



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

Processo nº 10925.902583/2012-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.015 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2018
Matéria PIS e COFINS
Recorrente BRF S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios deve apresentar-se comprovada no processo.

EMBALAGEM. TRANSPORTE. PALLET. CRÉDITO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE. As despesas com materiais de embalagens (pallets) utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ ou para embalagem de proteção, no transporte externo dos produtos vendidos geram direito a créditos do PIS e da COFINS.

CONBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os gastos com serviços de manutenção e a troca de partes e peças de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo geram direito ao crédito das contribuições de PIS e da COFINS.

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM ALUGUEL DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO.

O percentual a ser utilizado para apuração dos créditos presumidos é de 60% (sessenta por cento) aplicado a todos os insumos utilizados nos produtos referidos no inciso I, do § 3º art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios deve apresentar-se comprovada no processo.

EMBALAGEM. TRANSPORTE. PALLET. CRÉDITO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE. As despesas com materiais de embalagens (pallets) utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ ou para embalagem de proteção, no transporte externo dos produtos vendidos geram direito a créditos do PIS e da COFINS.

CONBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os gastos com serviços de manutenção e a troca de partes e peças de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo geram direito ao crédito das contribuições de PIS e da COFINS.

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO.

O percentual a ser utilizado para apuração dos créditos presumidos é de 60% (sessenta por cento) aplicado a todos os insumos utilizados nos produtos referidos no inciso I, do § 3º art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento para acatar os créditos referentes a uniformes, vestuários, equipamentos de proteção, uso pessoal, materiais de limpeza, desinfecção e higienização; análises laboratoriais; lubrificantes, inibidor de corrosão, anticogelante propilenoglicol e polímero utilizado no tratamento de água; despesas com operador logístico; produtos para movimentação de cargas e embalagens, pallets

utilizados no transporte interno de produtos e/ ou como embalagem de proteção, no transporte dos produtos vendidos; fretes de produtos acabados e fretes de matéria prima; das despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica (granja); crédito extemporâneo referente a despesas de armazenagem e frete nas operações de venda; dos créditos presumidos -alíquota; das despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos; das despesas referentes à gerenciamento e medição de energia elétrica. Vencidos os conselheiros Winderley Moraes Pereira quanto a aluguel de granja. Ari Vendramini quanto a aluguel de granja e frete de produtos acabados entre estabelecimentos. Marcelo Costa Marques D'Oliveira que negou créditos quanto as despesas com caminhão Munk e empilhadeiras. Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho que negou frete de produtos acabados entre estabelecimentos e as despesas com caminhão Munk. Liziane Angelotti Meira, que negou provimento para os créditos referentes as despesas com caminhão Munk. Designado para redigir o voto vencedor quanto ao aluguel de granja, o conselheiro Salvador Cândido Brandão Júnior.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Júnior - Redator designado.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento e compensação não homologado pela Autoridade Fiscal. Os pedidos de compensação estão controlados no seguintes processos:

- 10925.902580/2012-45
- 10925.902581/2012-90
- 10925.902582/2012-34
- 10925.902583/2012-89

A Fiscalização nos procedimentos de auditoria, entendeu por não homologar os pedidos de compensação, ensejando a exigências dos tributos compensados e exigência da multa isolada de 50%, por compensação indevida, prevista no art. 74, §17, da Lei n. 9.430, de 1996, incluído pela Lei n. 12.249, de 2010. Os autos de infração foram vinculados aos processos de compensação formalizados nos seguintes processos:

- 11516.724149/2013-17
- 11516.724150/2013-41
- 11516.724151/2013-96
- 11516.724152/2013-31

Todos os despachos decisórios denegatórios dos pedidos de compensação e os autos de infração para exigência da multa por compensação indevida, citados acima foram objeto de manifestação de inconformidade e impugnação. A primeira instância negou provimento aos recursos da Recorrente.

Além dos processos acima, foi lavrado contra a Recorrente Auto de Infração para exigência do PIS e da COFINS, a partir das glosas de créditos referentes ao mesmo período de abril/2009 a junho/2010. O Auto de Infração foi formalizado no processo 11516.724153/2013-85 e foi objeto de impugnação, julgada improcedente pela Delegacia de Julgamento.

Considerando a vinculação das matérias e a conexão processual, os 9 (nove) processos estão sendo julgados nesta mesma sessão.

Realizados estes esclarecimentos passemos ao relatório do presente processo que controla pedido de ressarcimento/compensação.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) nº 02719.74644.030511.1.5.090528 (fls. 7486 e seguintes), transmitido em 03/05/2011, retificador do PER de nº 18636.02686.280709.1.1.092496, de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de incidência não cumulativa, vinculados à receita de exportação, apurados no 2º trimestre calendário de 2009, no valor de R\$ 10.351.725,62.

O Pedido de Ressarcimento foi indeferido e as compensações a ele vinculadas não foram homologadas.

Do Relatório Fiscal

A Autoridade Fiscal informa que os processos nºs 11516.724153/2013-85, 10925.902580/2012-45, 10925.902581/2012-90, 10925.902582/2012-34, 10925.902583/2012-89, 11516.724149/2013-17, 11516.724150/2013-41, 11516.724151/2013-96 e 11516.724152/2013-31 tratam da mesma matéria fática, divididos apenas por razões processuais em processos de ressarcimento e processos de auto de infração de cada trimestre, e que, portanto, devem ser analisados em conjunto. Tendo em vista a ocorrência de declarações de compensação não homologadas e transmitidas na vigência da Lei nº 12.249/2010 – tratadas nos processos números 10925.902580/2012-45, 10925.902581/2012-90, 10925.902582/2012-34, 10925.902583/2012-89 -, foram lavrados os autos de infração para exigência de multa isolada correspondentes, tratados nos

processos números 11516.724149/2013-17, 11516.724150/2013-41, 11516.724151/2013-96 e 11516.724152/2013-31.

Informa que empresa SADIA S.A. 20.730.099/0001-94 foi incorporada pela BRF S.A. (fls. 2813 e seguintes), nova denominação social de BRF – BRASIL FOODS S.A., CNPJ 01.838.723/0001-27 cuja sede está localizada no município de Itajaí – SC na rua Jorge Tzachel, nº475. A incorporação foi oficializada pela Assembléia Geral Extraordinária da Sadia S.A. realizada em 31 de dezembro de 2012, registrada na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina em 10/01/2013.

Sobre as verificações realizadas nos créditos do período a Autoridade Fiscal relata que: a contribuinte forneceu a conta contábil e o número do documento fiscal relativos a contabilização das notas fiscais listadas nas memórias de cálculo, sendo confirmadas por amostragem as contas informadas, através do número do documento fiscal e da data do lançamento; analisou cada uma das descrições dos itens das memórias de cálculo, de forma a determinar, com base na legislação vigente à época, quais os itens teriam direito a crédito, elaborando uma “matriz de glosas”; aplicou a “matriz de glosas” a todos os itens de notas fiscais que constavam na memória de cálculo, identificando os créditos a que o contribuinte fazia jus em cada nota fiscal utilizada na memória de cálculo.

Explica que os procedimentos de glosa foram adotados na seguinte sequência: numa primeira etapa de verificação, as informações presentes nas memórias de cálculo (onde o contribuinte informa à fiscalização quais as notas fiscais utilizadas para apurar os créditos declarados em Dacon) foram cotejadas com as notas fiscais, obtidas do SPED Fiscal; a segunda etapa de verificação consistiu na elaboração de uma “matriz de glosas”, com os itens que, com base na legislação vigente à época, davam direito a crédito; a terceira etapa consistiu na aplicação da “matriz de glosas” a todos os itens de notas fiscais que constavam na memória de cálculo, a fim de identificar os créditos a que o contribuinte fazia jus em cada nota fiscal. A quarta etapa é a de glosa propriamente dita: foram somados os itens da memória de cálculo para cada linha do Dacon; em seguida, foi aplicada a “matriz de glosas” para excluir os itens que não tinham direito a crédito; subtraiu-se o segundo do primeiro para chegar ao valor reconhecido; a diferença positiva entre o valor declarado no Dacon e o valor reconhecido é o valor glosado.

A Autoridade Fiscal relata que em relação às linhas 02- Bens Utilizados como Insumos e 03-Serviços Utilizados como Insumos das fichas 06A e 16A, foi constatado que muitos bens e serviços adquiridos e informados nestas linhas não foram utilizados como insumos. E que assim, além dos procedimentos acima, também foram analisadas as contas contábeis onde as notas fiscais foram contabilizadas para permitir o correto entendimento do que se tratava cada aquisição. Informa, então, que foram glosados das referidas linhas os valores contabilizados nas contas contábeis que lista em seu relatório. Seguem alguns Processo exemplos das contas listadas pela Autoridade Fiscal: 3432025–GFT-BENS DE NATUREZA PERMANENTE; 3350576–PRD DIFERENCAS DE PREÇOS MAT. IMPRODUTIVO; 3432211–GFT-CONSERV. MANUT.PREDIALSERVICOS; 3433285 – GFTMATERIAL DE

EXPEDIENTE/CONSUMO; 3433722 –
GFTCONDUCAODESPESAS COM TAXI / MOTO TAXI
LOCAL; 3434346 - GFTBENS DE NATUREZA PERMANENTE
ADMINISTRATIVO;

3431010 – GFTSALARIOS E ORDENADOS; 3431045 -
GFTRECLAMACOES TRABALHISTAS.

Segue informando: que foram glosadas das linhas 2 e 3 as aquisições contabilizadas nas contas listadas mas que nem tudo o que foi contabilizado nestas contas contábeis teve crédito solicitado; que foi considerado, após análise individualizada, o direito ao crédito em relação aos itens que têm o crédito assegurado em outra linha do Dacon, informados nas linhas 2 ou 3 em duplicidade; e que há casos em que os bens, por si só, não têm aplicação como insumos, mas se tratam de material do ativo permanente, tais como concreto, cimento, ferramentas, tubos, cabos, instalações, bens e serviços que não foram utilizados como insumos, tais como uniformes, equipamentos de proteção individual, alimentação de trabalhadores, material de limpeza e higiene pessoal, despesas médicas, coroas funerárias, telefones, locação de veículos, etc.

Depois de descrever o procedimento fiscal, a Autoridade Fiscal passa a identificar as glosas realizadas conforme as linhas do Dacon, como segue.

1. Ficha 06A do Dacon - Aquisições no Mercado Interno Da base de cálculo dos créditos apurados em Dacon, Ficha 06A –, foram glosados os valores que seguem:

1.1. Linha 02 – Bens Utilizados como Insumo

Da linha 02 foram glosados os valores referentes a:

1.1.1. Aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo – pela descrição nota fiscal

A Autoridade Fiscal relata que glosou os valores das notas fiscais de aquisições de mercadorias e serviços que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “a” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

Foram glosados da base de cálculo os valores das aquisições de bens ou serviços indevidamente incluídos nesta linha, como PEDRA BRITA N 1, PARA CONCRETOS, BOTA SEG PVC C/F S/B BR 41 CL NITRI e CAPACETE SEG FIBRA BR ABA FRONT C/JUG

1.1.2. Aquisições que não têm direito a crédito na linha 2, pois não representam a aquisição de insumos Foram glosadas as aquisições que não têm direito a crédito na linha 2, pois não representam a aquisição de insumos, mas por se tratarem de: gastos para manutenção predial, aquisições de bens contabilizados no ativo imobilizado, e aquisições que claramente não se referem ao processo produtivo, entre outros. Tais valores foram identificados através da conta contábil onde foi contabilizada a nota fiscal cujo crédito foi solicitado, informada pela contribuinte na memória de cálculo. Assim, notas fiscais contabilizadas nas contas GFTBENS DE NATUREZA PERMANENTE, 3350576–PRD DIFERENCAS DE PREÇOS MAT. IMPRODUTIVO e 3432211–GFTCONSERV.

MANUT.PREDIALSERVICOS, entre outras, foram glosadas por tipificarem operações sem direito a crédito.

1.1.3. Aquisições efetuadas junto a pessoas físicas Dos valores informados para a linha 2 do Dacon a Autoridade Fiscal glosou os valores referentes a bens adquiridos de pessoas físicas, identificados na listagem NF GLOSADAS – Aquisições de pessoas físicas.

1.1.4. Despesas com fretes de transferência de produtos

Foram glosados os valores de fretes contabilizados na conta 1555057 ESTQ-FRETE TRANSFERENCIA ENTRE PLANTA, localizada dentro do estoque de produtos acabados, conforme verificado nos balancetes.

Intimada a informar o que é contabilizado na referida conta (1555057), na conta 1555413 ESTQ-FRETE TRANSF.ENTRE PLANTAS – OUTROS e na conta 1555286 ESTQ – FRETE POR TRANSFERENCIA –NOTA ZT, entre outras, a interessada informou que “Nesta conta são registrados os fretes sobre transferências de matéria prima, produto semi acabado, produto acabado entre as unidades do grupo. Este valor é registrado nos materiais”.

Conclui, a Autoridade Fiscal, que o que está contabilizado dentro do estoque de produtos acabados são os fretes de transferência de produtos acabados, sem direito a crédito; aduz que apresentando de forma sintética e sem qualquer diferenciação a utilização das contas, não logrou comprovar que os fretes contabilizados na conta 1555057, cujos créditos pretendeu apurar na linha 2, referem-se a operações com direito a crédito.

1.1.5. Aquisições sujeitas à alíquota zero

Foram glosadas as aquisições de bens utilizados como insumos e sujeitos à alíquota zero, com fundamento no art. 3º, §2º da Lei nº 10.833/2003. Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem 16-NF Glosadas Alíquota zero.

1.1.6. Aquisições cujos CFOP das notas fiscais não representa aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito

Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem 15-NF Glosadas Operações sem direito a crédito (CFOP).

1.1.7. Aquisições de insumos com suspensão de contribuição de PIS/Pasep e de Cofins

A Autoridade Fiscal relata que excluiu os valores das aquisições de insumos com suspensão obrigatória de PIS/Cofins na operação de venda, que não geram crédito regular (linha 02), mas somente crédito presumido de atividades agroindustriais. Assim coloca:

No período sob fiscalização, a contribuinte adquiria de pessoas jurídicas, de forma rotineira, SUINO GERAL P/ ABATE, MILHO EM GRAO, BOI CASTRADO RASTREADO e outros produtos agropecuários. Estas mercadorias eram utilizadas no processo produtivo da contribuinte, na elaboração de seus produtos. A contribuinte apurou, sobre estes insumos, créditos básicos de PIS/PASEP e COFINS. Todavia, conforme será demonstrado, este procedimento não estava correto. Na época, as aquisições produtos agropecuários por agroindústrias já estavam reguladas pelos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004, verbis:

Destaca que a SADIA S/A preenchia condições para a aplicação da suspensão elencadas no art 4º da IN SRF 660/2006 e que, portanto, a suspensão na operação de venda determinada em lei se impunha. Menciona que caso o vendedor tenha apurado contribuição para o PIS/PASEP e Cofins sobre estas vendas, ocorreu pagamento indevido, o que não dá direito de creditamento para o comprador.

1.2. Linha 03 - Serviços Utilizados como Insumo

Dos montantes informados para linha 03 do Dacon foram glosados os valores das:

1.2.1. Aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “b” da Instrução Normativa SRF nº 404/2004;

Foram glosados os valores das aquisições de bens sem direito a crédito, tais como CHICOTE FLEX I304, FLUIDO DE FREIO ou EXTINTOR PO ABC PREMIUM 4,5KG; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem NF Glosadas Não Representam Aquisição de Insumos;

1.2.2. Aquisições que não têm direito a crédito na linha 3, pois não representam a aquisição de serviços utilizados como insumos. Foram glosadas as aquisições que não representam a aquisição de insumos, quer por se tratarem de gastos para manutenção predial, aquisições de bens contabilizados no ativo imobilizado, aquisições que claramente não se referem ao processo produtivo, entre outros. Tais valores foram identificados através da conta contábil onde foi contabilizada a nota fiscal cujo crédito foi solicitado, informada pela contribuinte na memória de cálculo. Assim, notas fiscais contabilizadas nas contas 3432025–GFTBENS DE NATUREZA PERMANENTE, 3350576–PRD DIFERENCAS DE PREÇOS MAT. IMPRODUTIVO e 3432211– GFTCONSERV. MANUT.PREDIAL SERVICOS, entre outras, foram glosadas por tipificarem operações sem direito a crédito.

Também foram glosadas todas as despesas com locação de veículos, máquinas e equipamentos; as notas fiscais foram incluídas em duplicidade com as notas informadas na linha 6.

Tais situações foram objeto de relatório específico de notas fiscais glosadas, NICTB-NF cuja contabilização indica não se enquadrarem no conceito de insumo ou serviço com direito a crédito.

1.2.3. Aquisições cujos CFOP das notas fiscais não representa aquisição de bens ou serviços e nem outra operação com direito a crédito

Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem NF Glosadas Operações sem direito a crédito (CFOP).

1.2.4. Aquisições sujeitas à alíquota zero

Foram glosadas as aquisições de bens utilizados como insumos e sujeitos à alíquota zero, sendo que nesta linha do Dacon só devem ser informados os serviços utilizados como insumos; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem NF Glosadas Alíquota zero. A Autoridade Fiscal salienta que, nesta linha, só devem ser informados os serviços utilizados como insumos.

1.2.5. Aquisições de pessoas físicas

1.3. Linha 04 Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de vapor

Foram glosados valores relativos: a despesas com serviços de gerenciamento de energia elétrica e agenciadora de energia elétrica, pagos à empresa COMERC ENERGIA S/A; despesas com serviço de medição de motores elétricos pagos à empresa GRAPHUS ENGENHARIA E CONSERVAÇÃO.

Informa a Autoridade Fiscal que os serviços de gerenciamento e agenciamento não constituem consumo de energia elétrica, mas somente assessoramento na contratação e fornecimento da energia, conforme se constata no endereço eletrônico da empresa contratada na internet. Da mesma forma, serviços de medição de motores elétricos não se referem a consumo de energia elétrica por estabelecimentos da pessoa jurídica.

Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem 03 Linha 4 – NF Glosadas Energia Elétrica.

1.4. Linha 05 – Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica

Foram glosados dos valores informados relativos a aluguéis pagos a pessoa física e pagamentos relativos a arrendamento de granja avícola, gastos que não se enquadram no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003. Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem Linha 5- NF Glosadas.

1.5. Linha 06 – Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica

Foram glosados dos valores informados relativos a gastos que não se enquadram no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003, que somente contempla “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica utilizados nas atividades da empresa”. Foram glosadas notas fiscais relativas a aluguel de veículos despesas com fretes e outros serviços não enquadrados como aluguéis. Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem Linha 6 NF Glosadas.

1.6. Linha 07 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda

Foram glosados os valores relativos a fretes pagos a pessoa física, além de serviços de movimentação de produtos que não se enquadram no conceito de fretes, definido no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. As notas fiscais glosadas estão individualizadas no relatório Linha 7 – NF Glosadas Fretes.

1.7. Linha 09 – Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)

Foram glosados os valores referentes a bens com data de incorporação ao ativo imobilizado anterior a 1º/05/2004, para os quais o contribuinte pretende descontar créditos nos meses de janeiro e fevereiro de 2009.

Também foi glosado dessa linha o valor de R\$ 249.503.927,60 o qual, na memória de cálculo apresentada, a contribuinte informou: se referir à Linha 10 do Dacon e que, com base na Lei nº 11.488/2007, passou a efetuar o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base no valor de aquisição e construção, apropriando no mês de março/2009 todos os créditos retroativos a janeiro/2007. Sobre a glosa a Autoridade Fiscal informa que a contribuinte, mesmo intimada para tanto, não apresentou os esclarecimentos necessários que possibilitassem o correto entendimento da forma de apropriação dos encargos de depreciação dos bens constantes na memória de

cálculo apresentada, de forma que todos os valores foram glosados por impossibilidade de análise.

E acrescenta que a legislação não contemplou o aproveitamento extemporâneo de créditos das contribuições. Nesse sentido, diz que apesar de a lei estabelecer (§4º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003) que o saldo de crédito presente no Dacon dos meses anteriores possa ser aproveitado para desconto dos débitos gerados no mês em curso, o crédito que não foi informado nos meses anteriores não pode ser informado no Dacon do mês em curso. Afirma que a legislação prevê, para o caso de incorreções nas informações prestadas, a apresentação de Dacon retificador e que não há dúvida de que um crédito que deixou de ser considerado no momento correto gerou incorreção na informação prestada à época. Acrescenta que a retificação do Dacon além de ser uma exigência da legislação é também uma necessidade a fim de verificar-se a real natureza do possível crédito. Transcreve ementa da Solução de Consulta nº 73 – SRRF10/Disit, de 20/04/2012, em que consta que É exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadoras quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

Transcreve também a ementa da Solução de Consulta nº 192 – SRRF08/Disit, de 18 de maio de 2010, que trata de créditos de depreciação acelerada de máquinas e equipamentos e que concluiu pela possibilidade de se alterar a opção da forma de depreciação normal pela depreciação acelerada a qualquer momento, porém, nesse caso, a nova sistemática será aplicada somente sobre o valor residual do bem a depreciar, não se cogitando no exercício retroativo da nova sistemática de apropriação de créditos sobre encargos de depreciação

Foram gerados dois relatórios com os valores glosados: Linha 9 – Valores Glosados Encargos de Depreciação; Linha 9 – Valores Glosados Enc. Deprec. Março 2009, que reproduz somente a primeira parte da planilha apresentada pela contribuinte.

1.8. Linha 10 – Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição ou de Construção)

Conforme relata a Autoridade Fiscal, a contribuinte:

- apresentou memória de cálculo denominada ITEM 09 LINHA 10 – SOBRE AQUISIÇÕES DO ATIVO IMOBILIZADO 1º TRIM 2009.FINAL.xls, contendo cinco planilhas denominadas “MÁQUINAS 1”, “MÁQUINAS 2”, “MÁQUINAS 3”, “MÁQUINAS Importadas” e “Resumo Créditos”;

- nas memórias de cálculo apresentadas, descontou créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) sobre o valor de aquisição dos itens do imobilizado para cada um dos meses de janeiro, fevereiro e março/2009;

- informou ainda que os valores constantes na memória de cálculo relativos ao mês de março/2009, da Linha 10 do Dacon, foram informados na Linha 11 do Dacon – Encargos de Amortização de Edifícios e Benfeitorias.

A Autoridade Fiscal coloca que a legislação somente facultou ao

contribuinte o desconto de créditos à razão de 1/48 em relação à aquisição de máquinas e equipamentos. Em não sendo possível a utilização do §14 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 no desconto de créditos relativos a edificações e benfeitorias, foram glosados os valores referentes a:

1.8.1. diferenças entre as depreciações calculadas pelo contribuinte para as edificações e benfeitorias (informadas na planilha de memória de cálculo denominada “MÁQUINAS 1”) e a depreciação correta, conforme o disposto na IN SRF nº 162/1998, Anexo II - prazo de 300 meses para edificações e benfeitorias;

1.8.2. diferenças entre as depreciações de itens relacionados a materiais de construção utilizados em edificações e benfeitorias calculadas pelo contribuinte (informadas na planilha de memória de cálculo denominada “MÁQUINAS 2”) e a depreciação correta (IN SRF nº 162/1998);

1.8.3. depreciação de bens (informadas na planilha de memória de cálculo denominada “MÁQUINAS 3”), para os quais a interessada, instada para tanto, não apresentou a descrição detalhada de sua natureza e aplicação, o que impossibilitou a aferição pela fiscalização do direito ao crédito;

Foram gerados quatro relatórios contendo os cálculos das glosas referentes à Linha 10 do DICON: Linha 10 – EDIFICAÇÕES; Linha 10 – Material de Construção;

Linha 10 – Impossibilidade de Análise.

1.9. Linha 11 – Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias

Os relatórios contendo os cálculos das glosas referentes à Linha 11 do Dicon são os mesmos relatórios das glosas da Linha 10, pois se referem ao mesmo tipo de crédito, sendo que a contribuinte utilizou a Linha 11 do Dicon apenas para informar os créditos do mês de março.

2. Ficha 06A - CRÉDITOS PRESUMIDOS ATIVIDADES AGROINDUSTRIAS

Linha 25 – Calculados sobre Insumos de Origem Animal

Linha 26 – Calculados sobre Insumos de Origem Vegetal

A Autoridade Fiscal reduziu o valor do crédito apurado pela contribuinte ajustando a alíquota erroneamente utilizadas pela interessada, de 0,99% (60% de 1,65%) para insumos que não se enquadram nas condições da legislação; explica: tal alíquota era prevista no inciso I do §3º do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004 apenas para aquisições de insumos de origem animal e que se sejam classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; as aquisições de insumos que não se classifiquem nos capítulos e posições citados no inciso I recaem no inciso II (soja e derivados) ou no inciso III (demais) e devem ser apropriados créditos presumidos de 0,0825% (50% de 1,65%) e 0,5775% (35% de 1,65%), respectivamente.

Da base de cálculo do crédito, foram glosados os valores das aquisições cujos CFOP das notas fiscais não representam aquisições de insumos, perfeitamente identificados na listagem individualizada e das notas fiscais das aquisições de bens para revenda.

A Autoridade Fiscal traz em seu relatório a listagem dos insumos

adquiridos com o benefício do crédito presumido que sofreram glosa (na coluna Alíquota PIS correta consta a informação Não se aplica ou zero), totalizados por descrição em cada mês e informa que as notas fiscais cujos valores foram glosados estão devidamente individualizadas na listagem Crédito presumido – detalhe.

3. Ficha 06B - Aquisições de Insumos no Mercado Externo

Da base de cálculo dos créditos informados na linha 02 da Ficha 06B, foram glosados os valores referentes a:

3.1. Aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art.8º, §4º, inc. I, alínea “a” da Instrução Normativa SRF nº 404/2004

Bens ou serviços indevidamente incluídos nesta linha, como CALDEIRA DE GIRACAO VAPOR ALTA PRESSAO e SISTEMA TRATAMENTO TÉRMICO CONSISTATOR, classificados no CFOP 3.551 (aquisição para o Ativo Imobilizado).

3.2. Aquisições bens sujeitos à alíquota zero da contribuição.

Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem NF-Sem Direito a Crédito – Importações.

Manifestação de inconformidade

Inicialmente, a Recorrente defende que a manifestação de inconformidade ora apresentada deverá ser julgada em conjunto com as manifestações de inconformidade apresentadas nos autos dos Processos Administrativos de números 10925.902581/2012-90, 10925.902582/2012-34 e 10925.902583/2012-89, bem como com as impugnações relativas aos Processos Administrativos de números 11516.724150/2013-41, 11516.724151/2013-96, 11516.724152/2013-31 e 11516.724153/2013-85.

Destaca que todos esses processos administrativos possuem origem no mesmo MPF, instituído com o fim de verificar a existência e higidez de diversos créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, apurados na sistemática não cumulativa no período compreendido entre 2006 e 2010. E, considerando que o que restar decidido nos autos de um processo administrativo terá efeitos diretos nos demais casos em discussão, defende que, para que seja dado um melhor tratamento à questão, todos os processos devem ser apreciados pelo mesmo órgão julgador dessa Delegacia de Julgamento.

Nulidade do Despacho Decisório

Suscita a nulidade do procedimento fiscal alegando que a “superficialidade da análise das informações necessárias para a glosa dos créditos” fere o princípio da verdade material. Nesse sentido, aduz, em síntese, que “diante da obscuridade e dificuldade de provar certas circunstância” caberia à fiscalização “analisar todos esses fatos para fins de verificação da existência, ou não, do crédito apurado” e não somente “proceder à glosa com base em análises superficiais da documentação apresentada no curso do procedimento de fiscalização”.

Reclama que, a glosa “com base na natureza da conta contábil na qual o bem foi registrado”, a glosa dos créditos apropriados à razão de 1/48, sobre as despesas com depreciação de bens do

ativo imobilizado, “sob a lacônica justificativa de que tais despesas não se referem a máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, mas sim a despesas com construções, edificações ou benfeitorias” e a glosa “sob a justificativa de que o Código Fiscal de Operações e Prestações (“CFOP”) refere-se à aquisição de bens que não geraram direito a créditos”, foram realizadas sem a análise da aplicação desses bens e serviços no processo produtivo, o que “demonstra a nulidade da decisão ora atacada”, pois, ao assim proceder, a Fiscalização acabou por glosar diversas despesas que, notoriamente, caracterizam-se como insumos. Conclui que, por não ter a Fiscalização buscado a verdade material e nem tampouco apresentado motivação para tanto, o presente Despacho Decisório não pode subsistir, devendo ser cancelado.

Conceito de insumo

No tópico III.2 - Da Sistemática Não-Cumulativa da Contribuição ao PIS e da Cofins / Da Legitimidade dos Créditos Apropriados pela Requerente, a fim de afastar o conceito de insumo adotado pela Fiscalização, tece considerações sobre a não cumulatividade das contribuições em tela estabelecendo o seu entendimento sobre o conceito de insumo aplicável ao caso, à luz da interpretação que faz da legislação, da jurisprudência e da doutrina. Diz, inicialmente, que, da combinação dos incisos e parágrafos do artigo 3º das leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 com o artigo 195, inciso I, alínea V, e § 12, da Constituição Federal, tem-se que o critério de escolha legislativa dos custos e despesas que conferem direito de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é a relação de inerência de tais dispêndios com a formação da receita, critério material da hipótese de incidência das referidas contribuições. Defende, que o conceito de insumo, na sistemática não cumulativa dessa contribuições é muito mais abrangente do que o conceito de insumo adotado pela legislação do IPI, englobando todos e quaisquer dispêndios ligados ao processo produtivo e, assim, à obtenção de receita. Aduz, com base em jurisprudência do CARF, que o conceito de insumo aplicável ao caso deve ser o mesmo aplicável ao imposto de renda, já que a materialidade dessas contribuições (a receita) é muito mais próxima daquela estabelecida ao IRPJ, do que daquela prevista para o IPI. E, por fim, destaca que o conceito de insumo previsto na IN SRF nº 404/2004 não é o mesmo previsto na lei, o que implica em sua ilegalidade e menciona que os Tribunais Federais têm se firmado nesse sentido, exatamente em razão de a IN ultrapassar sua função de interpretação e exequibilidade da lei, ao pretender restringir o conceito de insumo.

Bens e serviços utilizados como insumo

No tópico III.2.2 — Dos Bens e Serviços Utilizados como Insumos (Linhas 02 e 03 da Ficha 06 da DICON), a Recorrente, inicialmente, destaca que o erro quanto à linha da ficha de créditos da Dicon em que foram lançados os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, não justifica a glosa dos referidos créditos. Menciona que tal entendimento, inclusive, foi corroborado em recente decisão proferida pelo CARF em outro processo da própria Requerente.

E na sequência, a requerente passa a colocar os fatos e as razões de direito, pelos quais entende que faz jus aos créditos glosados.

Glosa dos valores dos itens que não se enquadram no conceito de insumos

Em relação à Indumentária e Itens de Uso Obrigatório, a Recorrente, em síntese, alega que a indumentária dos colaboradores que trabalham em suas plantas industriais, itens tais como botas, luvas, aventais, protetores auriculares, respiradores descartáveis, conjuntos impermeáveis e toucas, bem como os itens de proteção de uso obrigatório, são exigidos por norma emanada da autoridade reguladora, sendo essenciais ao processo produtivo, sem os quais ela nem ao menos poderá exercer a sua atividade. Corroborando esse entendimento cita acórdão do CARF.

Quanto aos Pallets, explica que consistem em estruturas de madeira, cuja principal função é facilitar o transporte de insumos e mercadorias dentro do estabelecimento e que também servem para evitar o contato de tais materiais com qualquer superfície, impedindo contaminações que poderiam colocar em risco a integridade dos produtos industrializados.

Adicionalmente, cita decisão do CARF que autorizou o creditamento sobre as despesas incorridas com os chamados "materiais para acondicionamento para transporte", por configuram despesas com armazenagem, expressamente prevista como apta para gerar crédito no inciso IX, do art. 3º, da Lei n.º 10.833/2003. Diz que o mesmo ocorre com relação às caixas plásticas (Doc. 12 — nota fiscal de aquisição desse item), que "são utilizadas, não apenas para separação das partes dos cárneos, ..., mas também para transportar e armazenar produtos dentro e fora das plantas da Requerente".

Conclui, então, que as glosas devem ser canceladas, por se tratarem, os pallets e as caixas, de material indispensável no processo produtivo, além de configurar uma clara despesa com armazenagem, tal como já decidido pelo CARF.

A título de Materiais e Equipamentos, defende o direito a crédito em relação a itens que cita — lâmpadas, reatores, detergentes, lubrificantes, fusíveis, anticongelantes, correias, rolamentos, mangueiras, estatores, bombas, dentre outros - que, segundo alega, teriam sido empregados no processo produtivo, estando diretamente relacionados à geração de receitas, caracterizando, assim, como insumos. Explica que:

As lâmpadas são utilizadas nas incubadoras de ovos e para aquecimento dos pintos de 1 dia;

Os reatores, por sua vez, são equipamentos auxiliares, utilizado em conjunto com as lâmpadas de descarga e que objetivam limitar a corrente na lâmpada e fornecer as características elétricas adequadas, evitando o efeito estroboscópio/flicker (cintilação) nas lâmpadas e proporcionando elevada economia de energia;

Os detergentes industriais são utilizados na higienização e limpeza das máquinas e pisos do estabelecimento industrial, atendendo, obviamente, às rigorosas regras emanadas pelas autoridades regulatórias;

Já os lubrificantes e os fusíveis, são indispensáveis ao bom funcionamento das máquinas e equipamentos pertencentes ao processo produtivo;

O inibidor de corrosão, por sua vez, é composto por substâncias químicas que retardam ou inibem por completo o processo corrosivo de tubulações e caldeiras, a fim de que seja prolongada a vida útil das máquinas e equipamentos, com a prevenção de paradas não programadas e de fraturas. Referida substância age de modo a retirar as incrustações das paredes dos equipamentos, sem atacar as partes estruturais essenciais para o bom desempenho técnico. O inibidor atua em três etapas: i) adsorção à superfície metálica; ii) formação de película de óxido protetor do metal base; e iii) reação com o componente potencialmente corrosivo presente no meio aquoso;

O anticongelante propilenoglicol é utilizado nos compressores que produzem o ar frio para congelar as matérias primas e produtos acabados produzidos pela Requerente (bovinos, aves ou suínos). Além disso, esse item pode ser utilizado na manutenção da temperatura adequada nos ambientes em que realizado o processo produtivo da Requerente.

Ainda, as correias (Doc. 15 — nota fiscal de aquisição desse item) são utilizadas em diversas máquinas da Requerente e são responsáveis por efetuar a tração entre os motores elétricos e as máquinas responsáveis por diversas funções ao longo do processo produtivo, tais como as embaladeiras, moedeiras, misturadoras, embutideiras, grampeadeiras, fatiadeiras, esteiras transportadoras, etc. As correias também são utilizadas para a transmissão de tanques de mistura de molhos e nas peças de retirada de pele dos animais.

Os rolamentos (Doc. 16 — nota fiscal de aquisição desse item) são materiais que possibilitam o movimento controlado entre duas ou mais partes da máquina. Referidos corpos rolantes estabilizam o desempenho das peças estruturais das máquinas utilizadas no processo produtivo da Requerente. Além disso, os rolamentos são empregados em equipamentos como arrancador de pescoço stork, pertencente ao frigorífico de frangos.

As mangueiras (Doc. 17 — nota fiscal de aquisição desse item) consistem em instrumento condutor de água que possibilita o resfriamento dos motores e bombas, com a introdução do líquido nas câmaras de resfriamento e sua posterior retirada.(...)

O polímero é utilizado no tratamento de água e efluentes, com o objetivo de remover a turbidez e as partículas sólidas da água.

O estator para bomba (Doc. 18 — nota fiscal de aquisição desse item) é a parte da bomba que conduz o fluxo magnético e proporciona sua rotação. Em outras palavras, neste equipamento é produzida a corrente que fornece energia aos diversos circuitos elétricos do equipamento.

A bomba, por sua vez, tem participação fundamental no processo produtivo da Requerente, pois é a máquina que mistura o leite antes de sua introdução nas embalagens, propiciando a homogeneidade de temperatura do produto armazenado.

Conclui que, pelas breves descrições, é inegável que todos esses itens estão intrinsecamente ligados ao processo produtivo, pois seria impossível realizar a sua atividade sem tomar as precauções relativas à higienização ou preservação e bom funcionamento de suas máquinas bem como à manutenção da temperatura ideal em suas câmaras frigoríficas e plantas fabris. Em relação a estas, cita recente Acórdão proferido pelo CARF, em processo da própria requerente, por meio do qual restou reconhecido o direito ao crédito sobre as aquisições de

ferramentas e materiais utilizados em máquinas e equipamentos de sua atividade fabril.

Contesta a glosa dos valores relacionados a Serviços Realizados por "Operador Logístico", alegando que a movimentação das mercadorias é inerente à sua atividade, pela impossibilidade de comercialização de seus produtos na ausência de tais serviços, que são intrinsecamente relacionados à armazenagem e ao frete das mercadorias produzidas. Conclui que, dada à imprescindibilidade dos serviços relacionados à movimentação de mercadorias, associada ao fato de que estão diretamente relacionados com as despesas de frete de vendas, devem as glosas em referência ser integralmente canceladas.

Afirma que os serviços de Análise Laboratoriais consistem de insumo, tendo em vista que os produtos fabricados são destinados ao consumo humano e que, portanto, devem ser constantemente avaliados e testados, de modo a preservar sua qualidade e integridade.

Passa a defender o direito a crédito em relação a outros itens glosados da planilha NF Glosadas — Não Representam Aquisição de Insumos" como segue:

... fluido térmico que é um fluido de transmissão de calor dotado de grande estabilidade térmica (Doc. 20 — nota fiscal de aquisição desse item"), utilizado no processamento de alimentos, que requer grandes variações de temperatura e pressão.

O ácido clorídrico (Doc. 21 — nota fiscal de aquisição desse item) concentrado, por sua vez, é utilizado na hidrólise de proteínas e de amido para o processamento de produtos industrializados produzidos pela Requerente. Ainda, é empregado na análise de minerais, cálcio e fosfato.

Outro item importante é o mangote descartável de polietileno, que consiste em utensílio de higiene, necessariamente descartável, idêntico ao de uso hospitalar, utilizado no processo produtivo da Requerente para impedir que os produtos alimentícios tenham contato com a pele dos funcionários que atuam na linha de produção. Destaque-se que o avental possui a mesma função.

Por sua vez, a chapa industrial de inox é utilizada para escorrer o leite que é retirado da ordenheira automática, bem como para apoiar os produtos no momento da fabricação.

As termorresistências são instrumentos que permitem medir, com elevada exatidão, a temperatura do meio ambiente por meio da relação entre a resistência elétrica do material e sua temperatura (Doc. 23 - observe-se nota fiscal de aquisição desses itens). Os termorresistores são usados, principalmente, para controlar refrigeração de alimentos, procedimento indispensável para sua correta conservação e armazenagem.

Os serviços florestais são contratados para efetuar a derrubada de árvores no campo, sendo que tais árvores serão o material necessário ao abastecimento das caldeiras.

Contesta a glosa das despesas com locação de empilhadeiras ("equipamento locado — Udia — empilhadeiras"), que não foram informadas na Linha 6 da Dacon, relativa à locação de máquinas e equipamentos, alegando que o simples equívoco nas informações prestadas em obrigação acessória não justifica a

glosa dos créditos de Contribuição ao PIS, entendimento esse, inclusive, corroborado pelo próprio CARF no Acórdão 3302-0002.027, de 23.04.2013. Acrescenta que a essencialidade das empilhadeiras locadas no processo produtivo é inconteste, já que consiste em máquina para carregar e descarregar mercadorias em pallets, possibilitando a célere movimentação da carga dentro e fora dos galpões de produção, o que é imprescindível às atividades da Requerente.

Glosa dos valores de itens contabilizados em contas contábeis que não se referem a itens que geram créditos Inicialmente, destaca a superficialidade da Autoridade Fiscal na busca da verdade material, tendo em conta que esta considerou que todos os bens e serviços contabilizados em determinadas contas contábeis não dariam direito a crédito em razão da nomenclatura da conta, sem que fosse realizada uma auditoria profunda nos bens e serviços adquiridos e contabilizados nessas contas. Diz que tal fato é suficiente para que se entenda pela improcedência do Despacho Decisório quanto a este tópico.

Não obstante, defende o direito ao crédito em relação a vários itens, conforme segue:

Analisando as despesas relativas à conta 3350576 "PRD DIFERENÇAS DE PREÇOS MATERIAL IMPRODUTIVO", verifica-se que há diversos insumos utilizados no processo produtivo da Requerente que foram glosados de forma arbitrária, tais como: (i) equipamento de indumentária de uso obrigatório segundo as normas da ANVISA, já abordados no item anterior, tais como luvas, máscaras, botinas, sapatos, botas, calças, dentre outros; (ii) e materiais utilizados em máquinas e equipamentos, como, por exemplo, rolamentos, correias, retentores, abraçadeiras, mangueiras, etc., que também foram objeto de análise acima.

A conta contábil 3432262 "GFT — CONSERV. MANUT. MAQ. E EQUIP. — MANUT. GERAL — MAT/PEC" é a conta na qual são contabilizados os custos das peças para manutenção de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da Requerente, tais como: arruela, rolamento, retentor, esferas, válvulas, correias, bobina, abraçadeira. Frise-se, uma vez mais, que tais bens são utilizados no processo produtivo da Requerente, isto é, estão diretamente relacionados à geração de receitas e, por esses motivos, caracterizam-se como insumos passíveis de creditamento pela Contribuição ao PIS.

A conta contábil 3432211 "GFT — CONSERV. MANUT. — PREDIAL — SERVIÇOS" diz respeito aos serviços de manutenção das máquinas e equipamento, que tem por objetivo melhorar o desempenho desses itens, além de aumentar a vida útil. Dentre essas despesas com manutenção merecem destaque os serviços de substituição de painéis frigoríficos (câmaras, túneis de congelamento e ambientes climatizados), substituição de portas frigoríficas motorizadas, dentre outras.

A conta contábil 3432025 "GFT — BENS DE NATUREZA PERMANENTE" refere-se a gastos gerais, tais como gastos com ferramentas, termômetro (utilizado para medição da temperatura do processo produtivo), salômetro, cronometro, sendo que todos esses itens são essenciais ao processo produtivo da Requerente.

A conta contábil 1970674 "TRANSITÓRIA ATIVO PERMANENTE — DESEMB DE IMPORTAÇÃO", por sua vez,

possui diversas despesas relacionadas com os desembaraço aduaneiro de insumos importados, tais como: despesas com armazenagem, armazenagem e vistoria container, serviços de despachante, serviços de frete, dentre outros. Além disso, contém serviços realizados por operador logístico (carga e descarga de mercadorias, por exemplo), que, conforme já visto, são passíveis de creditamento pela Contribuição ao PIS.

Conclui que as glosas efetuadas em razão, unicamente, da contabilização das despesas correlatas nas contas 3350576, 3432262, 3432211, 3432025, e 1970674, que, supostamente, não representam operação com direito a crédito, não devem subsistir, tendo em vista a caracterização dos itens glosados como insumos essenciais ao processo produtivo.

Glosa dos valores de bens e serviços adquiridos de pessoas físicas

Defende que faz jus ao créditos em relação aquisições de bens e serviços de pessoas físicas, seja porque tais despesas estão relacionadas à geração de receitas, caracterizando-se como insumos, seja porque o CARF já decidiu pela possibilidade de aproveitamento dos créditos relativos às aquisições de insumos em casos análogos.

No mais, alega que faz jus, no mínimo, aos créditos presumidos sobre tais compras, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Glosa dos valores de fretes de Insumos e de Produtos Acabados
Alega que o creditamento sobre as despesas com fretes, sejam ou não relacionadas à operação de venda, está em consonância com a legislação vigente e com a mais recente jurisprudência administrativa sobre a matéria.

Explica que, diante das diversas etapas do processo produtivo, aliado à sua extensa quantidade de plantas industriais, é notório que o frete de matérias primas e produtos semi-acabados é inerente à atividade da empresa e imprescindível ao mencionado processo produtivo, devendo os seus gastos serem considerados para fins de creditamento. Defende o crédito decorrentes de despesas de frete relacionadas: aos transporte de ração para os integrados, responsáveis pela criação de aves, e transferência de ovos para incubadora; transporte de máquinas, essenciais ao processo produtivo da empresa, para conserto; e ao transporte de produtos acabados, em relação ao qual aduz que o frete dos estabelecimentos industriais aos centros de distribuição nada mais é do que uma parcela do frete destinado à venda.

Glosa dos valores das aquisições de bens sujeitos a alíquota zero
A Recorrente inicialmente contesta a glosa das aquisições de bens sujeitos à alíquota zero, realizada com base no art. 3º, § 2º, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/03, alegando que as aquisições cujos valores foram glosados não se subsumem a estas normas.

Argumenta que as aquisições em apreço, distintamente do que preleciona as mencionadas normas, não se referem a bens cuja receita não se encontra sujeita à contribuição, mas a bens que se encontram no campo de incidência da contribuição e que tiveram a alíquota reduzida a zero pelo legislador; afirma que, portanto, o fato de não haver um efetivo dispêndio pelo

contribuinte que forneceu os bens não implica que tal bem não está sujeito à contribuição.

Entretanto, defende que, caso não se acolha o entendimento acima, é aplicável aos valores glosados a segunda parte do referido dispositivo legal. Isso por que, segundo alega, é possível afirmar que o tratamento fiscal do instituto da alíquota zero se confunde com o da isenção, devendo, portanto, aquele instituto estar sujeito à exceção que este comporta.

Glosa dos valores das aquisições cujo Cfop da nota indica operação sem direito de crédito

Já em relação às Aquisições sob CFOP que Não Geram Créditos, reclama da superficialidade da análise da Autoridade Fiscal que não cuidou de verificar se os bens adquiridos são insumos do processo produtivo.

Alega que uma simples análise da planilha elaborada pelo Fisco permite verificar que diversos bens glosados consistem de insumo com base nas justificativas já aduzidas na presente manifestação, tais como as despesas com materiais e equipamentos (retentor, arruela, barra, rebolo, dentre outros), despesas com fretes, despesas com óleos empregados nas máquinas do processo produtivo, dentre outras.

Reclama ter sido arbitrário o procedimento adotado pela Fiscalização de glosar bens cujo Cfop diz respeito a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (CFOP 1407 e 2407), sem sequer analisar a natureza do insumo adquirido e o seu emprego no processo produtivo. E aponta como mais grave ainda a situação que se refere ao Cfop cuja descrição é outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada, ou mesmo de material de uso ou consumo (Cfop 1949), pois é impossível a Fiscalização saber de qual insumo se trata apenas com base na mera redação do Cfop. Destaca que a Fiscalização glosou diversas despesas com fretes de mercadorias sob o Cfop 1360, relativas à "aquisição de serviço de transporte por contribuinte substituto em relação ao serviço de transporte", para a entrega de mercadorias, por exemplo, o que, evidentemente, deve ser compreendido como um insumo da Requerente.

Glosa dos valores das aquisições com suspensão das contribuições

Contra às glosas das aquisições de insumos com suspensão das contribuições, a Recorrente alega que as alegações trazidas pela Fiscalização não merecem prosperar, pois os insumos foram adquiridos sem a suspensão da Cofins. Defende que, em assim sendo, não há o que se falar em aplicação do mencionado art. 9º da Lei nº Lei nº 10.925/2004, mas sim do conceito de insumo previsto no já mencionado art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Nesse sentido, ressalta, ainda, que no período objeto de análise, vigia a Instrução Normativa RFB nº 660/2006, que dispunha sobre a suspensão da incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins nas aquisições de que trata o art. 9º da Lei nº 10.250/2004, sem, contudo, tecer quaisquer comentários quanto à obrigatoriedade da suspensão de tributos nas operações; alega que tal obrigação somente surgiu com a publicação da IN RFB nº 977/2009.

Despesas de energia elétrica

No tópico III.2.3 — Das Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sob a Forma de Vapor (Linha 04 da Ficha 06 da DACON) a interessada contesta a glosa dos valores dos

serviços de gerenciamento de energia elétrica e agenciadora de energia elétrica, pagos à COMERC ENERGIA S/A, bem como os serviços de mediação de motores elétricos, pagos à GRAPHUS ENGENHARIA e CONSERVAÇÃO alegando que esses serviços caracterizam-se como insumos inerentes ao processo produtivo da Requerente e foram equivocadamente informados na Linha 4, da Ficha 06, da Dacon, e defende que o erro no preenchimento da Dacon não representa um óbice ao aproveitamento de créditos.

Despesas de aluguéis de prédios

No tópico III.2.4 — Das Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoas Jurídicas (Linha 05 da Ficha 06 da DACON), contesta a glosa dos os valores pagos pelo arrendamento da "Granja Avicola Nicolini Ltda" alegando que em sendo a sua atividade eminentemente agroindústria, a principal "área" que poderia locar para exercer a primeira etapa de sua atividade, no caso, a criação dos animais, seria justamente uma granja, razão pela qual, ao contrário do que afirma o Fisco, se aplica ao caso o art. 3º, inciso IV, da Lei n.º 10.637/2002.

Contra à glosa dos alugueis de veículos, no tópico III.2.5 — Das Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas (Linha 06 da Ficha 06 da DACON), a Recorrente alega que os veículos tais veículos são, em sua grande maioria, verdadeiras máquinas, devendo o seu aluguel ser considerado como tal, por serem essenciais ao processo produtivo da Requerente. Explica:

Nota-se, dessa forma, que, mais que um veículo, o referido caminhão "Munck" possui, predominantemente, a função de guindaste, sendo a característica "motora" - ou seja, de veículo terrestre — tão somente uma questão de praticidade, de modo que o referido guindaste possa se locomover mais facilmente dentro e entre os estabelecimentos da Requerente.

Adicionalmente, os demais veículos listados na mencionada planilha e que foram objeto da presente glosa, igualmente, devem ser considerados por essa E. Turma Julgadora.

Com efeito, tais veículos são utilizados para movimentar os animais e os materiais essenciais ao processo produtivo da Requerente. E, justamente, os dispêndios com os alugueis de veículos que possuem essas características têm sido amplamente aceitos como passíveis de creditamento.

(...)

Tais "veículos de passeio", ainda que não se enquadrem como máquinas e equipamentos, o que se admite apenas por epítrope, são essenciais ao processo produtivo da Requerente, já que os vendedores dependem de tais veículos para negociar com os compradores e, assim, levar os produtos comercializados ao consumidor final.

Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda

No tópico III.2.6 — Das Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (Linha 07 da Ficha 06 da DACON), defende que faz jus ao créditos em relação aos fretes pagos às pessoas físicas, seja porque tais despesas estão relacionadas à geração de receitas, caracterizando-se como insumos, seja porque o

CARF já decidiu pela possibilidade de aproveitamento dos créditos relativos às aquisições de insumos em casos análogos. Quanto às glosas com os serviços de movimentação de produtos, alega que faz jus aos créditos dada à imprescindibilidade desses serviços relacionados à movimentação de mercadorias, associada ao fato de que estão diretamente relacionados com as despesas de frete de vendas, tal como explicado no item "Serviços Realizados por "Operador Logístico", contido no tópico "III.2.2.a — Dos Bens e Serviços Utilizados como Insumos".

Despesas com bens do Ativo Imobilizado

No que se refere a bens do Ativo Imobilizado, a interessada, no tópico III.2.7 — Das Despesas com Bens do Ativo Imobilizado — Encargos de Depreciação (Linha 09 da Ficha 06 DACon), contesta às glosas efetuadas sobre os créditos relativos a bens adquiridos até 30/04/2004 com fundamento no art. 31 da Lei 10.865104, alegando que a limitação dos créditos sobre a depreciação de bens já adquiridos e incorporados ao seu patrimônio representa uma afronta ao direito adquirido sobre esses créditos, considerando que afetou a apropriação de créditos cuja origem está assentada nas aquisições anteriores à vigência da mencionada Lei. Cita decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região no Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade na Apelação em Mandado de Segurança nº 2005.70.00.000594-0/PR, que determinou a inconstitucionalidade do art. 31 da Lei nº 10.865104.

Quanto às glosas sobre os créditos relativos as despesas de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, que foram aproveitados de forma extemporânea, reconhece que de fato apenas informou os créditos extemporâneos no período em que se apropriou deles para reduzir a base de cálculo das contribuições, no caso, em março de 2009, e explica que se aproveitava dos créditos conforme as taxas de depreciação das próprias edificações e que, após verificar a possibilidade de se aproveitar dos créditos das contribuições à razão de 1/24, com base no art. 6º da Lei nº 11.48810727, passou a se aproveitar de todos os créditos extemporâneos que deixaram de ser aproveitados desde janeiro de 2007. Afirma que os créditos oriundos de dispêndios legítimos e que efetivamente ocorreram devem ser reconhecidos pela Autoridade Fiscal, mesmo que extemporaneamente, uma vez que houve mero equívoco ao declará-los no mês de março de 2009, sem retificar as declarações acessórias anteriores. Acrescenta que: como se trata de simples erro material, pode a Autoridade Fiscal retificá-lo de ofício, sem qualquer prejuízo ao direito creditório ou ao Fisco, em conformidade aos ditames do princípio da verdade material, sendo exatamente o disposto no artigo 147, § 2º, do CTN; o art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.63712002 prevê expressamente a possibilidade de utilização de créditos extemporâneos; a retificação da Dacon é desnecessária para a apropriação de créditos extemporâneos; a retificação é apenas uma das formas que o contribuinte pode adotar para apropriar-se de créditos extemporâneos, pois há, também, a possibilidade de o contribuinte não retificar a Dacon e apropriar-se do crédito no mês corrente.

Por fim, destaca que o fato de ter informado os créditos extemporâneos na linha errada da Ficha 06 da Dacon não

representa um óbice ao aproveitamento dos créditos (a requerente informou esses créditos na Linha 09, enquanto que o correto seria na Linha 10), conforme já abordado na presente peça por diversas oportunidades.

Já no tópico III.2.8 — Das Despesas com Bens do Ativo Imobilizado — Valor de Aquisição ou de Construção (Linha 10 da Ficha 06 da DACON), contesta a glosa dos créditos apropriados a razão de 1/48 sobre despesas de depreciação com edificações e benfeitorias do seu ativo imobilizado alegando que os créditos glosados referem-se, efetivamente, a despesas com a depreciação de itens do ativo imobilizado, mais especificamente, a máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo. Nesse sentido argumenta:

Analisando a planilha com as glosas efetuadas pela Fiscalização, observa-se que diversas despesas referem-se às máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da Requerente, tais como: (i) despesas com abates bovinos, que evidentemente referem-se ao equipamento utilizado para o abate desses animais; (ii) despesas com caldeiras, que são máquinas e equipamentos do processo produtivo; (iii) despesas com desossas, que se referem às máquinas e equipamentos relativos às desossas dos animais; (iv) despesas com higienização, que se caracterizam como insumos no processo produtivo; (v) despesas com manutenção de máquinas e equipamentos em geral, que são essenciais ao regular funcionamento desses itens.

Inclusive, diversas dessas despesas referem-se a máquinas e equipamentos mencionados no processo produtivo da Requerente descrito no item III.I "Breve Descritivo das Atividades da Requerente", pois tal processo envolve as operações de abates, desossas, incubadoras, pendura, tratamentos de água quente, para as quais são necessárias as máquinas e equipamentos que originaram os gastos ora analisados.

Com base no exposto e levando em consideração as despesas glosadas, resta evidente que os créditos de Contribuição ao PIS ora glosados pela Fiscalização referem-se a despesas com manutenção de máquinas e equipamentos pertencentes ao processo produtivo da Requerente, devendo essa C. Turma de Julgamento determinar o cancelamento do lançamento fiscal.

No tópico III.2.9 — Das Despesas com Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias (Linha 11 da Ficha 06 da DACON), remete às razões de contestação postas no item III.2.8 da manifestação de inconformidade.

Crédito presumido da agroindústria

Quanto crédito presumido da agroindústria, no tópico III.2.10 — Créditos Presumidos (Ficha 06A — Linhas 25 e 26 do DACON), inicialmente a Recorrente coloca que o itens descritos como "milho em grão", "farelo de trigo", "soja em grão", "pinto de 1 dia", "leitão recria", dentre outros constantes do Despacho Decisório consistem de insumo. Explica que: o milho em grão, o farelo de trigo e a soja em grão são elementos essenciais na produção da ração dos animais; os pintos de 1 dia e os suínos para recria, por sua vez, são essenciais ao processo produtivo das aves e suínos;

No que se refere às glosas efetuadas em relação aos percentuais aplicados para cálculo do crédito presumido, alega que o método para o cálculo do crédito presumido está no próprio art. 8º da Lei nº 10.925/2004, em seu parágrafo 3º, o qual fazendo remissão ao caput, vincula, assim, o cálculo do crédito presumido ao produto produzido e, por outro lado, arrola como base de cálculo do crédito o valor da aquisição do insumo. Acrescenta que tal é o entendimento que se chega a partir de uma interpretação literal, lógica e finalística da legislação e que o CARF assim também vem decidindo.

Por fim, afirma que o parágrafo 10, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, incluído pela Lei nº 2.865/2013, põe fim a qualquer dúvidas sobre a questão pois não dá margem à dúvida: o direito à aplicação do percentual de 60% decorre da natureza do produto resultante da atividade agroindustrial e não da natureza dos insumos empregados, pois, do contrário, não daria tal dispositivo que o direito ao crédito na alíquota de 60% abrange todos os insumos utilizados nos produtos em questão. Diz que a tal dispositivo, enquanto interpretativo, deve ser dada eficácia retroativa nos termos do art. 106 do CTN.

Pedido de perícia e diligência

A Recorrente pugna pela realização de perícia, que se justificaria, segundo alega, pela necessidade de trazer ao conhecimento da autoridade julgadora os detalhes e particularidades dos seus processos produtivos, permitindo-lhe entender a específica natureza de cada despesa glosada pela Fiscalização e analisar sua pertinência e relação com o processo produtivo. Indica um perito a quem caberia: descrever de forma detalhada os seus processos produtivos; descrever de forma detalhada cada despesa glosada pela Fiscalização; esclarecer qual a relação das despesas glosadas pela Fiscalização com o processo produtivo; demonstrar quais despesas de frete são relacionadas à venda de mercadorias e produtos e quais são relacionadas à transferência entre estabelecimentos; demonstrar o valor do crédito extemporâneo, calculado a partir de janeiro de 2007, ao qual faz jus a Requerente, para aproveitamento em março de 2009.

Em razão de a auditoria fiscal, segundo alega, ter sido superficial na análise de seu processo produtivo, a Recorrente também pugna pela realização de diligência fiscal para que o auditor fiscal esclareça: se os bens e serviços caracterizados como insumos pela Requerente em sua Dacon são utilizados no processo produtivo e efetivamente guardam relação intrínseca com a geração de receitas, em conformidade com o disposto no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002; se as despesas com alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, são utilizados para a consecução das atividades da Requerente, em consonância com o art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.637/2002, ou, ao menos, podem caracterizar-se como insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002; se as despesas com itens relativos a edificações e benfeitorias, referem-se efetivamente a gastos incorridos com edificações e benfeitorias, ou referem-se a gastos incorridos com máquinas e equipamentos do ativo imobilizado utilizados no processo produtivo da Requerente, conforme dispõe o art. 3º, inciso VI, da Lei nº 10.637/2002.

Diante de todo o exposto, pede que seja dado provimento à sua

manifestação de inconformidade.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento manteve o despacho decisório. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 28/03/2009

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

INTIMAÇÃO FISCAL. ANÁLISE DO CRÉDITO.

O contribuinte, ao não atender à intimação do Fisco para apresentar as informações necessárias à análise do direito ao crédito pleiteado, inviabiliza o reconhecimento deste.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. FORÇA PROBANTE.

Escrituração contabilidade da empresa faz prova das operações comerciais da empresa para fins de apuração dos tributos incidentes sobre as receitas geradas; somente faz prova a seu favor nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos fiscais hábeis e idôneos.

NOTA FISCAL. FORÇA PROBANTE.

As Notas Fiscais fazem prova perante o fisco das operações comerciais das empresas na medida em que gozam de presunção de veracidade, presunção esta somente afastada por quem o pretenda, por meios hábeis e bastantes para tanto.

PIS. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DO CRÉDITO. DACON

No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a apuração dos créditos é realizada pelo contribuinte por meio do Dacon, não cabendo a autoridade

tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de custos e despesas não informados ou incorretamente informados neste demonstrativo.

PIS. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ALTERAÇÃO DE CRÉDITO. DACON. DCTF. RETIFICAÇÃO.

A alteração pelo contribuinte da apuração dos créditos relativos a determinado período há que ser efetivada através da entrega do Dacon retificador e da DCTF retificadora, se houver alteração de valores que tenham sido informados em DCTF.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Em estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferi-las.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, 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 de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA. CRÉDITO REGULAR. INEXISTÊNCIA.

À ausência de previsão legal, não há direito a crédito calculado à alíquota normal da contribuição sobre os custos dos bens adquiridos de pessoas físicas.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste permissivo legal para tomada de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep a partir de dispêndios com serviços de frete de mercadorias ou produtos entre estabelecimentos da empresa.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÕES TRIBUTADAS.

Somente geram créditos da Contribuição para o PIS/Pasep passíveis de desconto da contribuição devida os valores das aquisições de bens ou serviços sujeitos ao pagamento da contribuição.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada pela com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ARRENDAMENTO. CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.

A hipótese de tomada de crédito prevista no inciso IV do art. 3º, da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 é específica para despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos e não se aplica a pagamentos de arrendamento.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA COM LOCAÇÃO DE VEÍCULO. CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.

À ausência de previsão legal, não há direito a crédito calculado sobre despesa com locação de veículos.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DEPRECIÇÃO OU AMORTIZAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. VEDAÇÃO.

É vedada, por expressa determinação legal, a apropriação, a partir de 01/08/2004, de créditos da Contribuição para o PIS calculados sobre os encargos de depreciação de bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário repisando as alegações apresentadas na manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário, deve ser conhecido na sua integralidade por ser tempestivo e atender os demais requisitos de admissibilidade.

Nulidade

Em sede preliminar, alega-se a existência de vícios no ato administrativo que não teria atendido aos requisitos de motivação e finalidade ofendendo o princípio da verdade material. Não vislumbro assistir razão ao recursos. O despacho decisório teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde consta a motivação para a não homologação do pedido de ressarcimento/compensação e as provas que conduziram a Autoridade Fiscal.

A Recorrente foi cientificada da decisão e apresentou manifestação de inconformidade, que foi apreciado em julgamento realizado na primeira instância. Irresignado com o resultado do julgamento da autoridade *a quo*, protocolou recurso voluntário, rebatendo as posições adotadas pela primeira instância, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações do despacho decisório, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

O conceito de insumo a ser utilizado na apuração dos créditos do PIS e da COFINS não cumulativos

A teor do relatado a Recorrente pretende modificar o entendimento adotado pela autoridade fiscal com a aplicação de um conceito amplo de insumo, onde os custos e despesas suportados pela empresa necessários a suas atividades, estariam incluídos nas operações possíveis de gerar créditos do PIS e da COFINS não cumulativa.

Ao definir a não cumulatividade do PIS e da COFINS a Emenda Constitucional nº 42/2002. incluiu o § 12º no art. 195 da CF. ***verbis***:

“§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas.”

As alterações promovidas pela EC nº 42 deixou à legislação infraconstitucional definir quais setores econômicos poderiam utilizar a forma de apuração não cumulativa das contribuições.

A regulamentação efetiva da utilização da não cumulatividade veio com a edição da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida posteriormente na Lei nº 10.637/2002 para o PIS e tratando da COFINS foi editado a Medida Provisória 135, de 30

de outubro de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003. O § 12º do art. 195 da CF atribui a legislação infraconstitucional determinar quais setores econômicos poderiam utilizar a não cumulatividade. Destarte, a própria norma constitucional definiu a existência de limites e restrições para a utilização da não cumulatividade.

A possibilidade de utilização de créditos para redução da contribuição devida das aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, foi prevista no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003. **Verbis**:

“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, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; “

O conceito de insumo, constante da Lei nº 10.833/2003, não foi perfeitamente delimitado, surgindo desta indeterminação, uma grande discussão sobre o alcance da palavra “insumo” inserida no texto legal, gerando diversos entendimentos sobre a matéria. As interpretações adotadas ocupam um vasto campo entre duas posições extremas. A primeira defendida em normas da Receita Federal, criando posições restritivas a utilização do conceito de insumo, conforme previsto no § 4º, do art. 8º, da Instrução Normativa SRF nº 404/2004.

“§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, 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;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.”

Outra linha de pensamento trata o conceito de insumo da forma mais abrangente possível, estendendo o seu conceito a toda e qualquer despesa realizada pela empresa para realização de suas atividades.

A Recorrente alega que o conceito da palavra insumo contida no inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003 teria este caráter geral e extensivo, onde os custos e despesas incorridos pela empresa ensejariam a possibilidade de utilização de créditos.

A posição que vem sendo adotada nas turmas do CARF vai no sentido da análise restritiva do conceito de insumo, como pode ser visto na decisão adotada no Acórdão nº 3301-00.423, que foi assim ementado:

Acórdão nº 3301-00.423 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 03 de fevereiro de 2010

Matéria Cofins Não-Cumulativa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004

INSUMOS. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

O conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e normalizado pela IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, inciso I, na apuração de créditos a descontar do PIS não-cumulativo, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária à atividade da empresa, mas tão somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei nº 10.637/02 que instituiu o PIS não-cumulativo, em seu art. 3º, § 3º, inciso I, de modo expresse, como regra geral, vedou o aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de pessoas físicas.

FRETE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO.

Gera direito a créditos do PIS e da Cofins não-cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim o transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que estejam estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. IMPOSSIBILIDADE.

São incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem.”

Neste sentido tem caminhado diversos julgados do CARF, ao se ater essencialmente aos conceitos definidos na norma ordinária para definir a procedência do crédito alegado pelos contribuintes, de outra forma não há o que trabalhar, pois se identificássemos a existência da não cumulatividade integral ao PIS e COFINS todo e qualquer despesa, sendo de serviço ou aquisição de insumos comporiam o quadro de créditos possíveis de redução da contribuição devida e não é o que observamos em todo arcabouço de legislação ordinária que lista uma série de definições e regras para fruição dos créditos.

Afastar por completo as restrições legais não é possível. De outra banda utilizar o conceito restritivo previsto na IN SRF 404/2004, ao meu sentir, também não é melhor solução para a questão, visto o conceito da Instrução Normativa, copiar o conceito do insumo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, entretanto, as contribuições incidem sobre o faturamento, gerando uma distorção na utilização daquele conceito para a não cumulatividade do PIS e da COFINS.

O conceito de insumo previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, esclarece que são possíveis de gerar créditos as aquisições de bens e serviços a serem utilizados na prestação de serviços ou na produção de bens. Acredito que o caminho para delimitar se as despesas incorridas geram ou não o crédito passa pela definição da atividade que gerou a despesa e sua interferência na prestação de serviços ou produção de bens. O ônus que se apresenta ao julgador será para cada caso, delimitar o serviço prestado ou o processo produtivo do contribuinte e dele extrair as atividades essenciais e necessárias a sua realização e partindo deste universo, identificar os custos e despesas que possibilitariam a utilização do crédito.

Com base nestas premissas passemos a análise dos produtos e serviços que a Recorrente pretende aproveitar como créditos na apuração das contribuições que foram glosados pela Fiscalização.

a) Insumo - Bens e serviços diversos

a1) Uniformes, vestuários, equipamentos de proteção, uso pessoal, materiais de limpeza, desinfecção e higienização

Entendo que todos estes produtos e serviços estão diretamente ligados ao processo produtivo da Recorrente e por diversas normas tanto sanitárias quanto trabalhistas são de uso obrigatório para o seguimento onde atua a empresa. Assim, entendo que assiste razão ao recurso para estes produtos e serviços devendo ser afastadas as glosas referentes uniformes, vestuários, equipamentos de proteção, uso pessoal, materiais de limpeza, desinfecção e higienização.

a2) Análises laboratoriais

As despesas referentes a análises laboratoriais obedecem normas técnicas e atendem determinações normativas e de controle da produção. Entendo que tais despesas estão vinculadas ao processo produtivo devendo ser afastadas as glosas da Fiscalização.

a3) Lâmpadas, reatores, fusíveis, correias, rolamentos, mangueiras, bomba, estator para bomba, caldeira de giração vapor alta pressão e sistema de tratamento térmico consistor

Os equipamento constantes deste tópico são produtos que se incorporam ao ativo da empresa, fato salientado no recurso voluntário, que ao tratar da caldeira de giração vapor alta pressão e sistema de tratamento térmico consistor, confirma que tais produtos são parte do ativo da empresa, mas, por estar vinculado ao processo produtivo poderiam estar aptos a auferir créditos.

O fato de equipamento constantes do ativo estarem vinculados ao processo produtivo não permite o creditamento na forma de insumo. A legislação nestes casos, permite a utilização de créditos com regras próprias que ocorrer por meio de custos de depreciação.

Portanto para os produtos deste tópico correto a glosa realizada pela fiscalização.

a4) Lubrificantes, inibidor de corrosão, anticogelante propilenoglicol e polímero utilizado no tratamento de água

Os produtos constantes deste tópico estão diretamente ligados as atividades de manutenção de máquinas e equipamentos do processo produtivo. Ao meu sentir, tais despesas são vinculadas ao processo produtivo e aptas a serem creditadas na apuração do valor devido das contribuições.

a5) Despesas com Operador Logístico

As movimentações de carga tanto de produtos dentro do processo produtivo, e de produtos em elaboração e acabados são atividades intrínsecas as atividades fabris. Dentro do conceito de insumo utilizado neste voto, entendo que os custos referentes a movimentação de carga e produtos acabados, mesmo quando realizados por terceiros, desde que pessoas jurídicas, são despesas referentes ao processo produtivo e aptas a gerar créditos na apuração das contribuições não cumulativas.

b) Produtos para movimentação de cargas e embalagens, pallets utilizados no transporte interno de produtos e/ ou como embalagem de proteção, no transporte dos produtos vendidos

A Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais debateu a matéria em recente decisão prolatada na sessão de 12/12/2017 no Acórdão 9303-006.068, que decidiu pela possibilidade de creditamento das operações referentes a movimentação de carga, pallets e embalagens. Por concordar com a posição adotada na Terceira Turma, peço vênha para adotar

quanto a esta matéria o voto do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas e fazer dele as minhas razões de decidir quanto a esta matéria.

A Contribuinte é pessoa jurídica que, nos termos do art. 2º do seu Estatuto Social (fls. 41 a 63), exerce atividade econômica na área de alimentos e tem por objetivos sociais:

Art. 2º A Sociedade objetiva, com base na colaboração recíproca a que se obrigam seus associados, promover:

I - o estímulo, o desenvolvimento e a defesa de suas atividades econômicas de caráter comum;

II - A importação, a exportação, a industrialização e a comercialização em comum de sua produção agrícola, produção animal em geral, pecuária e de hortifrutigranjeiros, industrializada ou em espécie, tais como carnes, ovos, peixes, frutas, cereais, verduras, legumes, gorduras, condimentos em geral; café e ervas para infusão, laticínios, margarinas e derivados de soja, massas alimentícias, farinhas e fermentos em geral; doces, pós para fabricação de doces, açúcar e adoçantes em geral, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, xaropes e sucos em geral; animais vivos e ovos para incubação; alimentos para animais; plantas e flores naturais, etc, nos mercados locais, nacionais ou internacionais;

Em razão de sua atividade econômica, sujeita-se a controles e exigências de diversos órgãos públicos, exemplificativamente: Agência Nacional de Vigilância Sanitária ANVISA, Ministério da Agricultura, Serviço de Inspeção Federal, Ministério da Saúde.

Pela peculiaridade da atividade econômica que exerce, fica obrigada a atender rígidas normas de higiene e limpeza, sendo que eventual não atendimento das exigências de condições sanitárias das instalações levaria à impossibilidade da produção ou na perda significativa da qualidade do produto fabricado.

No que concerne às embalagens utilizadas para transporte no processo produtivo da Contribuinte, uma vez essenciais, pertinentes e relevantes para obtenção do produto final, há de se considerarem as mesmas como insumos. As embalagens são realmente necessárias à armazenagem/conservação do produto nas diversas fases do processo produtivo.

Considerando-se a atividade própria da Contribuinte, tem-se que os “pallets” utilizados para armazenagem e movimentação das matérias-primas e produtos na etapa da industrialização e na sua destinação para venda, também devem ser considerados como insumos.

Para atendimento das exigências sanitárias impostas pelos órgãos públicos responsáveis pelo controle e fiscalização, na movimentação e na armazenagem das matérias-primas e dos bens a serem utilizados na fabricação do produto final, e dos produtos finais em si, não pode haver contato com o chão, justamente para se evitar a contaminação por microorganismos, constituindo-se em mais uma das razões pelas quais é imprescindível a utilização dos “pallets” na cadeia produtiva.

Levando-se em conta a significativa quantidade de matérias-primas e produtos que serão empregados no processo produtivo e que precisam ser armazenados e transportados no ambiente fabril, é indispensável à Contribuinte utilizar-se de mecanismos e ferramentas que, além de garantirem a observância das normas de higiene e limpeza, impostas pela ANVISA, otimizem o seu processo produtivo. Há de ser destacada, nesse aspecto, a desnecessidade do consumo do produto em contato direto com o bem produzido, admitindo-se o emprego indireto no processo de produção para caracterizar-se determinado bem como insumo.

Assim, os pallets guardam nítida relação de pertinência, relevância e essencialidade com a atividade produtiva do Sujeito Passivo, constituindo-se em insumos do processo produtivo e da fase de comercialização passíveis de creditamento de PIS e COFINS não-cumulativos.

Com relação a esse item, essa 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais proferiu decisão em casos análogos, nos processos administrativos nºs 10925.720046/201212 e 10925.720686/201222, na sessão realizada, em que receberam a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INDÚSTRIA AVÍCOLA. INDUMENTÁRIA. A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito DO PIS/COFINS.

PIS/COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. ALÍQUOTA.

Após a alteração veiculada pela Lei nº 12.865, de 2013, expressamente interpretativa, indiscutivelmente, os insumos da indústria alimentícia que processem produtos de origem animal classificados Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18, adquiridos de não contribuintes farão jus ao crédito presumido no percentual no percentual de 60% do que seria apurado em uma operação tributada.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS

As leis instituidoras da sistemática não-cumulativa das contribuições PIS e COFINS, ao exigirem apenas que os insumos sejam utilizados na produção ou fabricação de bens, não condicionam a tomada de créditos ao "consumo" no processo produtivo, entendido este como o desgaste em razão de contato físico com os bens em elaboração. Comprovado que o bem foi empregado no processo produtivo e não se inclui entre os bens do ativo permanente, válido o crédito sobre o valor de sua aquisição.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Nos termos do § 4º do art. 3º das Leis 10.637 e 10.833 "o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes".

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

TAXA SELIC. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.

REP Provido em Parte e REC Provido em Parte

Acordam os membros do Colegiado, por maioria, em dar provimento parcial aos recursos especiais da Fazenda Nacional e do sujeito passivo, nos seguintes termos: I) recurso especial da Fazenda Nacional: a) limpeza e desinfecção: por maioria, em negar provimento. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator) e Carlos Alberto Freitas Barreto; b) embalagens utilizadas para transporte: por maioria em negar provimento. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Carlos Alberto Freitas Barreto; c) despesas de períodos anteriores: por maioria, em negar provimento. Vencido o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres; d) serviços de lavagem de uniformes: pelo voto de qualidade, em dar provimento. Vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Valcir Gassen, Vanessa Marini Cecconello e Maria Teresa Martinez López; e) percentual de crédito presumido: por unanimidade, em negar provimento; f) juros sobre multa de ofício: por maioria, em dar provimento. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Maria Teresa Martinez López; e II) recurso especial do sujeito passivo:

a) indumentária: por maioria, em dar provimento. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas e Carlos Alberto Freitas Barreto; e b) pallets: por maioria, em dar provimento. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator) e Carlos Alberto Freitas Barreto. Designados para redigir os votos vencedores o Conselheiro Júlio César Alves Ramos em relação às letras "a", "b" e "c" do item I e letra "b" do item II; e o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho em relação à letra a do item II. (grifou-se)

Há, ainda, de se examinar a caracterização dos materiais de acondicionamento e transporte plástico de coberto e filme plástico do tipo "stretch" – como insumos passíveis de gerar crédito de PIS/Pasep. Na linha relacional traçada no presente voto, considerando-se que as mercadorias para serem devidamente armazenadas e transportadas após a produção, até chegarem ao consumidor final, exigem a utilização do plástico de coberto e do filme plástico do tipo "stretch", é nítida a relação de pertinência, relevância e essencialidade com o processo produtivo, sendo imprescindível o seu reconhecimento como insumo.

Por fim, cumpre consignar que os itens, analisados no presente recurso especial, são empregados na "palletização" dos produtos a serem estocados e transportados pela Contribuinte, procedimento indispensável à correta armazenagem dos produtos face ao tamanho reduzido das embalagens individuais e, mais ainda, ao atendimento de exigências das normas de controle sanitário da área de alimentos, consoante Portaria SVS/MS (Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde) nº 326/1997.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, mantendo-se o reconhecimento ao direito creditório da Contribuinte. "

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o recurso especial da Fazenda Nacional foi conhecido e, no mérito, o colegiado negou-lhe provimento.

c) Dos bens e serviços utilizados como insumos - Contabilizados em contas contábeis que não geram créditos

Para este item tanto o relatório fiscal que serviu de base para a exigência, quanto a decisão da primeira instância deixaram claro que as contas contábeis apresentadas pela Recorrente não correspondem a bens aptos a gerar créditos e caso a recorrente tenha cometido equívocos em alocar despesas nestas contas contábeis deveria deixar claro tais equívocos comprovados por meio de documentos fiscais e contábeis.

No recurso voluntário a Recorrente volta a defender que as contas contábeis glosadas pela Fiscalização corresponderiam a produtos que possibilitassem o direito creditório e cita especificamente duas contas "3350576 PRD DIFERENÇAS DE PREÇOS MATERIAL IMPRODUTIVO" e "1970674 TRANSITÓRIA TIVO PERMANENTE - DESEMB DE IMPORTAÇÃO".

Para a primeira conta contábil afirma que podem existir equívocos e como tal situação foi aventada pela Fiscalização e também pela decisão da DRJ caberia a Autoridade Fiscal verificar tais equívocos, entendendo que não pode prosperar o pleito da Recorrente, conforme bem detalhado no relatório fiscal e na decisão da primeira instância a obrigação de justificar os créditos é da Recorrente e caso existam equívocos na alocação de despesas em contas contábeis cabe a Recorrente demonstrar de forma clara e comprovada tais equívocos para fazer jus a tais créditos. Como tal procedimento não foi adotado pela Recorrente, não existe reparo a ser feito na decisão da DRJ.

Quanto a segunda conta a Recorrente pede que seja permitida a utilização de créditos referentes a despesas aduaneiras de desembaraço de importação, entendendo que tais despesas não estão vinculadas ao processo produtivo da Recorrente, tratam-se de despesas referentes a trâmites necessário para a importação de produtos e não estão vinculadas ao processo produtivo, portanto não podem ser utilizadas para auferir créditos na apuração das contribuições.

d) Dos bens e serviços utilizados como insumos - aquisição de pessoas físicas

A Recorrente pede que seja afastada todas as glosas referentes as aquisições de pessoas físicas. Neste ponto é mister ressaltar que a legislação veda o aproveitamento de crédito referente a aquisição de pessoas físicas, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003,

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

...

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

A Recorrente pede subsidiariamente, para que caso não seja considerada a integralidade dos créditos referentes a aquisição de pessoas físicas, seja considerado o crédito presumido referente as estas operações, nos termos previstos no art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Entretanto, pelo que se apresenta nos autos a Recorrente apresentou discussão quanto a

aplicação de alíquotas referentes ao crédito presumido, que serão enfrentados em momento posterior deste voto.

e) Dos serviços utilizados como insumos - aquisições sob CFOP que não geram créditos

A Fiscalização glosou despesas referentes a aquisições referente a sete CFOP que não dariam direito ao crédito: CFOP 1407 (Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria esta sujeita ao regime de substituição tributária), CFOP 1551 (Compra de bem para o ativo imobilizado), CFOP 1556 (Compra de material para uso ou consumo), CFOP 1949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), CFOP 2303 (Aquisição de serviço de comunicação por estabelecimento comercial), CFOP 2407 (Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária) e CFOP 2556 (Compra de material para uso ou consumo).

Para as aquisições de produtos com substituição tributária, entendo que a legislação exige a tributação do PIS e da COFINS na etapa anterior, nestes casos tal tributação não existe. Assim, nas operações que envolvem produtos com substituição tributária não é possível a fruição de créditos.

Quanto as outras operações citadas neste tópico, entendo que a glosa baseada unicamente nos códigos de CFOP pode ser utilizada como razão para glosa, entretanto é possível que em determinadas operações seja possível o creditamento destas despesas. Neste caminho caberia a Recorrente detalhar os produtos destes itens que seriam utilizadas no processo produtivo. Neste ponto o recurso voluntário cita especificamente as despesas com água e esgoto. A partir do conceito de insumo utilizado neste voto, conforme detalhado alhures, entendo que são aptos a gerar créditos as despesas referentes água utilizada na linha de produção exclusivamente, cabendo a Recorrente fazer as provas necessárias para comprovar os gastos com água utilizada na linha de produção.

Quanto aos demais itens, em que pese o relatório de diligência fiscal e as manifestações da Recorrente, os produtos que estão abarcados na atividade de manutenção de equipamentos já foi abordado em item anterior deste voto e aqueles que por força da legislação devem ser incluídos no ativo podem ser objeto de créditos, mas dentro das regras legais para créditos sobre bens do ativo.

Portanto neste tópico somente são admitidos os créditos referentes as despesas com água e esgoto utilizados na linha de produção, cabendo a Recorrente fazer as provas necessárias para comprovar estes gastos.

f) Dos fretes de produtos acabados e/ou fretes de matéria prima

Quanto as glosas de frete, a Recorrente afirma como possíveis de gerar créditos, as despesas de frete para transporte de matérias primas e de produtos acabados entre seus estabelecimentos.

As diversas situações em que o custo de frete é utilizado nas atividades empresariais demonstra a dificuldade em definir quando estes custos são possíveis de gerar créditos na apuração do PIS e da Cofins. Intensa tem sido a discussão neste Conselho sobre a

matéria, exigindo a manifestação para cada um dos tipos de frentes pleiteados no recurso pela Recorrente.

Quanto a primeira hipótese de frete pretendida pela Recorrente, entendo que o transporte de matérias primas compõe o custo destas mercadorias e sendo suportado pela Recorrente podem ser utilizados para auferir créditos.

Quanto a segunda hipótese do transporte de produtos acabados entre estabelecimentos. Segundo a Recorrente estão associados ao transporte de produtos entre as unidades fabris e os centros de distribuição. Para esta matéria, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, em recente julgado, entendeu por considerar como possíveis de gerar créditos as despesas de frete de produtos acabados entre estabelecimentos das empresas. A decisão da CSRF no Acórdão 9303-005.15 foi assim ementada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/09/2008

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na “operação” de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo “frete na operação de venda”, e não “frete de venda” quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições.

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE ESTABELECIMENTOS

Os fretes na transferência de matérias-primas entre estabelecimentos, essenciais para a atividade do sujeito passivo, eis que vinculados com as etapas de industrialização do produto e seu objeto social, devem ser enquadrados como insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02. Cabe ainda refletir que tais custos nada diferem daqueles relacionados às máquinas de esteiras que levam a matéria-prima de um lado para o outro na fábrica para a continuidade da produção/industrialização/beneficiamento de determinada mercadoria/produto.

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

Transcrevo a seguir trecho do voto condutor do Acórdão da CSRF referente aos frete de produtos acabados entre estabelecimentos que peço vênia para incluir no meu voto e fazer dele minhas razões de decidir.

Em relação ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, que ressurgiu com a discussão acerca do direito ao crédito de PIS e de Cofins sobre as despesas com fretes de transferência de produtos acabados entre os seus estabelecimentos, entendo que lhe assiste razão.

Eis que os fretes de produtos acabados em discussão, para sua atividade de comercialização, são essenciais para a sua atividade de “comercialização”, eis que:

- Sua atividade impõe a transferência de seus produtos para Centros de Distribuição de sua propriedade; caso contrário, tornar-se-ia inviável a venda de seus produtos para compradores das Regiões Sudeste, Centro-Oeste e Nordeste do país;*
- Os grandes consumidores dos produtos industrializados e comercializados pelo sujeito passivo, possuem uma logística que não mais comporta grandes estoques, devido à extensa diversidade de produtos necessários para abastecer suas unidades, bem como devido ao custo que lhes geraria a manutenção de locais com o fito exclusivo de estocagem, visto a alta rotatividade dos produtos em seus estabelecimentos; O que, impõe-se para fins de comercialização e sobrevivência da empresa, os Centros de Distribuição;*
- O sujeito passivo, que possui sede em Porto Alegre, se viu obrigada a manter Centros de Distribuição em pontos estratégicos do país, considerando a localidade dos maiores demandantes de seus produtos.*

Considerando, então, a atividade do sujeito passivo, deve-se considerar os fretes como essenciais e, aplicando-se o critério da essencialidade, é de se dar provimento ao recurso interposto pelo sujeito passivo.

Não obstante à essa fundamentação e ignorando-a, cabe trazer que, tendo em vista que:

- A maioria dos fretes são destinados ao Centro de Distribuição da empresa, para que se torne viável a remessa dos produtos e são realizados com a demora usual de 15 dias até a chegada do produto, para conseguir atender a sua demanda de pedidos, o*

sujeito passivo, devido à demora no trânsito das mercadorias, já transacionou as mercadorias, sendo que ao chegarem as mercadorias ao destino muitas já se encontram vendidas; · A mercadoria já é vendida em trânsito, para quando chegar ao Centro de Distribuição já sair para a pronta entrega ao adquirente, descaracterizando, assim, um frete para mero estoque com venda posterior.

É de se entender que, em verdade, se trata de frete para a venda, passível de constituição de crédito das contribuições, nos termos do art. 3º, inciso IX, das Lei 10.833/03 e Lei 10.637/02 – pois a inteligência desse dispositivo considera o frete na “operação” de venda.

A venda de per si para ser efetuada envolve vários eventos. Por isso, que a norma traz o termo “operação” de venda, e não frete de venda. Inclui, portanto, nesse dispositivo os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda, dentre as quais o frete ora em discussão.

Dessa forma, voto por conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, dando-lhe provimento.

Portanto, quanto a discussão sobre frete, assiste razão à Recorrente no direito creditório referente as despesas de frete no transporte de matéria-prima e de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

g) Das aquisições sujeitas à alíquota zero ou com tributação suspensa

Quanto as aquisições sujeitas à suspensão ou alíquota zero, a legislação é clara em vedar a apropriação de créditos, cujas operações anteriores não sofreram a incidência das contribuições. O art. 3º, § 2º, II da Lei nº 10.833/2003, traz o diploma que veda tais créditos.

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

...

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em

produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(grifo nosso)

Assim, correta a glosa realizada pela Fiscalização.

h) Das despesas de aluguéis de granja

A discussão neste item restringe-se ao aluguel de granjas em área rural. A Fiscalização entendeu que a previsão legal para créditos nas despesas de aluguel restringe-se a prédios e máquinas e o aluguel de áreas rurais não estão previstas na legislação.

A Recorrente pede a aplicação de um conceito mais extensivo da legislação abarcando também o aluguel de granjas que estariam ligadas ao processo produtivo da Recorrente.

Entendo como correta a posição da Fiscalização, não vejo possibilidade de estender a previsão legal para os créditos referentes as despesas com aluguel de prédios e máquinas não estando incluídas nesta previsão legal o aluguel de granjas. Assim correta a glosa realizada.

i) Crédito extemporâneo referente a despesas de armazenagem e frete nas operações de venda

A decisão da DRJ quanto a esta matéria manteve a posição da Fiscalização que entendeu ser possível a utilização de créditos extemporâneo desde que exista a informação dos créditos na DACON correspondente ao período em que os créditos foram apurados. A Recorrente defende que tal exigência não seria necessária para utilização dos créditos.

A matéria foi enfrentada pela Terceira Turma da Câmara Superior no Acórdão 9303-004.562, onde foi decidido pela possibilidade da utilização dos créditos extemporâneos. O voto vencedor do Acórdão da lavra do Conselheiro Charles Mayer de Castro detalha a posição adotada pela maioria da turma e por concordar com a posição adotada pela Câmara Superior, peço vênias para incluir o voto condutor do Acórdão e fazer dele as minhas razões de decidir quanto a esta matéria.

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator.

Com a devida vênias, discordamos do il. Relator.

Já defendíamos na Câmara baixa, nada obsta que o contribuinte possa, em determinado trimestre-calendário, aproveitar-se de crédito de PIS/Cofins não aproveitado em trimestres-calendários anteriores.

Como as razões do nosso convencimento coincidem com o adotado no Acórdão nº 3202001.617, de 19/03/2014, proferido

pela 2ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em julgamento do qual participamos, passamos a transcrever o voto do seu relator, o Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, adotando-o como o fundamento da nossa divergência:

"Para a DRJ, o entendimento da fiscalização foi correto, pois na sua ótica era inadmissível apurar créditos extemporâneos sem retificar os DACONs e DCTFs anteriores. Eis suas palavras:

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA DACION.

A apuração extemporânea de créditos só admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacion.

No entanto, em janeiro de 2015, nossa Turma julgou que é possível, sim, o desconto de créditos extemporâneos de PIS/COFINS não-cumulativos, no julgamento do PAF nº 12585.000064/200911 (somente ficou vencida a douta Conselheira-Presidente, Irene Souza da Trindade Torres Oliveira).

Com efeito, as Linhas 06/30 e 06/31 do DACION, denominadas respectivamente de "Ajustes Positivos de Créditos" e de "Ajustes Negativos de Créditos", contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração.

Igualmente, no "Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – (EFDPI/ Cofins)", constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, há previsão expressa de o contribuinte lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (COFINS). Observe-se:

2.5 - BLOCOS DO ARQUIVO

Entre o registro inicial e o registro final, o arquivo digital é constituído de blocos, referindo-se cada um deles a um agrupamento de documentos e outras informações.

2.5.1- Tabela de Blocos

Bloco-Descrição

0-Abertura, Identificação e Referências

A-Documentos Fiscais Serviços (ISS)

C-Documentos Fiscais I – Mercadorias (ICMS/IPI)

D-Documentos Fiscais II – Serviços (ICMS)

F- Demais Documentos e Operações

M- Apuração da Contribuição e Crédito de PIS/PASEP e da COFINS

1-Complemento da Escrituração – Controle de Saldos de Créditos e de Retenções, Operações Extemporâneas e Outras Informações

9-Controle e Encerramento do Arquivo Digital

[...]

2.6.1.7. Bloco 1

bloco	Descrição	Registro	Nível	Ocorrência	Obrigatoriedade do Registro
1	Apuração de Créditos extemporâneo – Documentos e operações anteriores – PIS/PASEP	1101	3	1:N	O (se VL_CRED_EXT_APU do registro 1100 > 0)
1	Detalhamento do Crédito Extemporâneo, Vinculado a mais de um Tipo de Receita – PIS/PASEP	1102	4	1:1	O (se CST_PIS do registro 1101 for igual a 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 ou 66)

[...]

bloco	Descrição	Registro	Nível	Ocorrência	Obrigatoriedade do Registro
1	Apuração de Créditos extemporâneo – Documentos e operações anteriores – COFINS	1501	3	1:N	O (se VL_CRED_EXT_APU do registro 1500 > 0)
1	Detalhamento do Crédito Extemporâneo, Vinculado a mais de um Tipo de Receita – COFINS	1502	4	1:1	O (se CST_PIS do registro 1501 for igual a 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 ou 66)

As sobreditas previsões no DACON e na EFD buscam cumprir o disposto no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, segundo o qual “o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”.

Além disso, é preciso frisar que a única consequência legal para o preenchimento incorreto do DACON são as multas previstas no art. 7º Lei nº 10.426/2002.

Confira-se:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

§ 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON

ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo."

Como se vê, o art. 7º Lei nº 10.426/2002 prevê, apenas, multa em caso de incorreções no DACON e a intimação do contribuinte para corrigi-las, de modo a reduzir tais sanções. Não há, por conseguinte, previsão legal para glosar os créditos da não-cumulatividade por eventuais equívocos no DACON.

Pelo mesmo raciocínio, não é possível indeferir o PER pelo simples fato deste abranger mais de um trimestre, em decorrência da apuração extemporânea, permitida, dos créditos pelo contribuinte.

Acrescente-se, ainda, que o referido crédito tem por fundamento o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c art. 16 da Lei nº 11.116/2005, podendo ser utilizado tanto na dedução da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno, quanto na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB, observada a legislação específica. Eis os seus termos:

(Lei nº 11.033/2004)

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

(Lei nº 11.116/2005)

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Em tais créditos, colha-se os seguintes precedentes do CARF julgados à unanimidade:

Processo nº 16349.000033/200814

Relator JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA

Sessão de 24/07/2014

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DA COFINS NÃOCUMULATIVA. ART. 8º, DA LEI Nº 10.925/04. AGROINDÚSTRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PARA COMPENSAR COM OUTRO TRIBUTO.

O aproveitamento de crédito presumido da COFINS, de que trata o Art. 8º, da lei nº 10.925/04, para compensar com outros tributos, não é permitido para as agroindústrias, ainda que eles se acumulem em razão de vendas com tributação suspensa, não tributadas, tributadas à alíquota zero ou isentas.

COFINS NÃOCUMULATIVA. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

O art. 16, da Lei nº 11.116/2005, autoriza a utilização dos créditos do PIS e COFINS não-cumulativos se eles tiverem sido acumulados em razão das vendas dos produtos com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/COFINS.

[Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros da Silva Nogueira, Ângela Sartori e Cláudio Monroe Massetti (Suplente)].

Processo 15586.001201/201048

Relator JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/09/2008

CUSTOS DE PRODUÇÃO. CRÉDITOS.

Os custos incorridos com serviços de desestiva/produção (descarregamento, movimentação, acondicionamento e armazenagem das matérias-primas no armazém alfandegado), geram créditos dedutíveis da contribuição apurada sobre o faturamento mensal e/ ou passíveis de ressarcimento.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. SALDO TRIMESTRAL. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. De acordo com o art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, o crédito de um determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes, e o fato da Lei nº 11.116/2005, autorizar o ressarcimento do saldo de créditos somente no término do trimestre, não quer dizer que não poderão ser aproveitados créditos apurados em outros trimestres. Recurso Voluntário Provido

[Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Márcio Canuto Natal e Bernardo Motta Moreira.]

Ademais, é dever da fiscalização apurar os créditos e os débitos nos tributos não-cumulativos, refazendo se for o caso cálculos efetuados pelo contribuinte, na forma da legislação tributária. Não pode a fiscalização indeferir o ressarcimento ou glosar os créditos não-cumulativos, por alegado vício formal no preenchimento das obrigações acessórias, sem sequer intimar o contribuinte para retificar os supostos equívocos nem examinar se os créditos procedem ou não, deixando indevidamente de corrigir, de ofício, os erros eventualmente cometidos pelo contribuinte.

Acolho, nessa linha, o mesmo entendimento firmado sobre a matéria pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em 01/09/2011, no PAF. nº 13981.000184/200495, cujo Voto da lavra do Ilmo. Conselheiro EMANUEL ASSIS transcrevo abaixo, integrando-o a minha fundamentação:

Para mim, na situação em tela não há necessidade de a contribuinte retificar o Dacon antes, para somente após aproveitar os créditos em período seguinte. No curso de uma fiscalização ou diligência, constatado incongruência nos dados do Dacon (ou de outra declaração entregue pelos contribuintes, inclusive a DCTF), os cálculos do tributo devido devem ser refeitos de modo a resultar em lançamento de ofício ou em proveito do sujeito passivo. Na hipótese de incongruência favorável ao contribuinte nada impede que a administração tributária adote as providências cabíveis, dispensando-se exigências que podem ser supridas por ato da própria administração. É o que se dá no caso sob análise, já que o processamento do Dacon pode ser feito pela RFB. Para tanto basta instituir controles nos sistemas eletrônicos, a registrar a alteração feita.

Não me parece razoável que, após a contribuinte explicar a apuração do crédito em período seguinte e requerer o aproveitamento extemporâneo, dentro do prazo decadencial, sem que haja dúvida sobre o direito alegado este lhe seja negado sob a justificativa de não ter sido retificada previamente uma obrigação acessória.

O fato de o Dacon não ter sido retificado há de ser relevado, por não haver dúvida quanto ao crédito correspondente às aquisições das notas fiscais acima mencionadas.

Na linha da interpretação ora adotada, já existe, inclusive, decisão de Superintendência da RFB dizendo da desnecessidade de retificação de DCTF, em hipótese que se afigura semelhante à presente situação. Refiro-me à Solução de Consulta da Disit da 3ª RF nº 35, de 30/08/2005, com o seguinte teor, verbis:

ASSUNTO: Obrigações Acessórias

EMENTA: COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. A compensação de créditos tributários declarados como saldos a pagar na DCTF com créditos apurados em eventos supervenientes ao período de apuração daqueles créditos tributários obriga o sujeito passivo à entrega de Declaração de Compensação, sendo desnecessária a entrega de DCTF retificadora que tenha por fim informar a compensação efetuada. DCTF é confissão relativa e que a RFB não pode tê-la como definitiva, omitindo-se de realizar as diligências necessárias à apuração na contabilidade e escrita fiscal.

Pelos fundamentos acima, e levando em conta o § 4º do art. 3º, tanto da Lei nº 10.637/2002 (PIS) quanto da Lei nº 10.833/2003 (Cofins), segundo o qual o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, dou provimento parcial para admitir os créditos relativos às aquisições das notas fiscais de fornecedores anexadas à Manifestação de Inconformidade e aproveitadas no mês seguinte ao de emissão."

Forte nessas razões, entendo que ao recurso especial interposto pela Procuradoria deve-se negar provimento.

Portanto, assiste razão à Recorrente quanto ao aproveitamento dos créditos extemporâneos.

j) Dos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos em data anterior a 01/05/2004

O art. 31 da Lei nº 10.685/2004 veda de forma expressa o desconto de créditos referentes a depreciação ou amortização de bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos em data anterior a 30 de abril de 2004.

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

A Recorrente alega que a matéria foi objeto de julgamento pelo Poder Judiciário em que teria sido decidido pela inconstitucionalidade da vedação prevista no art. 31 da Lei nº 10.685/2004. Entretanto, a decisão está submetida a repercussão geral e não possui um posicionamento definitivo que possa afetar os julgamentos deste colegiado, visto a impossibilidade no âmbito do CARF de discutir constitucionalidade de lei tributária.

Diante da vedação legal, não pode prosperar a pretensão da Recorrente em aproveitar créditos referentes a depreciação de bens do ativo imobilizado que foram adquiridos em data anterior a 30/04/2004.

k) Dos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado

A Fiscalização realizou glosas referentes a depreciação de bens do ativo imobilizado, utilizando duas situações distintas. A primeira diz respeito à impossibilidade, segundo a Fiscalização, da Recorrente utilizar a depreciação no prazo de 48 meses para edificações e benfeitorias, sendo necessário que o prazo seja de 300 meses conforme normas da Receita Federal. O segundo motivo para parte das glosas, diz respeito à falta de identificação das máquinas e equipamentos, impossibilitando a identificação dos bens submetidos à depreciação. As motivações para as glosas deste tópico, foram assim descritas no Relatório Fiscal.

A planilha de memória de cálculo denominada “MÁQUINAS 1”, apresentada pelo contribuinte, relacionou itens relativos a edificações e benfeitorias de seu ativo imobilizado (Fab Óleo Soja Toledo, Fabr.Linguix Duque, GJ Matr Fgo Prod CV, entre outros) e que foram depreciadas em 48 meses para fins de crédito de PIS/COFINS. Nesses casos, foram apuradas as diferenças entre as depreciações calculadas pelo contribuinte (em 48 meses) e a depreciação correta, conforme o disposto na IN SRF nº 162/1998 (prazo de 300 meses para edificações e benfeitorias) e foram glosadas as diferenças.

A planilha de memória de cálculo denominada “MÁQUINAS 2”, apresentada pelo contribuinte, relacionou diversos outros bens, máquinas e equipamentos incorporados ao seu ativo imobilizado e depreciados em 48 meses. Nesta planilha foram identificados diversos itens relacionados a materiais de construção utilizados em edificações e benfeitorias (TIJOLO FURADO 6 FUIROS, Telha P.P. G. 0,5 7800mm Ral 9003, CIMENTO CP II 32, entre outros) e que também foram depreciados pelo contribuinte à razão de 1/48 avos para cada mês, em desacordo com a legislação. As diferenças em relação à depreciação normal de 300 meses para estes itens foram glosadas.

Já, a planilha de memória de cálculo denominada “MÁQUINAS 3”, apresentada pelo contribuinte, relacionou diversos itens de seu ativo imobilizado também depreciados em 48 meses. Porém, nessa planilha não há nenhuma descrição ou identificação dos bens que estão sendo depreciados à razão de 1/48 (um quarenta

e oito avos) por mês. Assim, foi o contribuinte novamente intimado, através do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 005/00555 (fls. 2388 e seguintes) a informar a descrição detalhada desses bens que estão sendo depreciados, sob pena de glosa dos créditos associados..

No recurso voluntário, a Recorrente alega que a legislação não determina que a depreciação ocorra no prazo de 48 meses, sendo uma faculdade a ser utilizada pelo Contribuinte e não faz nenhuma alegação quanto a ausência de descrição das máquinas e equipamentos.

A possibilidade de utilização de um prazo menor para depreciação foi prevista no art. 3º, § 14º da Lei nº 10.833/2003

*§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, **relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado**, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(grifo nosso)*

A lei de forma clara permite a depreciação no prazo menor, somente as aquisições de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado. As glosas promovidas pela Fiscalização tratam da aplicação do prazo menor de depreciação relativos a edificações e benfeitorias, que não estão previstas na legislação. Assim, correta a glosa realizada pela Autoridade Fiscal.

Em relação a segunda motivação para as glosas de depreciação. A Recorrente não questionam o entendimento adotado pela Fiscalização, não sendo apresentado nenhum documento ou informação que pudesse levar a efetiva individualização e identificação de parte dos bens que a Recorrente pretende auferir créditos. Portanto, nesta matéria não existindo uma alegação específica contra o trabalho fiscal, as glosas devem ser mantidas nos termos apurados pela Fiscalização.

I) Dos créditos presumidos

Quanto a esta matéria a Recorrente pede que seja utilizado as alíquotas de que trata a Lei 10.925/2004, em relação aos bens produzidos e não aos adquiridos.

A matéria foi resolvida com a redação adotada no § 10º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, que ficou assim redigido.

" Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a: (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013)

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

...

§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos. (Incluído pela Lei nº 12.865, de 2013)"(grifo nosso)

A observação do texto legal deixa sedimentado que o percentual a ser aplicado é de 60% (sessenta por cento) aos insumos utilizados nos produtos referidos no inciso I do § 3º art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

m) Das despesas com alugueis de máquinas e equipamentos

Consta do art. 3º, IV da Lei nº 10.833/2003 a permissão para utilização de créditos referentes as despesas de aluguel de máquinas e equipamentos. In verbis.

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

...

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

A determinação legal não restringiu a utilização dos créditos somente as máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo. A premissa legal é que as máquinas e equipamentos sejam utilizados nas atividades da empresa. Entendo, que o conceito de atividades da empresa não implica na necessidade de que sejam os bens locados utilizados no processo produtivo. As exigências da norma exigem o pagamento a pessoa jurídica e a utilização nas atividades da empresa. Portanto, para esta matéria assiste razão aos argumentos da Recorrente, devendo ser afastada as glosas referentes as despesas com alugueis de máquinas e equipamentos pagos a pessoa jurídica.

n) Dos fretes prestados por pessoas física e fretes na operação de venda

Quanto aos fretes prestados por pessoas física a legislação exige que os custos referentes a prestação de serviços sejam de pessoa jurídica. Assim, não assiste razão a Recorrente quanto a esta matéria.

A Recorrente também pede o aproveitamento de fretes referente as operações de venda. A legislação permite o aproveitamento de tais despesas, entretanto, a negativa do aproveitamento dos créditos pela fiscalização se deu pela ausência de comprovação documental dos valores e serviços supostamente vinculados ao frete na operação de venda. Neste ponto, o recurso voluntário não logrou comprovar a efetiva despesa com fretes na operação de venda. Destarte as glosas realizadas deve ser mantida.

o) Glosa créditos de Notas Fiscais de aquisição para revenda

Quanto aos insumos agrícolas, a Fiscalização identificou que a Recorrente auferiu créditos presumidos referentes a aquisição de insumos agrícolas de pessoas físicas com base no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro

de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Nos termos do relatório fiscal, foram glosados aquisições de produtos referentes a Notas Fiscais de produtos adquiridos para revenda. Nos termos previstos na legislação o crédito presumido refere-se a produtos adquiridos para industrialização. Em que pese os argumentos constantes do recurso voluntário, que tais produtos fariam parte do processo produtivo da Recorrente, não foram trazidos elementos no recurso voluntário que pudessem contrapor a afirmação do despacho decisório que listou produtos cujas Notas fiscais constavam que os produtos foram adquiridos para revenda. Portanto, nesta matéria não assiste razão ao recurso.

p) Das despesas referentes à energia elétrica e energia térmica

Foram glosados pela Fiscalização os valores relativos as despesas com serviços de gerenciamento de energia elétrica e agenciadora de energia elétrica e despesas com serviço de medição de motores elétricos. Os argumentos da Fiscalização caminham no sentido de que os serviços de gerenciamento e agenciamento não constituem consumo de energia elétrica.

Sem dúvida os serviços referentes a agenciamento e gerenciamento não correspondem a consumo de energia elétrica, entretanto, é inequívoco que tais despesas estão vinculadas a energia elétrica e portanto, ao meu sentir, também estão aptas a gerar créditos na apuração das contribuições não cumulativas.

Assim, nesta matéria cabe razão aos argumentos do recurso.

Por fim, consta do recurso, diversas alegações de ofensa a princípios constitucionais. Quanto a esta matéria, este colegiado está impedido de se manifestar, diante da emissão da súmula nº 2 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009, que veda o pronunciamento sobre constitucionalidade de lei tributária.

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para acatar a possibilidade de se apurar créditos de PIS e da COFINS não cumulativos referente a uniformes, vestuários, equipamentos de proteção, uso pessoal, materiais de limpeza, desinfecção e higienização; análises laboratoriais; lubrificantes, inibidor de corrosão, anticogelante propilenoglicol e polímero utilizado no tratamento de água; despesas com operador logístico; produtos para movimentação de cargas e embalagens, pallets utilizados no transporte interno de produtos e/ ou como embalagem de proteção, no transporte dos produtos vendidos; fretes de produtos acabados e fretes de matéria prima; crédito extemporâneo referente a despesas de

armazenagem e frete nas operações de venda; dos créditos presumidos -alíquota; das despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos; das despesas referentes à gerenciamento e medição de energia elétrica.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira

Voto Vencedor

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior

Na condição de Redator Designado para o Voto Vencedor, no que se refere exclusivamente à possibilidade de apropriação de créditos decorrentes do aluguel de granja na sistemática não cumulativa de apuração do PIS e da COFINS, passo a expor a fundamentação pertinente.

A discussão neste item restringe-se ao aluguel de granjas em área rural. A Fiscalização entendeu que a previsão legal para créditos nas despesas de aluguel restringe-se a prédios e máquinas e o aluguel de áreas rurais não estão previstas na legislação.

Nos termos do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/03 no caso da COFINS, bem como o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/02 para o PIS, resta autorizada a apropriação de créditos sobre alugueis de prédios utilizados nas atividades da empresa:

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

(...)

*IV aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a
pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;*

Em que pese o entendimento do nobre Relator no sentido de que o aluguel de áreas rurais não estão previstas na legislação, deve-se entender que as granjas devem ser entendidas no conceito de "prédios" "utilizados nas atividades da empresa" adotado pela legislação.

Não obstante, é possível identificar o conceito de "prédio rural" trazido pelo Estatuto da Terra (Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964.):

Art. 4º Para os efeitos desta Lei, definem-se:

*I " Imóvel Rural", o prédio rústico, de área contínua qualquer
que seja a sua localização que se destina à exploração extrativa
agrícola, pecuária ou agroindustrial,*

*quer através de planos públicos de valorização, quer através de
iniciativa privada;*

Por pertinente, trago a Solução de Consulta COSIT nº 331, de 21 de junho de 2017, que aborda tanto a questão do bem imóvel, compreendido além da definição leiga de prédio edificado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEPEMENTA: REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO ARRENDAMENTO AGRÍCOLA.

A pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep pode descontar créditos sobre aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, desde que obedecidos todos os requisitos e as condições previstos na legislação.

A remuneração paga pelo arrendatário em relação ao bem arrendado é denominada de aluguel, representando a retribuição pelo uso e gozo do bem imóvel.

*A Lei nº4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e a Lei nº8.629, de 25 de fevereiro de 1993, **definem "imóvel rural" como sendo o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial**, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada.*

É princípio geral de hermenêutica que onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir. Desta forma, o conceito de prédio contido no inciso IV do art. 3º da Lei nº10.637, de 2002, engloba tanto o prédio urbano construído como o prédio rústico não edificado.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso IV; Lei nº4.504, de 1964 (Estatuto da Terra); Lei nº8.629, de 1993; Decreto nº59.566, de 1966, art. 3º; e Decreto nº4.382, de 2002, art. 9º.

Nota-se que que o conceito de prédio albergado pela legislação tributária vai muito além do edifício, abrangendo tudo aquilo que, por natureza ou por acessão, seja bem imóvel destinado às atividades do locatário, inclusive o chamado bem imóvel rural rústico.

Pelo exposto, entendo que os prédios destinados às granjas e locadas pela Recorrente, evidentemente utilizadas na atividade da empresa, são considerados prédios para fins de apuração do crédito do PIS e da COFINS não cumulativos, nos exatos termos dos incisos IV dos arts. 3º das Leis nº 10.833/03 e Lei nº 10.637/02, uma vez que a legislação não faz qualquer distinção quanto à serem tais prédios urbanos ou rurais.

É como voto, para dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, apenas para conceder a possibilidade de se apurar créditos de PIS e da COFINS não cumulativos referente as despesas de aluguel de granjas.

(assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior

