



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.903364/2013-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-008.898 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente KAEFER AGRO INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

CRÉDITO. PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE

Os gastos incorridos para a aquisição de insumos tributados à alíquota ZERO não podem compor a base de cálculo para apuração dos créditos não cumulativos dessas contribuições por expressa disposição do artigo 3º, §2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003.

PALLETS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições.

FRETE. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de 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.

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM SUSPENSÃO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o

preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003.

A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente.

FRETE. TRANSFERÊNCIA ENTRE FILIAIS. ARMAZÉNS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

A transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos ou para armazéns geral, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS EM MANUTENÇÃO E LIMPEZA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas a aquisição de bens e serviços aplicados em manutenção de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, por representarem insumos da produção.

Todavia, caso tais gastos com manutenção adicionem vida útil superior a um ano às máquinas ou aos equipamentos em que aplicados, tais gastos devem ser incorporados ao ativo. Ainda assim há direito ao crédito, mas seguindo a sistemática de crédito de ativos (integral ou por depreciação).

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.

CRÉDITO. LABORATÓRIO. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE.

Há possibilidade de apuração de créditos sobre os dispêndios incorridos com exames laboratoriais dos insumos e produtos utilizados pela indústria na produção de alimentos, incluindo os gastos com coleta e transporte do material a ser examinado, constituem custo da produção, essenciais para o desenvolvimento da atividade produtora.

CORREÇÃO MONETÁRIA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 125.

No ressarcimento da contribuição não cumulativa não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando as glosas dos créditos das contribuições apuradas sobre despesas com pallets, uniformes e EPI, fretes de insumos pelo critério da essencialidade, bens e serviços de manutenção e dos gastos com os bens e serviços a seguir discriminados: a- créditos de ativos correspondente às máquinas e equipamentos presentes nas granjas e na fábrica de ração, especificamente os itens relacionados à informática utilizados no controle da temperatura ambiente e da qualidade do ar, manutenção de temperatura de contêineres, manutenção de câmara de ar, manutenção de leitor de código de barras, manutenção de empilhadeira elétrica, rebobinagem de motores; b- material de limpeza e desinfecção utilizado no frigorífico e em roupas, material para desratização; c- serviço de controle de qualidade, dedetização de frigorífico e fábrica de rações, coleta e transporte de resíduos da produção, manuseio de contêineres, controle e monitoramento de pragas, etiquetagem/repaletização, serviço de carga/descarga, estivada/paletizada, inspeção e monitoramento de carga, inspeção e monitoramento de embarque e serviço de laboratório, inclusive materiais de análise laboratorial e material utilizado para o transporte de amostras para laboratórios. E, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando as glosas dos fretes de insumos com suspensão e frete de produtos acabados para armazéns e estabelecimentos da mesma empresa. Divergiu o Conselheiro Marcos Roberto da Silva, que negava provimento ao recurso voluntário neste ponto.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marco Antonio Marinho Nunes, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de pedidos de ressarcimento de créditos da não cumulatividade do PIS da COFINS, por créditos acumulados em operações no mercado interno e nas exportações, em razão da aplicação do artigo 6º da Lei 10.833/2003, artigo 17 da Lei 11.033/2004 e art. 16 da Lei 11.116/2005, formalizados em PER/DCOMPs referentes aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2011, conforme tabela abaixo:

Pedidos de Crédito Vinculados				
Número	Tipo	Período	Valor	Processo
41296.44699.260313.1.5.08-5846	PIS - Exp	1º trim	526.080,56	10935.903369/2013-10
25252.00716.260313.1.5.08-1300	PIS - Exp	2º trim	643.683,79	10935.903355/2013-98
02739.45581.260313.1.5.08-4447	PIS - Exp	3º trim	760.318,52	10935.903357/2013-87
36971.21285.260313.1.5.08-7661	PIS - Exp	4º trim	638.693,24	10935.903359/2013-76
10496.51189.260313.1.5.10-8909	PIS - MI	1º trim	399.265,78	10935.903358/2013-21
17326.64442.260313.1.5.10-8627	PIS - MI	2º trim	388.238,68	10935.903363/2013-34
16416.04251.260313.1.5.10-8101	PIS - MI	3º trim	295.290,43	10935.903366/2013-78
12781.98423.260313.1.5.10-1618	PIS - MI	4º trim	390.519,38	10935.903362/2013-90
23485.55136.260313.1.5.09-4401	Cofins - Exp	1º trim	2.423.158,97	10935.903361/2013-45
19000.06612.260313.1.5.09-6907	Cofins - Exp	2º trim	2.964.846,50	10935.903365/2013-23
36431.89533.260313.1.5.09-4110	Cofins - Exp	3º trim	3.502.073,14	10935.903364/2013-89
22748.49282.260313.1.5.09-9636	Cofins - Exp	4º trim	2.941.859,76	10935.903370/2013-36
20504.47345.260313.1.5.11-4904	Cofins - MI	1º trim	1.839.042,21	10935.903360/2013-09
18003.28236.260313.1.5.11-0763	Cofins - MI	2º trim	1.788.250,88	10935.903371/2013-81
17215.04449.260313.1.5.11-0724	Cofins - MI	3º trim	1.360.125,62	10935.903368/2013-67
08289.26519.260313.1.5.11-9828	Cofins - MI	4º trim	1.798.755,94	10935.903353/2013-07

O presente processo trata da PER/DCOMP para ressarcimento de COFINS – Exportação, 3º trimestre de 2011, de número 36431.89533.260313.1.5.09-4110.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 11-29, foi conferido tratamento manual para a análise de todos os pedidos de ressarcimento. Para a verificação dos créditos, a fiscalização realizou algumas intimações para que a Recorrente apresentasse diversos documentos e arquivos digitais da escrituração fiscal e contábil, bem como a prestar informações acerca das operações que geraram os créditos pleiteados.

Nas respostas às intimações também foram apresentados arquivos digitais e informação com dados sobre as atividades desenvolvidas pela empresa, acompanhada de uma planilha contendo os demonstrativos analíticos de apuração dos créditos resumidos pelas linhas respectivas dos DICON - denominados “Fechamento Anual”, arquivos e demonstrativos estes utilizados no decurso da ação fiscal para as apurações devidas.

Com base em toda essa documentação, a fiscalização realizou a apuração dos créditos de PIS e Cofins referentes à aquisição de bens para revenda e bens e serviços utilizados como insumos no processo produtivo, realizando o cruzamento com os dados constantes da planilha demonstrativo apresentada pela Recorrente contendo a indicação dos montantes que geraram os créditos apurados, não tendo sido apurada nenhuma inconsistência entre os dados constantes dos documentos apresentados e os respectivos registros.

Toda essa auditoria fiscal realizada, documentação e conclusão fiscal foi reunida no processo de nº 10935.724309/2014-13, servindo de fundamento para os despachos decisórios emitidos para cada uma das PER/DCOMP referentes ao ano-calendário de 2011.

Para a análise dos créditos, a autoridade fiscal adotou o conceito de insumos previsto na Instrução Normativa SRF nº 404/2004, considerando-se como tal, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações

em função da ação diretamente exercida sobre o produto ou serviço, desde que os mesmos não estejam incluídos no ativo imobilizado da empresa.

A partir deste conceito de insumos, a fiscalização realizou glosas nos créditos, por entender que representavam situações que não se enquadravam no referido conceito ou não atendiam outros requisitos exigidos pela legislação para sua apropriação:

20. Tendo em vista a grande quantidade de operações e de tipos de bens e serviços elencados pelo contribuinte como aplicados na produção e, portanto, passíveis de gerar de créditos de PIS e Cofins, **a apuração foi dividida em duas partes: a) em 1º lugar, foram identificadas aquelas operações que por sua característica não eram passíveis de gerar o crédito respectivo, e que são identificadas nos demonstrativos elaborados pela fiscalização como sendo “sem intimação”, e b) em 2º lugar, as operações em que não foi possível a identificação da fase ou momento do processo produtivo em que os bens ou serviços eram aplicados e/ou qual era a utilidade de cada um, e que são identificadas nos demonstrativos da fiscalização como sendo vinculadas a determinado “Termo de Intimação Fiscal”.**

21. Tendo sido constatado que uma grande parcela das operações em que foram apropriados créditos de PIS e Cofins não atendiam aos requisitos exigidos pela legislação e a dificuldade prática de sua segregação por item específico, as mesmas foram agrupadas por tipo de bem/serviço vinculado, sendo que as páginas em que os demonstrativos contendo todas as operações excluídas dos cálculos podem ser visualizados encontram-se indicadas na planilha de apuração da base de cálculo dos créditos básicos referente ao ano-calendário de 2011 (fls. 1601/1602).

22. Conforme pode ser verificado nos demonstrativos, a maior quantidade de glosas refere-se às operações indicadas nos anexos ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, haja vista a grande quantidade de bens/serviços indicados pelo contribuinte como tendo sido aplicados no processo produtivo e que não foram passíveis de imputação sem maiores questionamentos.

23. **Importante se faz ressaltar que as glosas apresentadas nos diversos itens a seguir não se vinculam à necessidade do gasto efetuado, seja por ordem legal (legislação sanitária, trabalhista, etc) ou seja por ordem administrativa (assessoria, transporte, gastos com exportação, etc), mas sim em relação aos gastos com bens e serviços que sofram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida no decorrer do processo produtivo, independentemente de entrarem ou não em contato direto com os bens destinados à venda (vide item “12”). Ou seja, não são todos os gastos realizados pela empresa em suas atividades que podem ser objeto de creditamento de PIS e Cofins, mas somente aqueles aplicados ou consumidos diretamente na produção dos bens destinados à venda, excluindo-se de sua apuração as despesas indiretas havidas no decorrer do processo produtivo. (grifei)**

As glosas realizadas estão a seguir discriminadas (grifos acrescentados):

COMPRAS COM ALÍQUOTA ZERO – Decreto nº 6.426/2008

24. As compras de produtos químicos tributadas à alíquota zero não geram direito a crédito em conformidade com o disposto no art. 1º, inciso I, do Decreto nº 6.426/2008 (a partir de 08/04/2008) e art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO

25. No cálculo dos créditos foram apropriadas aquisições de bens para o ativo imobilizado e despesas indiretas da atividade de forma indevida, conforme informação prestada pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 (fls. 478/481).

PALLETS

26. Os bens utilizados no manuseio de cargas e no transporte (embarque e desembarque) de produtos não são passíveis de creditamento por não fazerem parte do processo produtivo da empresa e também por serem utilizados após a conclusão do processo produtivo. Além disso, este tipo de bem também não sofre desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas no decorrer da produção, não sendo incorporadas ao produto final no processo de industrialização.

GASTOS COM EXPORTAÇÃO

27. Os gastos realizados com a aquisição de serviços vinculados à operacionalização das exportações dos bens produzidos pela empresa não geram direito ao crédito por não terem sido utilizados no processo produtivo e por representarem um gasto efetuado posteriormente à conclusão do mesmo.

EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI E UNIFORMES

28. Por mais que representem uma obrigação estabelecida pela legislação, o fornecimento de EPI e uniformes não geram direito ao crédito por não serem aplicados diretamente aos bens produzidos.

29. Em relação aos uniformes disponibilizados pela empresa a seus funcionários, a própria legislação aplicável dispõe que somente podem ser objeto de creditamento no caso de serem fornecidas aos empregados por empresas que exerçam as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção (art. 3º, inciso X, das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

(...)

FRETES S/ COMPRAS COM SUSPENSÃO

31. Em conformidade com as disposições administrativas acerca do assunto, os fretes sobre compras de insumos representam parcela do custo dos produtos transportados, devendo, portanto, serem adicionados ao custo destes para fins de cálculo dos créditos básicos. Desta forma, os fretes relacionados às compras dos produtos "aves para abate", "farelo de soja" e "milho em grãos", serão excluídos no cálculo do crédito básico do PIS e da Cofins, haja vista que estes insumos não geram direito a apuração de crédito por representarem operações beneficiadas com a suspensão da incidência das referidas contribuições sociais (arts. 9º das Leis nº 10.925/2004 e 54 da lei nº 12.350/2010).

32. Sendo que o contribuinte faz jus ao crédito presumido da agroindústria estabelecido pelas Leis nº 10.925/2004 e 12.350/2010, os montantes referentes aos referidos fretes serão adicionados ao custo dos insumos para os cálculos respectivos.

FRETES DE COMPRAS SEM DIREITO A CRÉDITO

33. Em conformidade com as disposições administrativas acerca do assunto, os fretes sobre compras de insumos representam parcela do custo dos produtos transportados, devendo, portanto, serem adicionados ao custo destes para fins de cálculo dos créditos básicos. Desta forma, os fretes relacionados às compras dos produtos que não geram direito ao creditamento serão excluídos no cálculo do crédito básico do PIS e da Cofins.

FRETES P/ ARMAZENAMENTO E S/ TRANSFERÊNCIAS

34. No cálculo dos créditos foram apropriados gastos efetuados com fretes para armazenamento de produtos e sobre transferência de ração e outros produtos não identificados, os quais, entretanto, não geram direito a crédito por falta de previsão legal.

BENS E SERVIÇOS - MANUTENÇÃO E CONSERTOS

35. A Solução de Divergência Cosit nº 35, de 2008, explica o direito ao crédito do PIS e Cofins dos gastos com partes e peças de reposição utilizadas em máquinas e equipamentos diretamente utilizados na produção dos bens destinados à venda (...).

36. Entretanto, em conformidade com o disposto no art. 346, § 1º, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), os gastos com reparos e conservação de bens e instalações que resultem em aumento de vida útil superior a um ano deverão ser capitalizados para servirem de base a depreciações futuras. Ou seja, estes gastos deixarão de ser considerados como despesas (imediatamente apropriadas) e serão imobilizadas ao patrimônio, gerando créditos decorrentes de depreciação dos bens e instalações (apropriadas no futuro).

37. Considerando esta legislação e que **o contribuinte não esclareceu qual a função e em qual momento do processo produtivo os diversos bens/serviços foram aplicados, mesmo tendo sido solicitada esta informação** (Termo de Intimação Fiscal nº 1 - folhas 468/477), tendo somente informado a sua utilização de forma genérica, as referidas operações serão excluídas no cálculo dos créditos respectivos.

BENS E SERVIÇOS EM GERAL

38. Além das operações específicas indicadas nos itens anteriores, no cálculo dos créditos foram apropriados gastos com bens que não sofrem alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto fabricado e com serviços que não foram aplicados na produção ou fabricação do produto, os quais representam custos/despesas genéricos da atividade, e que, portanto, não podem ser enquadrados como insumos aplicados no processo produtivo da empresa, motivo pelo qual serão excluídos no cálculo dos créditos respectivos.

39. Considerando a grande quantidade de operações e a variedade de bens e serviços vinculados, no demonstrativo de apuração da base de cálculo dos créditos básicos (fls. 1601/1602) as mesmas foram segregadas da forma a seguir indicada, tendo sido observado, no caso da intimação nº 1, a mesma designação apontada pelo contribuinte nas informações prestadas:

► sem Intimação:

Dacon - L-02: assistência técnica, comissões sobre vendas, informativo globoaves, sacola de cesta básica impresso, pedágios e taxa de retenção de containeres;

Dacon - L-03: transporte de funcionários, pedágios, gastos com laboratórios, assistência técnica, comissões sobre vendas, monitoramento, pallets, verbas trabalhistas, serviço de carga/descarga, estivada/paletizada, serviço de carga e descarga, coleta de resíduos, comunicação visual, controle e monitoramento de pragas, serviço de etiquetagem/repaleitização, serviço de guincho, inspeção e monitoramento de carga, inspeções, industrialização de telas, instalação de máquinas e equipamentos, lavanderia, serviço de pá carregadeira, transbordo de carga, serviço de motoboy, tratamento de efluentes, terraplanagem, eventos e exposições, terra para jardim, serviço de certificação/calibração/aferição;

► Intimação nº 1 – item “a”: tratamento de água, ferramentas e bens de pequeno valor, gás utilizado em refrigeração das instalações, material de limpeza e desinfecção utilizado no frigorífico e em roupas, materiais de análise laboratorial, movimentação de containeres, reflorestamento de eucalipto;

► Intimação nº 1 – item “b”: comissão de intermediação, aferição e calibração de balanças, afiação de facas, análise laboratorial, assistência técnica em compressores de ar, conserto de caixas plásticas utilizadas no transporte de aves para abate, controle de

qualidade, dedetização de frigorífico e fábrica de rações, inspeção e certificação de embarque, limpeza e higienização, manutenção de reflorestamento, monitoramento de containeres, monitoramento de veículos transportadores, reforma de máquinas/equipamentos, retirada de resíduos, tratamento de resíduos, laudos de segurança;

► Intimação nº 1 – item “c”: estadias s/ fretes, compra para o imobilizado, peças e serviços de manutenção de balanças e motores elétricos, manutenção de temperatura de containeres, manutenção de câmara de ar, manutenção de leitor de código de barras, manutenção de empilhadeira elétrica, rebobinagem de motores, Despesas com exportação: despacho e legalização, emissão de certificado de origem, manutenção em containeres, remessa de documentos, tradução e assessoria;

► Intimação nº 1 – item “d”: fretes s/ despesas indiretas, materiais utilizados na desinfecção e tratamento de água e materiais de manutenção/reposição;

► Intimação nº 1 – item “f”: frete a pagar, frete de máquinas e equipamentos, fretes de mudanças, fretes de ovos e pintos de 1 dia, frete de rações, fretes de transferências de rações e produtos não identificados.

40. Além destas operações, também foram excluídas do cálculo dos créditos as operações vinculadas ao item “f” em que deixaram de ser apresentadas as cópias dos documentos solicitados por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1, além das operações em que não foram indicados nos documentos comprobatórios dos fretes quais foram os produtos transportados, conforme demonstrativo (fls. 1597/1599) e documentos vinculados (fls. 498/601). (grifei)

A fiscalização analisou as despesas abaixo e não encontrou inconsistências, mantendo os créditos respectivos:

CRÉDITO SOBRE RÚBRICAS DIVERSAS

41. No demonstrativo de apuração dos créditos de PIS e Cofins apresentado pela empresa denominado “fechamento anual” (fl. 427) e nos Dacons respectivos (fls. 103/416) referentes ao ano-calendário de 2011, foram informados como geradores de crédito operações referentes à despesas de energia elétrica (linha 04), aluguéis de edificações (linha 05), aluguéis de máquinas e equipamentos (linha 06) e encargos de depreciação sobre bens do ativo imobilizado (linha 9), sendo que não foi apurada nenhuma inconsistência nos montantes escriturados, mantendo-se o valor informado como base de cálculo para apuração dos créditos vinculados.

A fiscalização ainda fez considerações sobre a possibilidade de aproveitamento de créditos relacionados com a atividade agropecuária, objeto de outro processo: Tendo em vista que a Recorrente exerce a atividade de criação de “aves para abate” (avicultura) e que foram efetuadas no decorrer do período vendas do referido produto com suspensão da incidência do PIS e da Cofins, foram estornados os montantes decorrentes da aquisição dos insumos utilizados na produção das aves vendidas com suspensão, conforme disposições constantes do artigo 8º, § 4º, inciso II, da Lei nº 10.925/2004.

Após todas as considerações, apresentou os cálculos para apuração dos créditos, débitos e saldos remanescentes do PIS e da Cofins nos períodos indicados, sendo que o montante passível de ressarcimento representa o saldo credor vinculado a operações de exportação, remanescentes em cada trimestre-calendário após as utilizações por desconto ou compensação no mesmo período:

Saldo Credor Passível de Ressarcimento – Exportação						
Período	PIS			COFINS		
	Crédito Apurado	(-) Dedução do PIS	(=) Crédito Ressarcível	Crédito Apurado	(-) Dedução da COFINS	(=) Crédito Ressarcível
1º Trim/2011	239.665,69		239.665,69	1.103.914,68		1.103.914,68
2º Trim/2011	308.101,55		308.101,55	1.419.134,41		1.419.134,41
3º Trim/2011	363.019,44		363.019,44	1.672.089,56		1.672.089,56
4º Trim/2011	310.345,93		310.345,93	1.429.472,18		1.429.472,18

Assim, conforme se vê da tabela abaixo, o montante de créditos de COFINS para o 3º Trimestre de 2011 requeridos para ressarcimento pela Recorrente foi parcialmente reconhecido pela fiscalização, conforme tabela abaixo:

Pedido de Crédito – PER:				
Número	Data	Período	Valor Requerido	Valor Apurado
36431.89533.260313.1.5.09-4110	26/03/2013	3º trim/2011	R\$ 3.502.073,14	R\$ 1.672.089,56

Por consequência, foi proferido o Despacho Decisório nº 136/2014 fls. 30-31, reconhecendo parcialmente os créditos requeridos, conforme conclusão a seguir:

CONCLUSÃO

03. Em conformidade com as apurações indicadas no Relatório Fiscal de folhas 11/24, **DECIDO**, no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, outorgadas pela Lei nº 10.593/2002:

a) **reconhecer** a favor do interessado o direito de crédito vinculado ao PER nº 36431.89533.260313.1.5.09-4110 no montante de **R\$ 1.672.089,56 (um milhão, seiscentos e setenta e dois mil, oitenta e nove reais e cinquenta e seis centavos)**, relativo a Cofins Não Cumulativa – Exportação do 3º trimestre de 2011, sem atualização monetária ou juros, por vedação expressa contida no art. 13 da Lei nº 10.833/2003;

b) **deferir** em parte o PER de crédito da Cofins Não-Cumulativa – Exportação do 3º trimestre de 2011 no montante acima indicado, do qual não resta valor a ser ressarcido em virtude da antecipação de pagamento estabelecido pela Portaria MF nº 348/2010 no montante de **R\$ 1.751.036,57 (um milhão, setecentos e cinquenta e um mil, trinta e seis reais e cinquenta e sete centavos)**, conforme documentação acostada ao processo administrativo fiscal nº 10935.724887/2013-61 e cópia do despacho decisório respectivo às folhas 8/10.

Notificada do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, fls. 42-74, para instalar o contraditório em relação ao saldo credor de Cofins Não-Cumulativo — Exportação, e questionar a parcela não reconhecida de um total de R\$ 3.502.073,14, referente ao 3º trimestre de 2011, formulado no Pedido Eletrônico de Ressarcimento, fundado nos argumentos a seguir sintetizados:

- A não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS não se submete à legislação do IPI para definição do conceito de insumos, ainda que o legislador ordinário não tenha definido o que são insumos;

- A Receita Federal, ao interpretar e aplicar a legislação fiscal, editando as instruções necessárias à sua execução, disciplinou indevidamente sobre o que se considera por insumos nas Instruções Normativas n. 247/2002 e n. 404/2004;

- A concepção estrita de insumo não se coaduna com a base econômica de PIS e COFINS, cujo ciclo de formação não se limita à fabricação de um produto ou à execução de um serviço, abrangendo outros elementos necessários para a obtenção de receita com o produto ou o serviço;

- O termo insumo representa cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à produção de bens e serviços, com isso, o critério que se mostra mais próximo da noção de receita é o adotado pela legislação do Imposto de Renda, em que os custos e as despesas necessárias para a realização das atividades operacionais da empresa podem ser deduzidos. É o que se extrai dos artigos 290 e 299 do Decreto no 3.000/1999, que definem, respectivamente, custos e despesas operacionais;

- Afirma que os Tribunais Federais e até o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, já superaram o conceito de insumos defendido pela Receita Federal;

- Devem ser considerados como INSUMOS os gastos que, ligados aos elementos produtivos, proporcionam a existência do produto ou serviço, o seu funcionamento, a sua manutenção ou o seu aprimoramento. Sob essa ótica, o insumo pode integrar as etapas que resultem no produto ou serviço, ou até mesmo as posteriores, desde que sejam imprescindíveis ao funcionamento do fator de produção;

- Argumenta também pela essencialidade do gasto para a produção ou prestação de serviços. Existem custos e despesas estritamente vinculados e essenciais à atividade produtiva e econômica, cujo creditamento deve ser reconhecido;

- Descreve seu processo produtivo e afirma que durante o procedimento de fiscalização, em resposta às intimações, apresentou Laudos de Descrição e Controle do Processo Produtivo que foram, que se encontram juntados no Processo nº 10935.724309/2014-13, processo onde a Administração concentrou a análise manual de todas as PER/DCOMPs;

- Discute os créditos glosados pela Fiscalização (grifos acrescentados):

3.4.1. Compras com Alíquota Zero.

(...) a não-cumulatividade das contribuições e o direito ao aproveitamento dos créditos visam evitar a tributação em cascata. O regime de deduções em razão de aproveitamento de créditos é próprio do regime de não-cumulatividade do PIS e da COFINS, razão pela qual tais créditos serão conferidos às pessoas jurídicas incluídas em tal sistemática, situação esta em que se encontra a Manifestante.

Frisa-se que a não-cumulatividade do PIS e da COFINS, sem restrições ao direito de se apropriar créditos, foi elevada à categoria de Princípio Constitucional em 01/01/04, com a inclusão do § 12 no art. 195 da CF/88, por meio da Emenda 42/03.

Não havendo incidência do tributo em relação aos insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, não se pode impedir o creditamento na saída do produto final, para dar cumprimento ao Princípio da Não-cumulatividade.

(...)

Importante, ainda, citar que na lista de glosas realizadas pela i. Fiscalização, foram incluídos dois produtos com a justificativa de que ambos seriam tributados à alíquota zero, quando em verdade alguns deles sequer constam da lista de NCMs do Decreto nº 6.426/2008, como, por exemplo, a NORFLOXACINA SOLÚVEL 75% (NCM 3003.90.77) e a OXITETRACICLINA 70% (2941.30.20)..

(...)

3.4.2. Despesas Indiretas e Imobilizado.

Foram considerados indevidos os créditos apropriados pela Manifestante referentes as aquisições de bens e serviços aplicados em setores relacionados ao processo produtivo, em setores tais como a Sala de Embalagem, o Setor de Secagem e Armazenamento, o Setor de Pré-Resfriamento de Carcaças, no Setor de Preparação de Embalagens e no Túnel de Congelamento, conforme se demonstra na planilha abaixo:

Sequência	LINHA	Classificação Glosa	Centro de custo	NF	CFOF	NCM	DESC. PRODUTO	TOTAL
5294	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	TUNEL DE CONGELAMENTO	000000026	2126	99999999	MAO DE OBRA	12.000,00
9316	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	PRE-RESFRIAM CARCACA T1	000026834	2126	99999999	SERVICO DE TERCEIROS PIS/COFINS/CS	680,00
9356	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	PREPARACAO EMBALAGENS T1	000000431	1556	96110000	CARIMBO AUTO ENTINTADO TRODAT 491	1.740,00
14787	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	PREPARACAO EMBALAGENS T1	000000002	1126	99999999	MAO DE OBRA	11,00
14790	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	PREPARACAO EMBALAGENS T1	000000002	1126	99999999	MAO DE OBRA	11,00
15260	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	PREPARACAO EMBALAGENS T1	000033901	1126	99999999	MAO DE OBRA	501,00
26854	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	PRE-RESFRIAM CARCACA T1	000000158	1126	99999999	MAO DE OBRA	3.500,00
40120	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000000017	1126	99999999	MAO DE OBRA	2.390,00
41244	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000000025	1126	99999999	MAO DE OBRA	3.500,00
42045	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000000032	1126	99999999	MAO DE OBRA	3.460,60
43091	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000003683	1556	0	COMBUSTIVEIS	63,10
43484	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000000054	1126	99999999	MAO DE OBRA	4.246,00
44785	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000000071	1126	99999999	MAO DE OBRA	2.638,00
45634	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000000080	1126	99999999	MAO DE OBRA	5.368,00
46681	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000000090	1126	99999999	MAO DE OBRA	4.350,00
47316	L-03	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SECAGEM E ARMAZENAMENTO	000000006	1126	99999999	MAO DE OBRA	2.101,00
48261	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SALA DE EMBALAGEM	000000452	2556	96110000	CARIMBO AUTO ENTINTADO	35,00

Desta forma, a Manifestante teve barrado o seu direito legítimo ao creditamento sobre os ativos imobilizados supracitados, os quais foram empregados no seu processo produtivo, permitindo, assim, o desconto dos referidos créditos de PIS e Cofins, conforme IN SRF nº 457, de 2004.

3.4.3. Pallets.

(...) Observa-se que o transporte para o embarque e o carregamento da produção da Manifestante são fases integrantes do seu processo produtivo, haja vista que, conforme demonstrado, sem a realização desses serviços, não é possível a comercialização do produto fabricado.

(...)

Dessa forma, as despesas incorridas com a aquisição de equipamentos destinados ao embarque e desembarque do seu produto são passíveis de gerar crédito de PIS/COFINS, nos termos da legislação aplicável, por serem gastos necessários e diretamente vinculados ao processo produtivo da Manifestante.

3.4.4. Gastos com Exportação.

A i. Fiscalização entendeu que os gastos realizados com a aquisição de serviços vinculados à operacionalização das exportações dos bens produzidos pela empresa não geram direito ao crédito por não terem sido utilizados no processo produtivo e por representarem um gasto efetuado posteriormente à conclusão do mesmo.

Este entendimento é equivocado, uma vez que os gastos vinculados à receita de exportação são passíveis de crédito de acordo com o que já foi reiteradas vezes decidido no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

(...) os créditos apurados na forma do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 e que são passíveis de ressarcimento, são aqueles apurados em relação a custos, despesas e encargos

vinculados à RECEITA DE EXPORTAÇÃO e não somente os relativos aos insumos usados no processo produtivo do bem exportado.

Assim, a vinculação da despesa com a receita de exportação não guarda relação exclusivamente com o processo de fabricação ou de produção do bem exportado, vez que pode ser incorrida antes ou depois de realizada a produção ou a fabricação do bem exportado.

(...)

3.4.5. Equipamentos de Proteção Individual — EPI e Uniformes.

(...) Novamente, a Fiscalização nega direito legítimo da Manifestante por entender não haver uma legislação específica que albergue sua pretensão.

Ocorre que, tal interpretação restritiva não se sustenta, uma vez que as regras específicas são uma exceção e não regra. Nos casos nos quais não exista uma norma específica deve-se, então, aplicar a regra geral, a qual garante o direito ao crédito nos termos do art. 3º das leis 10.637/2002 e 10.833/2003, para a garantia do regime de incidência não-cumulativa do PIS e da Cofins.

(...)

No caso concreto, a Manifestante possui grande número de funcionários, os quais trabalham em setores onde tanto a legislação, quanto os órgãos e entidades que zelam pela segurança do trabalhador, exigem que estes sejam protegidos com o uso de uniformes diversos, óculos de proteção, botas e vários outros itens que acabaram sendo glosados pela Fiscalização.

Exemplificando, a i. Fiscalização acabou por glosar os Uniformes e EPIs de setores onde os funcionários exercem contato direto com o produto fabricado, como os setores de Desossa e de Evisceração, conforme abaixo se demonstra:

Linha/Col	2	3	5	6	16	17	20
Sequê	Período	LINHA DA CON	Classificação Glosa	Centro de custo	NF	CFOP	NCM
62143	30/04/2011	L-02	UNIFORMES/ROUPAS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL DESOSSA		000001449	2556	73231000
62144	30/04/2011	L-02	UNIFORMES/ROUPAS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL DESOSSA		000001449	2556	73231000
79178	30/11/2011	L-02	UNIFORMES/ROUPAS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL EISCERACAO		000029681	1556	90049020
79179	30/11/2011	L-02	UNIFORMES/ROUPAS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL EISCERACAO		000029681	1556	90049020
79180	30/11/2011	L-02	UNIFORMES/ROUPAS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL EISCERACAO		000029681	1556	90049020
79181	30/11/2011	L-02	UNIFORMES/ROUPAS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL EISCERACAO		000029681	1556	90049020

(...)

3.4.6. Fretes

3.4.6.1. Fretes sobre Compras com Suspensão e Fretes sobre Compras sem Direito a Crédito.

(...) independente do fato dos produtos adquiridos estarem sob o benefício da suspensão da incidência das referidas contribuições sociais o frete não possui o mesmo benefício, ou seja, sofre a incidência da tributação das contribuições sociais e, desta forma, gera-se direito ao seu creditamento, não importando o enquadramento que a legislação dê aos insumos transportados.

Por fim, os valores dispendidos com frete de insumos integram a base de cálculo na apuração dos créditos PIS e COFINS passíveis de ressarcimento, com escopo legal nas leis 10.637/2002 e 10.833/2003, por ser etapa essencial à atividade econômica da pessoa jurídica e, portanto, os gastos correlatos devem ser computados no cálculo dos créditos.

Desta forma, são devidos os créditos referentes aos fretes do para o transporte das aquisições de produtos, uma vez que o frete pago nas aquisições de mercadorias, desde

que suportado pelo adquirente, geram créditos de PIS e Cofins, já que o mesmo compõe o custo de aquisição das mercadorias.

(...)

3.4.7.3. Fretes para Armazenamento e sobre Transferências.

Novamente equivocou-se a i. Fiscalização, uma vez que, na ausência de previsão legal expressa, deve prevalecer a regra geral para o creditamento do PIS e da Cofins.

(...) em relação ao frete entre estabelecimentos da mesma empresa, por não se tratar de uma operação de venda, entende a Fiscalização não ser possível a apuração de crédito por falta de previsão legal.

Todavia, o crédito sobre frete não está limitado às operações de venda, uma vez que o próprio dispositivo legal ao mencionar "(...) nos casos do inciso I e II (...)" admite claramente o crédito do frete para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos; assim, igualmente se é possível o crédito de frete sobre transferências.

3.4.7. Bens e Serviços.

3.4.7.1. Manutenção e Consertos.

A i. Fiscalização entende serem passíveis de creditamento apenas as despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste ou dano ou perda de propriedades físicas ou químicas utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda.

(...)

Ocorre que, a i. Fiscalização considerou que a Manifestante deixou de esclarecer qual a função e em qual momento do processo produtivo os diversos bens e serviços foram aplicados.

Em verdade, a i. Fiscalização solicitou estas informações no Termo de Intimação Fiscal nº 1 (fls. 468/477), mas considerou-as insuficientes e, mesmo ainda havendo dúvidas quanto a aplicação desses bens/serviços, simplesmente glosou os créditos respectivos.

(...)

Frisa-se que a Fiscalização, uma vez não satisfeita com as informações prestadas deveria ter buscado a realidade dos fatos, indicando o que consideraria satisfatório para seu convencimento, uma vez que todos os questionamentos do Termo de Intimação nº 1 foram respondidos.

(...)

Poderia, ainda, ter promovido diligência aos estabelecimentos da Manifestante para coletar in loco as informações que julgava serem necessárias para o seu convencimento.

(...)No entanto, a Manifestante contesta veementemente as glosas e exclusões realizadas pela Fiscalização, uma vez que todos os bens e serviços em questão são participes do processo produtivo da Manifestante.

Importante mencionar que a Manifestante, em resposta ao Termo de Intimação nº 1, supracitado, apresentou planilha contendo a informação da finalidade a que destinava cada um dos itens que eram objeto de dúvida.

E, como se vê abaixo, basta justapor os itens em questão aos seus Centros de Custos para que fique claro a sua utilização no processo produtivo da Manifestante:

Linha/Co	2	3	5	6	15	16	17	20	22
Sequê	Período	LINHA DA CON	Classificação Glosa	Centro de custo	NF	NF	CFOP	NCM	DESC. PRODUTO
103	31/01/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	2192	000002192	1656	0	PECAS P/MANUT. MAQUINAS FRIGORIFICAS DIVERSAS
377	31/01/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	5641	000005641	2556	99999999	MAO DE OBRA
432	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE CORTES	360	000000360	2556	73182900	ANEL O-RING
437	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	1168	000001168	2556	73182900	ANEL O-RING
442	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	687	000000687	2556	44029000	RODIZIO GIRATORIO 4"
791	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	11277	000011277	2556	85365090	CHAVE 14103
854	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	1971	000001971	1556	39172200	COTOVELO 90 SOLD. 110 MM
872	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	4638	000004638	2556	0	PECAS P/MANUT. MAQUINAS FRIGORIFICAS DIVERSAS
1016	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	43	000000043	1556	40103600	CORREIA A-27
1021	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	LIMPEZA E HIGIENIZACAO DIURNO	43	000000043	1556	85043300	AUTO TRANSFORMADOR
1180	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	5173	000005173	2556	73209000	JARVIS - MOLA BALANCEADORA VCB -COD 1614004
1270	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	16531	000016531	2556	90303311	VOLTIMETRO
1535	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	93	000000093	1556	40012900	ANEL ELASTICO I-50
1784	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE CORTES	13516	000013516	2556	72104910	CHAPA DE INOX 304 N18 C/3000 MM
2049	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE CORTES	891	000000891	1556	68051000	LIXA FERRO N100
2061	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	84	000000084	2556	73289000	CALHA INOX P/ EQUIPAMENTOS E MAQUINAS FRIGORIFICAS
2066	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	84	000000084	2556	73289000	CALHA INOX P/ EQUIPAMENTOS E MAQUINAS FRIGORIFICAS
2076	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	83	000000083	2556	90329099	CONJUNTO DE MONT. VALV. NIPPLE
2129	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	313	000000313	2556	90262010	HIIDROMETRO 3" 80 M3H
2537	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	118368	000118368	2556	83079000	TUBO ACO CARBONO 1" SCH 40 S/C (3.36MM) PT
2545	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	118	000000118	1556	59090000	MANGUEIRA CRISTAL
2550	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	LIMPEZA E HIGIENIZACAO NOTURNO	118	000000118	1556	84248111	PULVERIZADOR PUMP
2574	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	10525	000010525	1556	40168300	RETENTOR 65X50X10MM "SABO 00051BR
2590	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	3102	000003102	2556	39173900	MANGUEIRA PVC 1/2
2724	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE CORTES	3426	000003426	2556	73181600	PORCA SEXT 3 MA INOX
2751	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	8436	000008436	2556	73181900	INVERSOR CFW08 - STD 220V - 2 CV
2752	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	8436	000008436	2556	85044050	INVERSOR 220V - 10 A - 3CV
2796	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	66	000000066	2556	82075019	BROCA ACO 1
2807	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	3754	000003754	2556	84249090	SEMI-BICO BRONZE H1/4U 5020 SPRAY SYSTEM(COD173
2809	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	632	000000632	1556	40069000	TELA DE INOX
2949	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE INTEIROS	742	000000742	2556	73079100	ESTANTE DE ACO TIPO PRATELEIRA CH22 1,98X0,925X300
2991	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	1777	000001777	2556	84533090	MANCAL P/ DEPENDADEIRA
3143	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	LIMPEZA E HIGIENIZACAO DIURNO	852	000000852	2556	84136090	BOMBA PERISTALTICA PA-9 - SEKO
3208	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	147	000000147	1556	73079200	BUCHA DE REDUCAO ACO INOX 304 - 1/2X3/8
3305	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	LIMPEZA E HIGIENIZACAO DIURNO	3525	000003525	2556	40091100	MANGUEIRA DE BORRACHA BRANCA P/VAPOR 3/4"(-40A145)
3565	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	4023	000004023	2556	84746000	SEMI-BUCHA P/ MAQ. DE MOELA COD 075
3757	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	20343	000020343	2556	84836090	POLIA DE ALUM. 2 CANAIS A-60
3813	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	7165	000007165	2556	73181500	PARAFUSO AA FENDA CAB. PANELA INOX 6,3X19

Assim, verifica-se que, entre outros (uma vez que a planilha supra é meramente exemplificativa), foram glosados itens que fazem parte do setor de Evisceração, Sala de Desossa e Sala de Cortes, etc, os quais são parte fundamental do processo produtivo e que, inclusive, estão em contato direto com o produto fabricado (vide Descritivos do Processo Produtivo).

Resta patente que os serviços de manutenção são realizados em máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, pagos a pessoa jurídica domiciliada no país, gerando, portanto, direito a créditos a serem descontados da Contribuição para a COFINS.

(...)

Ainda, a i. fiscalização glosou créditos advindos dos serviços prestados na manutenção de armazéns, aviários, balanças, fábrica de ração, frota, granjas, máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, matrizeiros, ninhos, silos e veículos.

Nos termos supra expostos, constatado que os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda, geram direito a crédito à Manifestante, requer a reforma do r. despacho decisório proferido, para o fim de reconhecer a integralidade dos créditos pleiteados.

(...)

3.4.7.2. Bens e Serviços em Geral.

A i. Fiscalização argumenta que vários gastos realizados pela Manifestante com bens e serviços não podem ser enquadrados como insumos aplicados no processo produtivo da empresa.

Com isso, foram consideradas despesas genéricas da atividade itens de extrema importância no processo produtivo, tais como:

- Transporte de Funcionários;
- Controle de Pragas;
- Coleta e Transporte de Resíduos;
- Gasto com Laboratório;
- Uniformes e Equipamentos de Proteção Individual;
- Afiação de Facas;
- Material de Limpeza e Desinfecção utilizado no Frigorífico;
- Manutenção de Equipamentos

Da lista acima, utilizada apenas de forma exemplificativa, constata-se que a Fiscalização deixou de considerar que são gastos que estão ligados inseparavelmente aos elementos produtivos, proporcionam a existência do produto comercializado pela Manifestante, ou seja, são gastos necessários para a atividade produtiva.

Importante salientar que o critério que se mostra consentâneo com a noção de receita é o adotado pela legislação do imposto de renda, em que os custos e as despesas necessárias para a realização das atividades operacionais podem ser deduzidas. Portanto, como já mencionado, o termo "insumo" utilizado para o cálculo do PIS e COFINS não-cumulativos não deve estar ligado à Legislação do IPI.

(...)

Ademais, há que se ressaltar que os insumos que deram origem aos créditos glosados, pela importância dentro do processo produtivo, adquirem o caráter da essencialidade, tais como as peças e os serviços prestados necessários para a manutenção, instalação e reposição dos equipamentos industriais, sem os quais não se faz possível que haja o efetivo funcionamento dos equipamentos, por si só se enquadram ao conceito subsidiário de insumos, qual seja, aquele que inobstante não tenha contato direto com o produto final, são indispensáveis ao processo de produção.

(...)

Com relação aos serviços não acatados pela Fiscalização, resta patente que são realizados em setores essenciais do processo produtivo da empresa, utilizados em máquinas e equipamentos necessários ao processo produtivo ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, gerando, portanto, direito a créditos a serem descontados da Contribuição para a COFINS.

Em relação aos Uniformes e Equipamentos de Proteção Individual (EPI), a i. Fiscalização entendeu que esses também não podem ser enquadrados como insumos aplicados no processo produtivo da empresa.

No entanto, conforme já mencionado em item específico desta Manifestação, é notório que a Manifestante fornece aos seus trabalhadores (por força de Lei), itens de segurança e proteção individual especialmente desenvolvidos para evitar que estes sofram ferimentos quando em atividade, em todas as etapas do processo produtivo.

Em relação aos Gastos com Laboratório, os itens em questão são utilizados, como o nome já indica, no laboratório da Manifestante, etapa indispensável do processo produtivo da empresa e sem o qual ou não se obtém o produto nas condições exigidas pelo mercado, ou se elevaria por demais o custo de produção, inviabilizando todo o processo produtivo.

Necessário, ainda, lembrar que, vários exames de sanidade exigidos pelo Ministério da Agricultura (MAPA), para realização dos testes do PNSA, além de titulação de vacinas, teste de eficiência de desinfetantes, entre outros, sem os quais a Manifestante seria impedida de continuar suas atividades, demonstrando de forma inequívoca a imprescindibilidade dos laboratórios no processo produtivo da empresa.

Da análise do despacho decisório, verifica-se também que houve a glosa dos créditos sobre aquisições de bens do ativo imobilizado, tais como Máquinas e Equipamentos em geral, Computadores e Periféricos, Móveis e Utensílios e Veículos, inclusive tratores.

(...) Destaca-se que as Máquinas e Equipamentos especificados pela i. fiscalização são utilizados, sobretudo, nos aparelhos presentes nas granjas e na fábrica de ração. Ademais, os itens relacionados à informática são utilizados no controle da temperatura ambiente e da qualidade do ar. Por fim, os veículos são específicos e servem para o transporte de pessoal da área técnica e materiais para as áreas restritas e controladas para evitar contaminação.

(...)

3.4.8. Do Direito à Atualização Monetária - SELIC.

A atualização monetária é imprescindível à manutenção de toda a ordem econômica, que tem estreita relação com o sistema jurídico-tributário nacional. Caso não haja a correção monetária, ou caso ela seja permitida a apenas um dos polos da relação tributária, a ordem econômica ficará, indubitavelmente, abalada.

(...)

Nesse sentido, a Manifestante tem o pleno direito de atualizar o valor total de IPI a ser ressarcido desde a data a que tinha direito até a data atual, o que equivale dizer que inclusive o valor já deferido deverá ser corrigido monetariamente, por todos os motivos expostos anteriormente.

Alerta a Manifestante que se lhe for negado o direito à correção monetária, estará o fisco a lhe impor perdas imensuráveis. Ou seja, sendo efetuada devidamente a correção monetária a que a Manifestante tem direito, todos os seus procedimentos restarão comprovadamente adequados e dentro dos ditames legais.

Assim, insiste a Manifestante na premissa de que, em não se admitindo a reconstituição do valor por meio da correção monetária, estar-se-ia admitindo o enriquecimento sem causa do Estado e o consequente empobrecimento injusto da Manifestante.

Em 08 de agosto de 2018 a 3ª Turma da DRJ/CTA proferiu o Acórdão 06-63.441, fls. 108-130, para julgar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a integralidade das glosas nos mesmos fundamentos do despacho decisório:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Somente podem ser considerados insumos, os bens ou serviços intrinsecamente vinculados à fabricação de produtos da empresa, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas.

CRÉDITOS. ALÍQUOTA ZERO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não gera direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. CRÉDITOS DE PIS/COFINS NÃO CUMULATIVOS. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.

No ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos, não há a incidência de taxa Selic.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 154-183, repisando todos os argumentos já sustentados em sede de manifestação de inconformidade, apenas ressaltando o conceito de insumos fundado no critério da essencialidade e relevância, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça manifestado no Recurso Especial nº 1.221.170.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos da legislação, passando-se à análise do mérito, fixando a controvérsia na análise das glosas de créditos realizadas pela fiscalização em razão do conceito de insumo adotado, pautado na Instrução Normativa nº 404/2004.

Verifica-se do relatório fiscal que a fiscalização auditou os livros contábeis, fiscais e demais documentos, como planilhas, juntadas pela Recorrente durante o procedimento e, como conclusão, afirmou que não há inconsistências em todos os valores escriturados. **Portanto, como não houve divergências ou inconsistências na escrituração contábil e fiscal da Recorrente, as glosas efetuadas foram levadas a efeito em decorrência de uma questão jurídica: a adoção pela fiscalização de um conceito de insumos mais restrito,** inspirado na legislação do IPI, assim entendido como a matéria prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto ou serviço, desde que os mesmos não estejam incluídos no ativo imobilizado da empresa.

Este conceito, no entanto, resta superado pela jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, confirmado pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento, em sede de recursos repetitivos, do REsp nº 1.221.170/PR, que julgou como ilegais as Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004 ao firmar a seguinte tese: “O conceito de insumo deve ser aferido a luz dos **critérios da essencialidade ou relevância,** considerando-se a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte” (grifei):

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO

ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) **é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004**, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (grifei)

Da leitura do voto da lavra da Ministra Regina Helena Costa, extrai-se que sua decisão se fundamenta em decisões da Câmara Superior da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, destacando que o contexto da essencialidade ou relevância de uma despesa deve sempre ser analisada em relação à imprescindibilidade para a atividade produtiva (leia-se produção de bens) ou para a prestação de serviços, para que possa ser considerado insumo:

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da **essencialidade** diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável **do processo produtivo ou da execução do serviço**, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a **relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não **indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção**, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

(...) Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, os valores relativos às despesas efetuadas com **"Custos Gerais de Fabricação"**,

englobando água, combustíveis e lubrificantes, veículos, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual - EPI, materiais de limpeza, seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões) (fls. 25/29e).

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARE, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa. (grifei)

Com isso, em razão das glosas terem sido efetivadas por questões de direito, considerando a inexistência de inconsistências nas bases de cálculo dos créditos informadas no DACON, o presente julgamento também será pautado por questões jurídicas, sobre o conceito de insumos fixado pelo STJ, bem como na análise dos argumentos, das provas e das questões fáticas debatidas pelas partes no relatório fiscal e no recurso voluntário.

Ressalte-se que a discussão em voga se refere, tão somente, às apurações de crédito correspondente ao 3º trimestre de 2011, por representar o único período em que não foram reconhecidos a totalidade dos créditos objeto dos pedidos de ressarcimento.

COMPRAS COM ALÍQUOTA ZERO

A fiscalização realizou glosa de créditos apurados em relação às compras de produtos químicos tributadas à alíquota zero, benefício fiscal concedido pelo Decreto nº 6.426/2008. (a partir de 08/04/2008).

O fundamento para a glosa reside no disposto no art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, o qual não admite a apuração de créditos de PIS e COFINS no caso de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento dessas contribuições.

A Recorrente afirma que a não apuração dos créditos em aquisições de insumos tributadas com alíquota ZERO ofende a não cumulatividade das contribuições, implementada pela Constituição Federal para evitar a tributação em cascata. Com isso, defende a tese de que a não incidência do tributo em relação aos insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, não se pode impedir o creditamento para se abater do tributo devido na saída do produto final, para dar cumprimento ao Princípio da Não-cumulatividade.

Para sustentar seus argumentos, a Recorrente cita jurisprudência antiga e já superada do Supremo Tribunal Federal em que se admitia a apuração de créditos de IPI em aquisições insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Não merecem prosperar os argumentos da Recorrente, mantendo-se as glosas neste ponto. Isso porque a lei é expressa em vedar a apuração de créditos das contribuições quando a aquisição de bens ou serviços não esteja submetida ao pagamento desses tributos.

A Recorrente sustenta, ainda, que a Fiscalização glosou créditos apurados na aquisição de dois produtos com a justificativa de que ambos seriam tributados à alíquota zero, quando em verdade alguns deles sequer constam da lista de NCMs do Decreto nº 6.426/2008, como, por exemplo, a NORFLOXACINA SOLÚVEL 75% (NCM 3003.90.77).

Entretanto, a Recorrente não apresentou as notas fiscais destas compras destes produtos de classificação fiscal NCM 3003.90.77, tampouco realizou um conciliação com a lista elaborada pela fiscalização para discriminar os produtos químicos submetidos à alíquota ZERO objeto de glosa de créditos, a fim de demonstrar que tais compras foram tributadas e que foram indevidamente relacionadas como não tributadas pela fiscalização para fins de glosa. Trata-se de pedido de ressarcimento, onde cabe à Recorrente o ônus da demonstração da correção da apuração dos créditos requeridos.

No v. acórdão de piso, a DRJ salienta que se extrai das planilhas e demonstrativos juntados ao processo nº 10935.724309/2014-13 e conforme esclarecimento no Relatório Fiscal, a glosa dos créditos foi procedida sobre a entrada de produtos químicos, tais como: 'oxitetraciclina' e 'norfloxacin', conforme relação "DACON L02 – PRODUTOS QUÍMICOS COM ALÍQUOTA ZERO", consistindo em produtos com alíquota zero, pois relacionados no Anexo I do Decreto nº 6.426, de 2008

Desta feita, mantém-se as glosas de créditos apurados em relação às compras de produtos submetidos à alíquota ZERO.

DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO

A fiscalização excluiu da base de cálculo dos créditos custos com aquisições de bens para o ativo imobilizado e despesas que reputou serem indiretas da atividade.

Em sede de defesa a Recorrente argumenta que os ativos e as despesas não são indiretas, mas sim diretamente relacionadas com a atividade produtiva, conforme detalhado em resposta ao termo de intimação fiscal nº 1, no processo nº 10935.724309/2014-13. Em seu recurso, trouxe uma tabela, extraída de seu centro de custos contábil e que também consta desse referido processo, para demonstrar em quais ativos essas despesas estavam relacionadas.

Assim, afirmou que foram considerados indevidos os créditos apropriados pela Recorrente referentes as aquisições de bens e serviços aplicados em setores relacionados ao processo produtivo, em setores tais como a Evisceração, o Setor de Escaldagem e Depenagem, a Sala de Cortes, conforme se demonstra na planilha abaixo:

Linha/Col	3	5	6	15	17	20
Sequência	LINHAS D	Classificação Glosa	Centro de custo	NF	CFOP	NCM
21224	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	RECEP AVES VIVAS TURNO 1	54221	1556	7214.20.00
21228	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	RECEP AVES VIVAS TURNO 1	54231	1556	7214.20.00
30087	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SALA DE CORTES - TURNO 1	32897	2556	8504.40.10
40109	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SANGRIA E ESCALDAGEM	19884	2556	3920.49.00
51042	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	ESCALDAGEM E DEPENAGEM	145	1556	3209.90.19
51043	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	ESCALDAGEM E DEPENAGEM	145	1556	3209.90.19
61476	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	EVISCERACAO	750	1556	8544.70.90
61477	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	EVISCERACAO	750	1556	8544.70.90
61478	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	EVISCERACAO	750	1556	8544.70.90
61479	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	EVISCERACAO	750	1556	8544.70.90
61480	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	EVISCERACAO	750	1556	8544.70.90
70498	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	LIMPEZA E HIGIENIZACAO PRE OPERAC NOTUR	167	1556	3209.90.19
85817	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	RECEP AVES VIVAS TURNO 1	4773	1556	2517.10.00
93738	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	EVISCERACAO	3741	1556	3214.90.00
94116	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	SALA DE CORTES	58952	1556	3214.10.10
100397	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	EVISCERACAO - TURNO 1	124727	1556	8536.90.30
100871	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	ESCALDAGEM DEPENAGEM T1	4620	1556	2517.10.00
102258	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	RECEPCAO AVES VIVAS	2721	1556	7324.90.00
102902	L-02	DESPESAS INDIRETAS E IMOBILIZADO	EVISCERACAO - TURNO 1	124727	1556	9405.10.99

Percebe-se que são atividades desenvolvidas no processo produtivo da Recorrente, afastadas pela fiscalização por conta do conceito de insumos previsto na ilegal IN SRF 404/2004. Como o conceito de insumos para fins de apuração de créditos não cumulativos de PIS e COFINS deve se pautar nos critérios da essencialidade e relevância para a atividade produtiva da empresa, dependendo de uma análise do caso concreto, as glosas devem ser analisadas diante da demonstração da pertinência destes gastos com o processo produtivo.

Analizando essas rubricas nas planilhas elaboradas pela fiscalização, a d. DRJ afirmou que se tratam de dispêndios com imobilizado, **construção e reformas**, equipamentos, ferramentas e bens de pequeno valor. Tratam-se de gastos vinculados ao imobilizado que devem ter uma avaliação sobre sua escrituração no imobilizado, nos termos do artigo 346 do RIR/1999.

Mesmo diante da argumentação da d. DRJ pela falta de demonstração documental para caracterização destes gastos como insumos, não consta dos autos, nem mesmo por juntada em sede de recurso voluntário ou manifestação de inconformidade, a demonstração dos gastos sobre estes bens glosados, qual sua função no processo produtivo, quais são as máquinas e equipamentos em que foram aplicados, se foi uma reforma ou a construção de um imobilizado, enfim, dispêndios que, diante da falta de demonstração e argumentação da contribuinte, dificultam sua caracterização como insumos.

Mais uma vez, ressalte-se que se trata de pedido de ressarcimento, cujo ônus da prova da legitimidade dos créditos cabe à contribuinte.

Nestes termos, mantém-se as glosas deste tópico.

PALLETS

A fiscalização glosou os créditos relacionados com bens utilizados no manuseio de cargas e no transporte (pallets) de produtos sob a justificativa de que não fazer parte do processo produtivo da empresa, e mais, **por serem utilizados após a conclusão do processo produtivo**. Em razão deste raciocínio, concluiu que este tipo de bem não sofre desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas no decorrer da produção, **não sendo incorporadas ao produto final no processo de industrialização**.

Pela narrativa da fiscalização, percebe-se que os pallets aqui considerados são embalagens utilizadas no manuseio e transporte dos produtos já acabados. Trata-se, portanto, de materiais utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final, não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte.

Portanto, a aquisição destes produtos são custos relacionados ao seu processo produtivo, essenciais para o desenvolvimento desta atividade e transporte de sua produção. Com isso, é possível a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre tais gastos, nos termos do artigo 3º, II das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Este tem sido o entendimento pacífico deste E. CARF, inclusive da Câmara Superior, conforme ementa abaixo:

Acórdão nº - 9303-009.734. Relator Rodrigo da Costa Pôssas. Publicado em 11/12/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

CUSTOS/DESPESAS. PALLETS, CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados na armazenagem de matérias-primas e/ou mercadorias produzidas e destinadas à comercialização enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

Acórdão nº 3201-005.721. Relator Leonardo Correia Lima Macedo. Publicado em 13/11/2019

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

Desta feita, deve-se reverter as glosas relacionadas com as aquisições de pallets.

GASTOS COM EXPORTAÇÃO

Também realizou glosas de crédito relacionadas com os gastos realizados com a aquisição de serviços vinculados à operacionalização das exportações dos bens produzidos pela empresa. A fiscalização afirmou que tais despesas não geram direito ao crédito por não terem sido utilizados no processo produtivo e por representarem um gasto efetuado posteriormente à conclusão do mesmo.

As despesas com serviços contratados para a realização da exportação, tais como seguro, despachante, comissão de vendas e etc., não são passíveis de apuração de crédito das contribuições por ligadas às despesas com a exportação dos produtos e não com seu processo produtivo.

EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI E UNIFORMES

Apesar de afirmar que estas despesas representem uma obrigação estabelecida pela legislação, a fiscalização afirmou que o fornecimento de EPI e uniformes não geram direito ao crédito por não serem aplicados diretamente aos bens produzidos, ressalvados os casos de serem fornecidas aos empregados por empresas que exerçam as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção (art. 3º, inciso X, das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

No entanto, pelo critério da essencialidade, conforme inclusive assentado no REsp nº 1.221.170/PR, os uniformes e equipamentos de proteção individual impostos por lei ou por órgãos de fiscalização, constituem despesas passíveis de apuração do crédito na medida em que a ausência de tais equipamentos inviabiliza a atividade produtiva da Recorrente.

No caso concreto, a Recorrente afirma que os créditos relacionados com EPI e uniforme glosados pela fiscalização foram apurados em razão de sua vinculação aos setores onde tanto a legislação, quanto os órgãos e entidades que zelam pela segurança do trabalhador, exigem que estes sejam protegidos com o uso de uniformes diversos, como óculos de proteção, botas e vários outros itens, a exemplo da Sala de Cortes.

O Parecer Normativo RFB nº 05/2013, elaborado para adequar com a jurisprudência a concepção da Receita Federal sobre insumos, reconhece o direito a apuração de gastos com EPI e uniformes, quando decorrer de imposição legal ou órgãos de controle e fiscalização, tais como a vigilância sanitária, perfeitamente aplicável ao caso concreto diante da atividade de produção de alimentos desenvolvida pela Recorrente:

136. Nada obstante, deve-se ressaltar que as vedações de creditamento afirmadas nesta seção não se aplicam caso o bem ou serviço sejam especificamente exigidos pela legislação (ver seção relativa aos bens e serviços utilizados por imposição legal) para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades. 137. Nesse sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, no acórdão em comento, que os equipamentos de proteção individual (EPI) podem se enquadrar no conceito de insumos então estabelecido.

(...)

i) não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., **ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI);** (grifei)

Neste diapasão, por representarem despesas diretamente ligadas ao processo produtivo da Recorrente e exigida por diversas normas, tanto sanitárias, quanto trabalhistas,

como de uso obrigatório para o seguimento onde atua a empresa, devem ser afastadas as glosas referentes uniformes, vestuários, equipamentos de proteção, uso pessoal – EPI.

FRETES S/ COMPRAS COM SUSPENSÃO

A fiscalização afirmou que os fretes sobre compras de insumos representam parcela do custo dos produtos transportados, devendo, portanto, serem adicionados ao custo destes para fins de cálculo dos créditos básicos. Desta forma, os fretes relacionados às compras dos produtos com suspensão dos tributos serão excluídos do cálculo do crédito básico do PIS e da Cofins, haja vista que os insumos relacionados aos fretes não geram direito a apuração de crédito por representarem operações beneficiadas com a suspensão da incidência das referidas contribuições sociais (arts. 9º das Leis nº 10.925/2004 e 54 da lei nº 12.350/2010).

No relatório fiscal, o agente fiscal foi econômico na fundamentação destas glosas, sem especificar se os fretes foram contratados pela Recorrente para que um terceiro o realizasse (FOB), consistindo em negócio jurídico separado, ou se contratados e cobrados pelo próprio fornecedor, situação em que este custo estaria englobado no preço dos insumos e, aí sim, seguiria a mesma natureza do produto transportado, qual seja, suspensão dos tributos. Neste caso, as despesas com fretes nas aquisições de insumos, matéria-prima, produtos intermediários e embalagens, integram o custo dos respectivos insumos e se tais insumos não estão sujeitos ao pagamento das contribuições (salvo do caso de isenções), o frete também não estará sujeito às contribuições, já que tudo fará parte de um único valor de operação: o da venda da mercadoria.

A Recorrente, por sua vez, em seu recurso, afirma que as despesas incorridas com fretes para o transporte dos insumos sofreram a incidência das contribuições sociais. Neste sentido, se os fretes sobre as compras correram por conta do comprador, contratando um serviço específico para isso, tais despesas não integram o custo de aquisição dos bens, isto é, não integra o valor da operação de compra, consistindo em um serviço separado, tributado e que onera o processo produtivo, sendo cabível a apuração dos créditos.

Acórdão nº 3402-006.999. Relator Pedro Sousa Bispo. Sessão de 25/09/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

(...)

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos tributados à alíquota zero, geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

Acórdão nº 3402-007.189. Relatora Maria Aparecida Martins de Paula. Sessão de 17/12/2019

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

PIS/COFINS. FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado. O serviço de transporte do insumo até o estabelecimento da recorrente, onde ocorrerá efetivamente o processo produtivo de interesse. Embora anteceda o processo produtivo da adquirente, trata-se de serviço essencial a ele. A subtração desse serviço privaria o processo produtivo do próprio bem essencial (insumo) transportado.

Se o frete aplicado na aquisição de insumos pode ser também considerado essencial ao processo produtivo da recorrente, cabível é o creditamento das contribuições em face de tais serviços, independentemente do efetivo direito de creditamento relativo aos insumos transportados.

Apreciando esta matéria, esta colenda 1ª Turma Ordinária, no acórdão 3301-006.035 de relatoria do i. Conselheiro Winderley Moraes Pereira, proferiu o entendimento de que 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, gera direito ao crédito das contribuições, decidindo-se pela reversão das glosas referentes aos fretes do transporte de insumos isentos e com alíquota zero.

Isso porque, no caso de o frete fazer parte do custo do insumo, se sobre o insumo não há crédito não precisa nem glosar o frete. Se há reversão da glosa dos insumos automaticamente reverte a glosa dos fretes. Se o frete foi contratado em separado (ex: cláusula FOB), e estiver relacionado com o transporte de bens aqui reconhecidos como insumos, relacionados ao critério da essencialidade ou relevância do processo produtivo, a Recorrente tem direito à apuração destas despesas incorridas com o frete.

Assim, as glosas devem ser revertidas neste ponto. Embora relacionado com o transporte de insumo com isenção, suspensão ou alíquota zero, o frete representa um gasto incorrido pela Recorrente para o transporte de um produto que representa um insumo, isto é, produto essencial de seu processo produtivo, e tais serviços ficaram sujeitas a tributação do PIS e da COFINS, afastando-se a aplicação do art. 3º, § 2º, II da Lei nº 10.833/2003.

FRETES DE COMPRAS SEM DIREITO A CRÉDITO

Ao considerar que diversas despesas incorridas pela Recorrente não poderiam ser consideradas insumos, por não consistirem em matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem que sofrem desgaste, dano ou se consome no processo produtivo em razão de ação direta com o produto produzido, realizou também as glosas dos créditos apurados sobre as despesas com fretes para o transporte destes supostos não-insumos.

Nessa linha, afirmou que tais fretes sobre compras de insumos representam parcela do custo dos produtos transportados, devendo, portanto, serem adicionados ao custo destes para fins de cálculo dos créditos básicos. Como os fretes relacionados às compras dos produtos que não geram direito ao creditamento, foram excluídos no cálculo do crédito básico do PIS e da Cofins.

Analiso. Se o produto adquirido não foi considerado insumo por conta da IN SRF 404/2004 e IN SRF 247/2002, pelo critério físico, mas pelo critério da essencialidade e

relevância este produto é considerado insumo, o frete para seu transporte integra seu custo de aquisição, se fornecido pelo vendedor e debitado do adquirente.

Também aqui neste ponto o agente fiscal foi econômico na fundamentação destas glosas, sem especificar quais seriam os produtos adquiridos que não dariam direito ao crédito.

A Recorrente, na mesma linha, também não esclareceu, apenas defendendo genericamente que frete é insumo, sem especificar quais os produtos estavam sendo transportados, se são produtos relacionados com seu processo produtivo ou se são produtos relacionados com o setor administrativo, como material de escritório, por exemplo.

A situação aqui diverge um pouco do tópico anterior. Se o frete estiver relacionado com o transporte de produtos não considerados insumos pela fiscalização, e foram objeto de glosas, como por exemplo os pallets, transporte de resíduos e EPI, tais glosas devem ser revertidas.

Mas creio que ao reverter a glosa do produto, automaticamente reverte-se a glosa do frete. Melhor dizendo: se o frete foi contratado ou fornecido pelo fornecedor das mercadorias e tal despesa foi cobrada da Recorrente, este custo está englobado no custo de aquisição dos produtos, sendo dele indissociável, não faria sentido nem glosar os créditos sobre frete, na medida em que o frete e o custo do produtos representam uma coisa só: glosando os créditos sobre os produtos, glosado também estará o crédito do frete. Revertendo a glosa dos produtos, por serem insumos, reverte-se as glosas do frete.

Outro ponto deve ser destacado, no caso de o frete ser uma despesa separada, isto é, não fornecido pelo próprio fornecedor do insumo. Mais uma vez, no relatório fiscal, o agente fiscal foi econômico na fundamentação destas glosas, sem especificar se os fretes foram contratados pela Recorrente para que um terceiro o realizasse (FOB), consistindo em negócio jurídico separado, ou se contratados e cobrados pelo próprio fornecedor, situação em que este custo estaria englobado no preço dos insumos

Se o frete foi uma despesa separada por um serviço de transporte contratado pela Recorrente, sujeita à incidência das contribuições, estará também sujeita à apuração dos créditos, revertendo-se as glosas se os produtos transportados foram considerados insumos por esta decisão.

Isso porque, no caso de o frete fazer parte do custo do insumo, se sobre o insumo não há crédito não precisa nem glosar o frete, pois o frete integra o valor da operação na aquisição da mercadoria. Se há reversão da glosa dos insumos automaticamente reverte a glosa dos fretes. Por outro lado, se o frete foi contratado em separado (ex: cláusula FOB), e estiver relacionado com o transporte de bens aqui reconhecidos como insumos, relacionados ao critério da essencialidade ou relevância do processo produtivo, a Recorrente tem direito à apuração destas despesas incorridas com o frete.

FRETES P/ ARMAZENAMENTO E S/ TRANSFERÊNCIAS

A fiscalização realizou a glosa dos créditos apropriados em decorrência de gastos efetuados com fretes para armazenamento de produtos e sobre transferência de ração, por falta de previsão legal.

Reverte-se as glosas neste ponto. As turmas ordinárias e a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais possuem entendimento consolidado na matéria:

Acórdão nº -3201-006.152. Relator Hécio Lafetá Reis. Publicação 11/12/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

(...)

CRÉDITO. FRETES. TRANSPORTE DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA E PARA ARMAZÉNS GERAIS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa ou destinados a armazéns gerais, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

Acórdão 9303-009.736. Relator Rodrigo da Costa Pôssas. Publicação 11/12/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/10/2006 a 31/12/2006

CUSTOS/DESPESAS. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS, EMBALAGENS PARA TRANSPORTE, FERRAMENTAS E MATERIAIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. LIMPEZA E INSPEÇÃO SANITÁRIA CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com fretes entre estabelecimentos para transporte de produtos acabados, com embalagens para transporte dos produtos acabados, com ferramentas e materiais utilizados nas máquinas e equipamentos de produção/fabricação e com limpeza e inspeção sanitária enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

Em que pese posterior à produção do produto em si, ainda está ligado ao processo produtivo, pois será uma despesa que será adicionada ao custo de produção, configurando insumo.

É de se reconhecer, portanto, o direito à apuração dos créditos das contribuições sobre as despesas incorridas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa e para armazenamento.

BENS E SERVIÇOS - MANUTENÇÃO E CONSERTOS

A fiscalização realizou a glosa de despesas com bens e serviços dispendidos para manutenção e conserto de ativos utilizados na produção por duas razões: 1) conforme o disposto no art. 346, § 1º, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), os gastos com reparos e conservação de bens e instalações que resultem em aumento de vida útil superior a um ano deverão ser capitalizados

para servirem de base a depreciações futuras; 2) A Recorrente não esclareceu qual a função e em qual momento do processo produtivo os diversos bens/serviços foram aplicados, mesmo tendo sido solicitada esta informação (Termo de Intimação Fiscal nº 1), tendo somente informado a sua utilização de forma genérica, as referidas operações serão excluídas no cálculo dos créditos respectivos.

Foram estas as razões, sem maiores detalhes. Não realizou uma apuração para fins de identificar se a despesa prolongava a vida útil do ativo em mais de um ano, ensejando o crédito na forma da depreciação e, ainda, afastou a glosa porque não conseguiu identificar a função dos ativos objeto de manutenção no processo produtivo da Recorrente.

Em sede de defesa a Recorrente argumenta que as despesas de manutenção e consertos de ativos foram detalhados em resposta ao termo de intimação fiscal nº 1. Em seu recurso, trouxe uma tabela, extraída de seu centro de custos contábil e que também consta desse referido processo, para demonstrar em quais ativos essas despesas estavam relacionadas.

Linha/Col	2	3	5	6	15	16	17	20	22
Sequência	Período	LINHA DA CON	Classificação Glosa	Centro de custo	NF	NF	CFOP	NCM	DESC. PRODUTO
103	31/01/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	2192	000002192	1556	0	PECAS P/MANUT. MAQUINAS FRIGORIFICAS DIVERSAS
377	31/01/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	5641	000005641	2556	96999999	MAO DE OBRA
432	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE CORTES	360	00000360	2556	73182900	ANEL O-RING
437	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	1168	000001168	2556	73182900	ANEL O-RING
442	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	687	00000687	2556	44022900	RODIZO GIRATORIO 4"
791	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	11277	000011277	2556	85365090	CHAVE 14103
854	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	1971	000001971	1556	39172200	COTOVELO 90 SOLD. 110 MM
872	28/02/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	4636	000004636	2556	0	PECAS P/MANUT. MAQUINAS FRIGORIFICAS DIVERSAS
1019	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	43	00000043	1556	40103900	CORREIA A-27
1021	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	LIMPEZA E HIGIENIZACAO DIURNO	43	00000043	1556	85043300	AUTO TRANSFORMADOR
1180	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	5173	000005173	2556	73209000	JARVIS - MOLA BALANCEADORA VCB - COD 1614004
1270	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	16531	000016531	2556	90303311	VOLTIMETRO
1535	31/03/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	93	00000093	1556	40012500	ANEL ELASTICO F-50
1784	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE CORTES	13516	000013516	2556	72104910	CHAPA DE INOX 304 N18 C/3000 MM
2043	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE CORTES	891	00000891	1556	68051000	LIXA FERRO N100
2061	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	84	00000084	2556	73289000	CALHA INOX P/ EQUIPAMENTOS E MAQUINAS FRIGORIFICAS
2066	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	84	00000084	2556	73289000	CALHA INOX P/ EQUIPAMENTOS E MAQUINAS FRIGORIFICAS
2078	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	83	00000083	2556	90325096	CONJUNTO DE MONT. VALV. NIPPLE
2125	30/04/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	313	00000313	2556	90222010	HIIDROMETRO 3" 80 M3/H
2537	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	118908	000118908	2556	83078000	TUBO ACO CARBONO 1" SCH 40 S/C (3,38MM) PT
2548	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	118	00000118	1556	59030000	MANGUEIRA CRISTAL
2550	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	LIMPEZA E HIGIENIZACAO NOTURNO	118	00000118	1556	84248111	PULVERIZADOR PUMP
2574	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	10559	000010559	1556	40166300	RETENTOR 65X60X10MM *SABO 000518R
2590	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	3102	000003102	2556	39173900	MANGUEIRA PVC 1/2
2724	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE CORTES	3426	00003426	2556	73181600	PORCA SECT. 3 MA INOX
2761	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	8436	00008436	2556	73181600	INVERSOR CFV08 - STD 220V - 2 CV
2762	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	8436	00008436	2556	85044050	INVERSOR 220V - 10 A - 3CV
2765	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	68	00000068	2556	82073010	BROCA ACO 1
2807	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	3754	00003754	2556	84248000	SEMI-BICO BRONZE H1/4U 5020 SPRAY SYSTEM(COD173
2809	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	632	00000632	1556	40069000	TELA DE INOX
2943	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA DE INTEIROS	742	00000742	2556	73079100	ESTANTE DE ACO TIPO PRATELEIRA CH22 1,96X0,925X90C
2991	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	ESCALDAGEM DEPENAGEM	1777	00001777	2556	04833090	MANCAL P/ DEPENDADEIRA
3143	31/05/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	LIMPEZA E HIGIENIZACAO DIURNO	852	00000852	2556	84136000	BOMBA PERISTALTICA PA-8 - SEKO
3208	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	147	00000147	1556	73079200	BUCHA DE REDUCAO ACO INOX 304 - 1/2X3/8
3365	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	LIMPEZA E HIGIENIZACAO DIURNO	3525	000003525	2556	40091100	MANQUEIRA DE BORRACHA BRANCA P/VAPORES 3/4"(40A145)
3569	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	EVISCERACAO	4023	00004023	2556	84749000	SEMI-BUCHA P/MAQ. DE MOELA COD 075
3757	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	SALA MIUDOS	20943	000020943	2556	84835090	POLIA DE ALUM. 2 CANAIS A-60
3813	30/06/2011	L-02	MANUTENÇÃO GERAL	RECEPCAO AVES VIVAS	7165	00007165	2556	73181500	PARAFUSO AA FENDA CAB. PANELA INOX 6,3X19

Perceba que são despesas vinculadas aos equipamentos do setor produtivo da empresa relacionadas com o setor de escaldagem e depenagem, sala de miúdos, sala de cortes, esviceracão. Assim, parece clara a vinculação destas despesas ao setor produtivo, pois foram glosados itens que fazem parte do setor produtivo, equipamentos fundamentais ao seu processo produtivo e que, inclusive, estão em contato direto com o produto fabricado. Afirma também que apresentou um descritivo do processo nº 10935.724309/2014-13, processo que controla a auditoria de todas as PER/DCOMPs apresentadas no período.

Não se nega que possam existir despesas de manutenção que deva ser ativada, mas se na escrituração contábil tais gastos foram contabilizados como despesas, sem registro no ativo imobilizado, e esse livro fiscal foi auditado pela fiscalização, não cabe afirmar, por suposições abstratas, que a depender do caso um gasto com reparo de imobilizado pode também ser ativado.

Portanto, se nos livros contábeis estes gastos foram escriturados como despesas, caberia à fiscalização fazer a prova no equívoco da contabilidade e demonstrar que a troca de uma correia de esteira ou a inclusão de um parafuso, por exemplo, prolongou a vida útil do bem em mais de 12 meses. Ao contrário, a fiscalização fiscal afirmou que não havia inconsistências na contabilidade.

Desta feita, devem ser revertidas as glosas e, quando da liquidação, realizada a devida apuração a partir do centro de custos já juntados no processo nº 10935.724309/2014-13.

BENS E SERVIÇOS EM GERAL

A fiscalização também realizou as glosas de créditos apurados sobre os gastos com bens sob a justificativa de que não sofrem alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto fabricado e com serviços que não foram aplicados na produção ou fabricação do produto, conforme Instrução Normativa SRF nº 404/2004.

Com este raciocínio, a fiscalização argumentou que tais gastos representam custos/despesas genéricos da atividade, e que, portanto, não podem ser enquadrados como insumos aplicados no processo produtivo da empresa.

Considerando a grande quantidade de operações e a variedade de bens e serviços vinculados, no demonstrativo de apuração da base de cálculo dos créditos básicos as mesmas foram segregadas da forma a seguir indicada, tendo sido observado, no caso da intimação nº 1, a mesma designação apontada pelo contribuinte nas informações prestadas:

► sem Intimação:

Dacon - L-02: assistência técnica, comissões sobre vendas, informativo globoaves, sacola de cesta básica impresso, pedágios e taxa de retenção de containeres;

Dacon - L-03: transporte de funcionários, pedágios, gastos com laboratórios, assistência técnica, comissões sobre vendas, monitoramento, pallets, verbas trabalhistas, serviço de carga/descarga, estivada/paletizada, serviço de carga e descarga, coleta de resíduos, comunicação visual, controle e monitoramento de pragas, serviço de etiquetagem/repaletização, serviço de guincho, inspeção e monitoramento de carga, inspeções, industrialização de telas, instalação de máquinas e equipamentos, lavanderia, serviço de pá carregadeira, transbordo de carga, serviço de motoboy, tratamento de efluentes, terraplanagem, eventos e exposições, terra para jardim, serviço de certificação/calibração/aferição;

► Intimação nº 1 – item “a”: tratamento de água, ferramentas e bens de pequeno valor, gás utilizado em refrigeração das instalações, material de limpeza e desinfecção utilizado no frigorífico e em roupas, materiais de análise laboratorial, movimentação de contêineres, reflorestamento de eucalipto;

► Intimação nº 1 – item “b”: comissão de intermediação, aferição e calibração de balanças, afiação de facas, análise laboratorial, assistência técnica em compressores de ar, conserto de caixas plásticas utilizadas no transporte de aves para abate, controle de qualidade, dedetização de frigorífico e fábrica de rações, inspeção e certificação de embarque, limpeza e higienização, manutenção de reflorestamento, monitoramento de contêineres, monitoramento de

veículos transportadores, reforma de máquinas/equipamentos, retirada de resíduos, tratamento de resíduos, laudos de segurança;

► Intimação nº 1 – item “c”: estadias s/ fretes, compra para o imobilizado, peças e serviços de manutenção de balanças e motores elétricos, manutenção de temperatura de contêineres, manutenção de câmara de ar, manutenção de leitor de código de barras, manutenção de empilhadeira elétrica, rebobinagem de motores, Despesas com exportação: despacho e legalização, emissão de certificado de origem, manutenção em contêineres, remessa de documentos, tradução e assessoria;

► Intimação nº 1 – item “d”: fretes s/ despesas indiretas, materiais utilizados na desinfecção e tratamento de água e materiais de manutenção/reposição;

► Intimação nº 1 – item “f”: frete a pagar, frete de máquinas e equipamentos, fretes de mudanças, fretes de ovos e pintos de 1 dia, frete de rações, fretes de transferências de rações e produtos não identificados.

40. Além destas operações, também foram excluídas do cálculo dos créditos as operações vinculadas ao item "f" em que deixaram de ser apresentadas as cópias dos documentos solicitados por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1, além das operações em que não foram indicados nos documentos comprobatórios dos fretes quais foram os produtos transportados, conforme demonstrativo (fls. 1597/1599) e documentos vinculados (fls. 498/601).

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente apenas trouxe argumentos nos seguintes pontos:

- Transporte de Funcionários;
- Controle de Pragas;
- Coleta e Transporte de Resíduos;
- Gasto com Laboratório;
- Uniformes e Equipamentos de Proteção Individual;
- Afiação de Facas;
- Material de Limpeza e Desinfecção utilizado no Frigorífico;
- Manutenção de Equipamentos

Ressalte-se que as glosas sobre as manutenções de equipamentos e glosas sobre as despesas com uniformes e equipamentos de proteção individual já foram tratadas em tópicos anteriores, remetendo-se para o voto já manifestado. Entendo, por isso, que os serviços de aferição e calibração de balanças, afiação de facas, assistência técnica em compressores de ar, conserto de caixas plásticas utilizadas no transporte de aves e peças e serviços de manutenção de balanças e motores elétricos estão inseridos nas despesas com manutenção de equipamentos, revertendo-se as glosas conforme tópico anterior.

Quanto aos demais pontos, Recorrente afirma que tais despesas ensejam o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS tendo em vista que o critério que se mostra consentâneo com a noção de receita é o adotado pela legislação do imposto de renda, em que os custos e as despesas necessárias para a realização das atividades operacionais podem ser deduzidas.

Não merecem prosperar os argumentos da Recorrente sobre o critério do imposto de renda, havendo o reconhecimento de créditos para algumas despesas, mas a glosa para outros, conforme será exposto abaixo:

Quanto às glosas revertidas:

1. créditos de ativos correspondente às máquinas e equipamentos presentes nas granjas e na fábrica de ração, especificamente os itens relacionados à informática utilizados no controle da temperatura ambiente e da qualidade do ar, manutenção de temperatura de contêineres, manutenção de câmara de ar, manutenção de leitor de código de barras, manutenção de empilhadeira elétrica, rebobinagem de motores;

2. Quanto aos gastos material de limpeza e desinfecção utilizado no frigorífico e em roupas, material para desratização, devem ser revertidas as glosas, na medida em que, por questões sanitárias, tais despesas são essenciais para o processo produtivo de alimentos;

3. Quanto aos serviços utilizados como insumos, tais como serviço de controle de qualidade, dedetização de frigorífico e fábrica de rações, coleta e transporte de resíduos da produção, manuseio de contêineres, controle e monitoramento de pragas, etiquetagem/repaletização, serviço de carga/descarga, estivada/paletizada, inspeção e monitoramento de carga, inspeção e monitoramento de embarque e serviço de laboratório, inclusive materiais de análise laboratorial e material utilizado para o transporte de amostras para laboratórios, as glosas devem ser revertidas, pois representam dispêndios essenciais para o processo produtivo, sem os quais restariam inviabilizados.

Quanto aos exames laboratoriais, a Recorrente afirmou que as matérias-primas ensacada, após passarem por pesagem em balança rodoviária, são encaminhadas para a descarga na fábrica de rações. Os ingredientes apenas são recebidos se vierem acompanhados de rótulo, inscrição no serviço de Inspeção Federal, e para os microingredientes é necessário ainda um laudo de análise. Para tanto, é realizada a coleta de amostras representativas para envio ao laboratório e para serem arquivadas no intuito de dirimir dúvidas posteriores por problemas que possam ocorrer com o produto final, restando as matérias primas identificadas para não usos até vinda de laudo das análises de qualidade do produto.

Percebe-se que a análise laboratorial representa etapa indispensável do processo produtivo da empresa e sem o qual ou não se obtém o produto nas condições exigidas pelo mercado e pelo Ministério da Agricultura (MAPA), que exige exames para realização dos testes do PNSA, além de titulação de vacinas, teste de eficiência de desinfetantes, entre outros, sem os quais a Manifestante seria impedida de continuar suas atividades.

Portanto, as despesas referentes às análises laboratoriais obedecem normas técnicas e atendem determinações normativas e de controle da produção, restando vinculadas ao processo produtivo devendo ser afastadas as glosas da Fiscalização.

- Das glosas mantidas:

Por outro lado, devem ser mantidas as glosas sobre as despesas discriminadas abaixo, seja por não restarem vinculadas ao processo produtivo, pois não atendido o critério da essencialidade, **seja por inexistência de argumentos e de provas** sobre a pertinência de tais gastos com o processo produtivo:

1. assistência técnica, comissões sobre vendas, informativo globoaves, sacola de cesta básica impresso, pedágios e taxa de retenção de contêineres;

2. transporte de funcionários, pedágios, monitoramento, verbas trabalhistas, comunicação visual, serviço de guincho, inspeções, industrialização de telas, instalação de máquinas e equipamentos, lavanderia, serviço de pá carregadeira, transbordo de carga, serviço de motoboy, tratamento de efluentes, terraplanagem, eventos e exposições, terra para jardim;

3. tratamento de água, ferramentas e bens de pequeno valor, gás utilizado em refrigeração das instalações, reflorestamento de eucalipto, inspeção e certificação de embarque, limpeza e higienização, manutenção de reflorestamento, monitoramento de veículos transportadores, reforma de máquinas/equipamentos, laudos de segurança, diante da falta de comprovação de sua vinculação com o processo produtivo;

4. estadias s/ fretes, compra para o imobilizado (genérico/sem demonstração), despesas com exportação: despacho e legalização, emissão de certificado de origem, manutenção em contêineres, remessa de documentos, tradução e assessoria;

5. fretes sobre despesas indiretas, materiais utilizados na desinfecção e tratamento de água e materiais de manutenção/reposição, frete de máquinas e equipamentos, fretes de mudanças, fretes de ovos e pintos de 1 dia, frete de rações, fretes de transferências de rações e produtos não identificados, tendo em vista que a Recorrente deixou de apresentar as cópias dos documentos solicitados por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1, além das operações em que não foram indicados nos documentos comprobatórios dos fretes quais foram os produtos transportados.

Saliente-se que quase dois anos após a apresentação do recurso voluntário, a Recorrente protocolizou petição de fls. 200-213 para prestar esclarecimentos sobre o recurso voluntário, juntando um laudo contendo memorial descritivo de seu processo produtivo em fls. 214-280. Nesta peça processual, a Recorrente o conceito de insumo do REsp nº 1.221.170 – PR, já ventilado em seu recurso, para discutir a essencialidade de despesas com fretes, pallets, despesas com exportação, tratamento de água, EPI, materiais e manutenção realizada nas máquinas e equipamentos, bem como despesas sanitárias.

Porém, entendo como impertinente a peça apresentada, bem como os laudos em anexo. Isso porque em nada esclarecem, permanecendo as mesmas certezas sobre as glosas revertidas e as mesmas faltas de comprovação sobre as glosas mantidas nesta assentada. Ademais, o laudo de memorial descritivo é datado de 2012, com revisão realizada no ano de 2014. Assim, quando da apresentação do Recurso voluntário, a Recorrente já o tinha em mãos e não o apresentou.

Desta feita, entendo preclusa a possibilidade de apresentação de provas, com base no § 4º do art. 16 do decreto nº 70.235/72, e não conheço dos documentos juntados intempestivamente.

DO DIREITO À ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - SELIC.

Quanto à discussão sobre a atualização monetária e aplicação dos juros SELIC sobre os créditos de PIS e COFINS objeto de ressarcimento, tal possibilidade resta vedada, seja por falta de previsão legal, seja por disposição expressa de enunciado de súmula deste E. CARF:

Súmula CARF nº 125

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

CONCLUSÃO

Isto posto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento, afastando as glosas dos créditos das contribuições apuradas sobre despesas com pallets, uniformes e EPI, fretes de insumos com suspensão, fretes de insumos pelo critério da essencialidade, frete de produtos acabados para armazéns e estabelecimentos da mesma empresa, bens e serviços de manutenção e dos gastos com os bens e serviços abaixo discriminados:

- créditos de ativos correspondente às máquinas e equipamentos presentes nas granjas e na fábrica de ração, especificamente os itens relacionados à informática utilizados no controle da temperatura ambiente e da qualidade do ar, manutenção de temperatura de contêineres, manutenção de câmara de ar, manutenção de leitor de código de barras, manutenção de empilhadeira elétrica, rebobinagem de motores;

- material de limpeza e desinfecção utilizado no frigorífico e em roupas, material para desratização;

- serviço de controle de qualidade, dedetização de frigorífico e fábrica de rações, coleta e transporte de resíduos da produção, manuseio de contêineres, controle e monitoramento de pragas, etiquetagem/repaleitização, serviço de carga/descarga, estivada/paletizada, inspeção e monitoramento de carga, inspeção e monitoramento de embarque e serviço de laboratório, inclusive materiais de análise laboratorial e material utilizado para o transporte de amostras para laboratórios.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior

