



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.720492/2012-27
Recurso Voluntário
Resolução nº **3302-001.526 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de novembro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL ALFA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Crédito (PER) nº 34524.61795.230908.1.1.11-1075, referente a créditos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no regime da não cumulatividade, inerente às vendas no mercado interno com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, no montante de **R\$ 1.735.793,58**, que remanesceram ao final do 4º trimestre de 2005, cumulados com declarações de compensação.

Conforme informações constantes do Despacho Decisório, de fls. 42 a 67, o pleito da contribuinte foi deferido parcialmente até o limite do valor do crédito reconhecido, no importe de **R\$ 1.590.066,96**, e homologar, parcialmente, até o limite ora reconhecido, as compensações relacionadas.

Do procedimento fiscal

Para confirmação dos valores declarados como origem dos créditos a descontar em relação à aquisição de mercadorias, matérias primas, insumos, custos, despesas e aos encargos que geram direitos a crédito, a autoridade fiscal relata que efetuou auditorias das memórias de cálculo e procedeu a conferências físicas de notas fiscais de entrada, onde foram levados em conta o valor das notas fiscais, os fornecedores, a descrição do produto constante na nota, a respectiva classificação CFOP e a sua relação com o processo produtivo. Também foram efetuadas consultas aos sistemas informatizados da

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.526 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.720492/2012-27

Receita Federal do Brasil, elaboradas planilhas para se verificar o correto enquadramento dos Códigos Fiscais de Operação (CFOP's) nas respectivas linhas do DACON e realizadas conferências por amostragem dos totais declarados nos livros do contribuinte, com o objetivo de detectar possíveis erros e/ou omissões.

Da análise do crédito requerido e as compensações declaradas sob o teor das prescrições legais atinentes a seu objeto, a autoridade competente aduz que diante das inconsistências identificadas, foram efetuados vários ajustes necessários, relativos às aquisições de bens para revenda, aquisições de bens e serviços não enquadrados como insumos, despesas de aluguéis, encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, a seguir relacionados, que alteraram o valor a ser restituído e/ou compensado.

Valores glosados da Linha 01 das Fichas 06 e 12 do DACON (base de cálculo):

	Valor da Base de Cálculo do crédito referente a Aquisições de bens para revenda subtraído da linha 01			Valor Glosado
MÊS	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	TOTAL
Valores glosados da Linha 01 - Bens para revenda	R\$ 856.326,54	R\$ 905.592,14	R\$ 953.341,07	R\$ 2.715.259,75

Valores glosados das Linhas 02 e 03 das Fichas 06 e 12 do DACON (base de cálculo):

	Valor da Base de Cálculo do crédito referente a Aquisições de bens e serviços utilizados como insumos subtraído das linhas 02 e 03			Valor Glosado
MÊS	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	TOTAL
Valores glosados da Linha 02 - Bens como insumos	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Valores glosados da Linha 03 - Serviços como insumos	R\$ 335.887,38	R\$ 375.819,39	R\$ 273.241,84	R\$ 984.948,61
TOTAL	R\$ 335.887,38	R\$ 375.819,39	R\$ 273.241,84	R\$ 984.948,61

Valores glosados da Linha 05 das Fichas 06 e 12 do DACON (base de cálculo):

	Valor da Base de Cálculo do crédito referente a Despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica subtraído das linhas 05			Valor Glosado
MÊS	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	TOTAL
Valores glosados da Linha 05 - Aluguéis de prédios	R\$ 75.079,67	R\$ 70.483,03	R\$ 72.816,48	R\$ 218.379,18

Valores glosados da Linha 10 das Fichas 06 e 12 do DACON (base de cálculo):

	Valor da Base de Cálculo do crédito a descontar referente a Ativo Imobilizado subtraído da linha 10			Valor Glosado
MÊS	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	TOTAL
Valores glosados da Linha 09 - Bens do Ativo Imobilizado	R\$ 40.749,57	R\$ 41.571,06	R\$ 42.598,48	R\$ 124.919,11

Por fim, a fiscalização relata que para fins de apuração do real saldo final de crédito referente ao período em epígrafe foi considerado o crédito restante do 3º trimestre de 2005 após as restituições/compensações dos PER/DCOMPs relativos àquele período. Assim, se fez necessário zerar todo o estoque de crédito de mercado interno não tributado, uma vez que esse crédito, dito ressarcível, já foi utilizado em outros PER/DCOMPs.

Da manifestação de inconformidade

Cientificada do referido despacho a requerente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 111 a 124, por meio da qual, após a descrição dos fatos (antecedentes), expõe suas razões de contestação. alegando, em breve síntese, que:

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.526 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.720492/2012-27

1) Linha 01 - Aquisição de bens para revenda

- adquiriu ração para a criação e produção de suínos, bem assim insumos para a fábrica de rações, como farelo e saco de polipropileno, lançados, equivocadamente, na escrita fiscal, com o CFOP 1.556 e 2.556, cujo código diz tratar-se de material de uso e consumo, quando deveria ter escriturado com o CFOP 1.101 e 2.101, uma vez que se trata de insumo de produção, mais especificamente, de aquisição de ração (NCM 2309.90.00) utilizado para a alimentação dos animais produzidos na Unidade Produtora de Leitões (CNPJ: 83.3305.235/0114-04) e de farelo e saco de polipropileno também destinados à fábrica de rações;

- é sabido que a aquisição de ração destinada a alimentar os suínos é insumo de produção. O fluxograma do processo produtivo constante, no ANEXO I, faz prova do alegado. O mesmo diga-se em relação ao farelo de soja e saco de polipropileno; pelo que, uma vez considerados insumos de produção os valores aqui glosados, constantes nos ANEXOS II e III, em que pese o equívoco incorrido pela requerente ao lançar, no livro de entradas, nos CFOP incorretos, devem ser incluídos, para fins de base de crédito de PIS e COFINS, na "Linha 2 do DACON (Bens Utilizados Como Insumos);

- o fato de ter a recorrente lançado no livro registro de entradas a aquisição de ração destinada à alimentação de suínos, no CFOP 1.556 e 2.556, não poderia ter gerado a glosa do crédito de PIS e COFINS, vez que, o que legitima ou não o direito ao crédito, no caso de aquisição de ração para criação ou produção de suínos não é o CFOP lançado no livro registro de entradas mas sim a situação de fato;

- o demonstrativo acostado, ANEXO III, comprova que os itens glosados são insumos de produção, os quais foram alocados aos processos industriais da empresa, conforme laudos técnicos entregues a fiscalização, em atendimento às disposições contidas no item 16 da Intimação Fiscal n.º 173-2012;

Desta feita, em face do equívoco incorrido pelo despacho decisório, que considerou que os bens adquiridos eram para a revenda e não para a industrialização, a manifestante requer a reforma do referido despacho, para que os valores ora guerreados sejam reconhecidos como insumos de produção, com inclusão do crédito na Linha 2 do DACON - Bens Utilizados Como Insumos, e respectivo ressarcimento na proporcionalidade da receita.

2) Linha 02 - Aquisição de Bens não Enquadráveis como Insumo

- nos termos do despacho decisório, a aquisição de bens para manutenção de máquinas/equipamentos e edificações, CFOPs 1.933/2.933; 1.949/2.949, não guardam nenhuma relação com o produto final e sim com despesas gerais necessárias às operações industriais e comerciais, que não geram direito ao crédito. Todavia, nos termos do inciso II, art. 3º da Lei n.º 10.637 de 2002, e Lei n.º 10.833, de 2003, são considerados bens e serviços, utilizados como INSUMOS na produção ou fabricação de bens a) matéria-prima; b) os serviços de terceiros aplicados na produção ou fabricação; e c) os custos indiretos, também denominados "gastos gerais de fabricação" ou, ainda "gastos indiretos de produção";

- inclusive, a própria Receita Federal do Brasil, conforme Soluções de Consulta n.º 09, de 20/05/2006, n.º 69 de 25/06/2009 e Solução de Divergência n.º 35, de 29/09/2008, admite o crédito do PIS e COFINS, desde que esse serviço se revele necessário no processo produtivo, integrando o custo de produção;

- é legítimo o crédito dos chamados custos indiretos ou gastos gerais de fabricação que são confundidos, pelas autoridades fiscal com outro tipo de despesas. O registro contábil em contas de custo, comprova que os gastos em referência fazem parte do custo de determinado produto e que compõem a planilha de custos indiretos;

- assim sendo, merece reforma a decisão recorrida que glosou as despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens;

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.526 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.720492/2012-27

3) Linha 9 - Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

- ambas as normas (Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003) prescrevem em seus respectivos artigos terceiros, no que se refere ao aproveitamento de crédito das contribuições (PIS/Cofins), que é possível o aproveitamento de crédito das contribuições sobre máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como, a outros bens incorporados ao ativo imobilizado, e sobre edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros com relação a encargos de depreciação e amortização incorridos no mês; assim sendo, os encargos sobre a depreciação em edificações e benfeitorias em imóveis próprios glosados porque que não teriam sido utilizados na atividade da empresa e os encargos de depreciação de bens que não teriam sido utilizados no processo produtivo, merecem ser reestabelecidas na base de cálculo; os anexos infirmam o despacho decisório;

- a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens, como é o caso presente, também geram crédito de PIS e COFINS;

- é sabido que o art. 31 da Lei n.º 10.865/2004, limitou no tempo o aproveitamento de créditos sobre amortização e depreciação de máquinas, equipamentos e edificações, adquiridos até 30/04/2004; todavia, tal restrição não se coaduna com as decisões proferidas pelos tribunais pátrios, que reconheceu a ofensa ao direito adquirido, ao princípio da segurança jurídica e o princípio da irretroatividade das leis.

Por fim, face ao todo exposto, a defesa requer que: a presente manifestação de inconformidade seja recebida nos efeitos suspensivo e devolutivo; a reforma da decisão prolatada que glosou valores do PIS e COFINS, na sistemática da não cumulatividade; a produção de provas, por todos os meios em direito admitidos, especialmente a pericial.

Outrossim, requer, que seja determinada a aplicação da taxa SELIC entre a data do pedido de restituição até a data da completa satisfação do crédito.

É o relatório.

A lide foi decidida pela 4ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, nos termos do Acórdão n.º 07-43.452, de 20/02/2019 (fls.403/416), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa que segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

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.

DECISÕES JUDICIAIS. DESCARACTERIZAÇÃO COMO NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As decisões judiciais prolatadas em ações individuais não produzem efeitos para outros que não aqueles que compõem a relação processual. E as decisões administrativas, não formalmente dotadas de caráter normativo, igualmente se aplicam inter partes.

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.526 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.720492/2012-27

JUNTADA DE PROVAS. LIMITE TEMPORAL.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presente nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, é de se indeferir o pedido de perícia, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

TAXA SELIC.

O crédito de Cofins e de PIS/Pasep no regime da não cumulatividade, tendo em vista a existência de dispositivo legal expresso vedando tal pretensão, não sofre incidência de atualização monetária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, o arrazoadado de fls. 420/447, após síntese dos fatos relacionados com a lide, reitera as alegações deduzidas em sede de manifestação de inconformidade. Ao final requer:

- a) Reformar a decisão da DRJ/FNS, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e, por conseguinte, deferir o ressarcimento do crédito pleiteado;
- b) Atualizar o crédito, pela taxa Selic, desde a data do protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 08/03/2019 (fl.417) e protocolou Recurso Voluntário em 06/04/2019 (fl.418) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de pedido de ressarcimento de crédito de insumos para apuração das contribuições sobre o PIS e a COFINS, sob o regime da não-cumulatividade, decorrentes das operações da interessada com o mercado interno em razão de vendas efetuadas com alíquota zero, não incidência, isenção ou suspensão das contribuições que remanesceram ao final do 4º trimestre de 2005, vinculado a pedidos de compensações, que foi deferido parcialmente pela Unidade de Origem.

Na origem, houve a análise dos créditos pleiteados, sendo que a fiscalização procedeu a auditoria das rubricas das receitas e despesas, em especial os bens para revenda, bens utilizados como insumos, serviços utilizados como insumos, aluguéis de prédios e bens do ativo imobilizado.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.526 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.720492/2012-27

Para tanto, informou a fiscalização que a empresa apresentou toda a documentação solicitada (fl.43):

O pedido efetuado pelo contribuinte está em “tratamento manual” no bojo do processo em epígrafe, que foi formalizado para fim de auditoria do direito creditório pleiteado. Além disso, com o objetivo de guarda e manuseio da documentação comprobatória do direito creditório, criamos o DOSSIÊ MEMORIAL n.º 10010.013886/041281, que será referenciado nesse processo apenas como “dossiê”.

Além disso, esse dossiê tem um anexo físico (processo n.º 10925.721616/201291) para a guarda e manuseio dos CD's, que contêm as planilhas utilizadas para responder às intimações.

De início, a empresa interessada foi intimada, conforme Termo de Intimação SAORT n.º 0176/2012 (fls. 109 a 115 do “dossiê”), e apresentou os documentos relacionados na resposta da intimação (fls. 419 a 568 do “dossiê”, e planilhas do CD do anexo físico), que contém a descrição de cada item contemplado.

Além desses documentos, foi requisitada a apresentação de uma amostragem de notas fiscais selecionadas pelo Auditor Fiscal, conforme Termo de Intimação SAORT n.º 342/2012 (fls. 756 a 761 do “dossiê”). O contribuinte apresentou a resposta a esta Intimação que se encontra no CD no anexo físico.

As cópias do DACON, que é o demonstrativo da apuração do PIS e da COFINS, estão nas folhas 88 a 108 do “dossiê”.

Após o julgamento de primeira instância administrativa, restaram controvertidas as glosas sobre as seguintes rubricas:

- 1) Linha 01 - Aquisição de bens para revenda
- 2) Linha 02 - Aquisição de Bens e Serviços não Enquadráveis como Insumo
- 3) Linha 9 - Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

Um dos pontos controvertidos nestes autos é o conceito de insumo para fins de creditamento no âmbito do regime de apuração não-cumulativa das contribuições do PIS e da COFINS.

Esta matéria tem sido objeto de julgamento em diversas turmas desta terceira seção. É cediço que a situação atual do julgamento no CARF é de aplicar o conceito de insumos em relação ao processo produtivo do contribuinte, adotando uma posição intermediária entre aquela considerada pela Receita Federal, com base na IN SRF 404/04 e aquela defendida por muitos contribuintes em que todas as despesas e aquisições realizadas estariam incluídas no conceito de insumo.

Em razão destes posicionamentos, nos deparamos com situações distintas no processo. A Fiscalização ao auditar a empresa, utilizando as regras da IN 404/04, não se atem ao exame detalhado da situação das aquisições e despesas incorridas no processo produtivo da empresa, utilizando critérios que ao sentir da Fiscalização são suficientes para afastar tais despesas do conceito de insumo, procedendo assim, as glosas aos créditos informados pelo contribuinte.

De outro giro, o contribuinte ao se deparar com a posição adotada pelo Fisco e considerando o seu próprio entendimento sobre o conceito de insumo. Apresenta os seus recursos administrativos alegando que as aquisições de bens e serviços informados como insumo em sua totalidade são procedentes, aplicando um conceito amplo de insumo em que todas as despesas seriam aptas a serem consideradas para fruição dos créditos das contribuições.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.526 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.720492/2012-27

Conforme dito alhures, as turmas do CARF vem entendendo que para a definição das despesas com aquisição de bens e serviços que possam ser consideradas insumos para aproveitamento de créditos é necessária uma definição clara de quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase da processo produtivo eles estão vinculados. Assim, em muitas situações, tanto os relatórios e trabalhos de auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal, quanto os documentos e argumentos apresentados pelos contribuintes em seus recursos, não são suficientes para a definição de quais despesas estariam incluídas no conceito de insumo a serem consideradas possíveis de gerar créditos no cálculo das contribuições do PIS e da COFINS não cumulativos.

Precisamente, no que tange a as despesas relacionadas com “*serviços utilizados como insumos*” (por exemplo, serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, manutenção das instalações e serviços de transporte de resíduos industriais), entendo que os documentos e informações constantes dos autos não são suficientes para definir com exatidão quais são os insumos glosados pela Fiscalização.

Consta do Despacho Decisório n.º 0701 / 2012 – SAORT/DRF/JOA, juntado às fls. 42/67, a seguinte informação:

Assim, foram glosadas, da memória de cálculo apresentada para a Linha 03 do DACON, aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo. **A planilha contendo os itens da Linha 03 glosados se encontra gravada em mídia digital (CD) com uma cópia juntada ao anexo físico do dossiê.** (grifou-se)

Assim, faz-se necessário a baixa dos autos em diligência para que seja determinada com acuracidade, quais são as despesas de serviços utilizados como insumos, que foram utilizadas a título de crédito pela recorrente, quais foram glosadas pela Fiscalização, objetivando a implicação destes serviços no processo produtivo.

Diante do exposto, buscando os esclarecimentos necessários ao prosseguimento do julgamento, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que unidade de origem, junte aos autos as planilhas constante em mídia digital (CD), que contém a descrição de cada item contemplado, uma vez que essencial para o julgamento do feito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green