



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

Processo nº 10940.903773/2011-44
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.041 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 30 de agosto de 2017
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BATÁVIA S.A. INDÚSTRIA DE ALIMENTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Winderley Moraes Pereira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri, Marcelo Giovani Vieira e Renato Vieira de Avila.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata-se de pedido eletrônico de ressarcimento (PER) nº 40414.63954.291208.1.1.114190, (fls. 02/04), transmitido em 29/12/2008, de créditos da Contribuição para a Cofins de incidência não cumulativa, vinculados à receita não tributada no mercado interno, apurados no 2º trimestre calendário de 2008, no valor de R\$ 7.246.763,23.

Do procedimento fiscal

Os procedimentos levados a efeito junto à contribuinte fazem parte da verificação de ofício das contribuições bem como dos PER/Dcomp apresentados pela Batávia S/A, no período entre 2007 e 2008, ano de sua incorporação pela interessada - de acordo com a cópia da Ata da Assembléia Geral Extraordinária a empresa Batávia S/A foi incorporada pela Brasil Foods S.A, CNPJ 01.838.723/000127 (nova denominação de Perdigão S.A.).

Relativos a ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dos 1º, 2º e 3º trimestres de 2008 (em nome da sucedida), e lançamento de débitos das mesmas contribuições, dos quatro trimestres de 2008 (em nome da sucessora), tramitam os seguintes processos:

Período		Nº do proc de Ressarcimento	Nº do proc Auto de Infração
1º trim 2008	PIS/Pasep	10940.903776/2011-88	11516.721220/2012-29
1º trim 2008	Cofins	10940.903772/2011-08	
2º trim 2008	PIS/Pasep	10940.903777/2011-22	
2º trim 2008	Cofins	10940.903773/2011-44	
3º trim 2008	PIS/Pasep	10940.903775/2011-33	
3º trim 2008	Cofins	10940.903774/2011-99	

Como, à época do procedimento fiscal, a contribuinte não havia apresentado Per/Dcomp para o 4º trimestre de 2008, a verificação de ofício da regularidade dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foi feita dentro do procedimento normal de fiscalização. As irregularidades no aproveitamento de créditos das contribuições estão relatadas nos anexos (Anexo I e Anexo II) do Termo de Verificação Fiscal processo de nº 11516.721220/2012-29.

Em decorrência das glosas efetuadas nos créditos utilizados pelo contribuinte, o saldo remanescente dos créditos foram reduzidos. Além disso, aproveitou-se parte deste saldo para abater valores não oferecidos à tributação, à título de "CREDITO PRESUMIDO DE ICMS", conforme consta do processo de nº 11516.721220/2012-29.

O pleito foi deferido parcialmente, sendo reconhecido o crédito no valor de **R\$ 6.158.460,70**.

Posteriormente, em 2013, a sucessora da interessada, a empresa BRF S. A., apresentou pedidos de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, vinculados à receita não tributada no mercado interno, apurados pela sucedida no 4º trimestre-calendário de 2008, os quais foram tratados nos processos 10983.900863/2014-20, 10983.900864/2014-74, os quais serão analisados e julgados conjuntamente aos processos acima mencionados.

Dos valores informados em Dacon, foram excluídos os valores que seguem.

(i) **Linha 01 - Bens para Revenda:** valores das aquisições de bens sujeitos à alíquota zero;

(ii) **Linha 02 - Bens Utilizados como Insumos:** das aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, de insumos sujeitos à

alíquota zero e de insumo, no caso, o leite *in natura*, que se sujeita à suspensão obrigatória de PIS/Pasep e Cofins;

(iii) **Linha 03 - Serviços Utilizados como Insumos:** valores das aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo;

Também foram excluídos da base de cálculo do crédito pleiteado os valores constantes do Dacon que não foram devidamente comprovados na memória de cálculo, para as quais não houve a apresentação das notas fiscais de tais operações. As divergências encontradas são em relação as seguintes linhas do Dacon: Linha 04 - Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de vapor; Linha 07 - Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda.

Manifestação de Inconformidade

Inicialmente, a Recorrente, com base no Princípio Constitucional da Não Cumulatividade, defende o direito ao crédito em relação a todos os bens e serviços relacionados com o processo produtivo, os que sofreram a incidência das sobreditas contribuições e os sujeitos ao regime de incidência monofásica (ou por substituição).

No mais, tece considerações sobre a não cumulatividade das contribuições em tela estabelecendo o seu entendimento sobre o conceito de insumo, à luz da legislação e da jurisprudência: afirma que o conceito de insumo está relacionado com o fato de o bem ou serviço ser utilizado, ainda que de forma indireta, na atividade de fabricação do produto ou na prestação dos serviços, caracterizando-se, e assim sendo contabilizado, como custo de produção, conforme dispõe o RIR/99 em seu artigo 290. Defende, assim, crédito em relação às "despesas com assepsia, uso de desinfetantes, dedetização e equipamentos de proteção individual utilizados no processo produtivo" por consistirem de "insumos vinculados à produção. Acrescenta que em se tratando de atividade sujeita ao controle diversos órgãos públicos - tais como: ANVISA, Ministério da Agricultura, Serviço de Inspeção Federal e Ministério da Saúde - a noção de insumo deve ser interpretada observando-se as inúmeras exigências que são feitas para esse tipo de atividade.

Contra a legalidade do procedimento fiscal, alega que somente a partir da análise do CD ROM contendo cópias de notas fiscais não é possível a autoridade administrativa afirmar que, dentre tantos produtos, a "fita transparente adesiva", o "detergente", a "caixa benço", a "faca", o "óleo" e o "pallet de madeira" não consistem de insumo. Afirma que a pretensão de inverter o ônus da prova para o contribuinte, com base no art. 333 do CPC, é ilegal, aduzindo que quem deve fazer a prova da improcedência do crédito é o Fisco, em virtude do que dispõem os artigos 923 e 924 do RIR/99.

Após tais ponderações, passa a tratar das glosas especificamente, trazendo as alegações que segue.

A interessada defende o direito ao crédito em relação aos bens cujo "motivo da glosa" está identificado na listagem do fiscal como "CAP 7-8"; cita "frutas vermelhas", "coco ralado fino", "pêssego em cubos", "morango em polpa sem sementes", "queijo mussarela em pó", "preparado de abacaxi em pedaços". Alega que tais produtos não são tributados a alíquota zero (redução prevista no inciso III do artigo 28 da Lei n.º 10.865/2004), pois não são meramente frutas em estado cru ou meramente, *in natura*, mas consistem de "preparados industrializados que envolvem pasteurização, secagem, desidratação, corte, descaroçamento, congelamento, etc".

A interessada defende o direito ao crédito apurado a partir dos valores de aquisição de bens sujeitos à suspensão das contribuições, alegando: que a decisão recorrida encontra-se equivocada ao equiparar o regime de suspensão à não incidência do tributo; que na suspensão, não é que não ocorra o fato gerador que dá origem à incidência das contribuições em tela e sim que o momento do pagamento fica diferido para o futuro; que o recolhimento das

contribuições suspensas quando da aquisição dos insumos é realizado por ocasião da saída dos produtos finais onde aqueles foram empregados; em obediência ao princípio constitucional da não cumulatividade tributária, pouco importa se o tributo devido na operação anterior será pago imediatamente na saída, ou em momento posterior em virtude do regime de suspensão; o que realmente é necessário para efeito do direito ao creditamento por parte da Requerente, enquanto adquirente de produto com suspensão, é a efetiva utilização dos insumos adquiridos no seu processo de produção e que, na saída do produto final, incidam a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins.

Contesta a glosa dos créditos decorrentes das aquisições de serviços de *assistência técnica, serviço de operador logístico, serviço de instalação elétrica e aterramento e de reforma de pallets*, ao pressuposto de não estarem enquadrados no conceito de insumos. Afirma que os referidos são necessários ao processo de produção pois referem-se a "serviços intrinsecamente ligados ao processo produtivo", o que aduz será provado com a juntada aos autos do laudo técnico que está sendo providenciado. Acrescenta que o deslinde da lide depende da realização de diligência ou da análise de laudos técnicos.

Quanto aos serviços de frete, a interessada defende que o direito ao crédito em relação aos custos, por ela suportados, com fretes nas operações de venda está previsto em lei.

Requer a reunião do presente processo ao processo nº 11516721.220/2012-29 e o restabelecimento dos valores glosados.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

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

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS.

DESCARACTERIZAÇÃO COMO NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

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

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

No regime não cumulativo da Cofins, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO ADQUIRIDO DE AGROPECUARISTA. CRÉDITO REGULAR. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de insumo de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária não geram créditos calculados nos termos do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

Está-se as voltas novamente com a discussão sobre o creditamento de insumos para apuração das contribuições sobre o PIS e a COFINS. Matéria que tem sido objeto de julgamento em diversas turmas desta terceira seção. É cediço que a situação atual do julgamento no CARF é de aplicar o conceito de insumos em relação ao processo produtivo do contribuinte, adotando uma posição intermediária entre aquela considerada pela Receita Federal, com base na IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04 e aquela defendida por muitos

contribuintes em que todas as despesas e aquisições realizadas estariam incluídas no conceito de insumo.

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

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

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

Nos termos aqui expostos, entendo que os documentos e informações constantes dos autos não são suficientes para definir com exatidão quais são os insumos glosados pela Fiscalização e quais deles o contribuinte tenta pleitear seus créditos. Assim, faz-se necessário a baixa dos autos em diligência para que seja determinada com acuracidade, quais são as aquisições de bens e as despesas de serviços que foram utilizadas a título de crédito pela Recorrente, quais foram glosadas pela Fiscalização e qual a implicação destes bens e serviços no processo produtivo.

Diante do exposto, buscando os esclarecimentos necessários ao prosseguimento do julgamento, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que unidade preparadora:

a) Intime a Recorrente para no prazo de 30 (trinta) dias prorrogável uma vez por igual período, detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa cada um dos bens e serviços que pretende aferir créditos para apuração do PIS e a COFINS não cumulativos e a vinculação dos insumos ao processo produtivo;

b) A Receita Federal, deverá elaborar relatório identificando quais dos bens e serviços utilizados que foram objeto de glosa, indicando os motivos para tal indeferimento. Com a possibilidade, se julgar necessário, de manifestar-se quanto as informações apresentadas, inclusive fazendo as diligências e intimações que julgar necessárias.

Concluída tais verificações, os autos deverão ser devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Processo nº 10940.903773/2011-44
Resolução nº **3201-001.041**

S3-C2T1
Fl. 8

Assinado digitalmente
Winderley Moraes Pereira