntário, é devida a manutenção da glosa devido ao fato de que não foi solicitado no campo próprio da DACON.

Com base nas razões acima expostas, CONHEÇO dos embargos de declaração interpostos pela contribuinte para lhe conferir efeitos infringentes.

Jorge Lima Abud - Relator.

