



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.721917/2012-21
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3401-012.982 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2024
Recorrentes BRF S.A.
FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 30/09/2008

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.

CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA.

Em relação aos anos calendários de 2007 e 2008, aplica-se o percentual de 60% sobre a alíquota prevista da Cofins para cálculo do crédito presumido na aquisição de insumos de origem animal relacionados na legislação de regência, o percentual de 50% na aquisição de soja, aplicando-se o percentual de 35% para os demais produtos.

INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGENS.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não geram direito ao creditamento relativo às suas aquisições.

CRÉDITOS. ALÍQUOTA ZERO. SUSPENSÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

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

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE. O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito.

DIREITO AO CRÉDITO. NECESSIDADE DE CONSTITUIR PROVA.

A contribuinte não trazendo provas suficientes para desconstituir o trabalho fiscal, não faz jus ao seu pleito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso de Ofício em razão de encontrar-se abaixo do limite de alçada. Quanto ao Recurso Voluntário, foi dado provimento por unanimidade a fim de se promover a correção dos cálculos contidos na decisão recorrida. No mérito deu-se parcial provimento para reverter, desde que comprovados e observados os requisitos da lei, as seguintes glosas de créditos: Por unanimidade de votos: (i) reversão das glosas das notas fiscais com erro formal; (ii) frete entre estabelecimentos de insumos e produtos intermediários; (iii) produtos de manutenção presentes na relação de fls. 7599 a 7608, com exceção dos maquinários descritos nos itens a e b por se tratarem de Ativo Imobilizado; (iv) crédito Presumido do Leite desde que elaborado nos estabelecimentos próprios da empresa, além de modificar o critério de rateio das despesas conforme apresentado pelo contribuinte, reconhecer o direito à correção monetária de eventuais créditos das contribuições não cumulativas reconhecidos e cancelar o agravamento da multa. Por maioria de votos: (i) “frete dos produtos sujeitos à alíquota zero”; vencida Conselheira Ana Paula Giglio que mantinha a glosa. Vencido o relator que votava pela reversão das glosas de “frete de Insumo sem direito a crédito” e “armazenagem e frete nas operações de venda”; as quais foram mantidas por maioria de votos. Designado para fazer o voto vencedor o Conselheiro Laercio Cruz Uliana Junior.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Giglio - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Redator designado e Vice-presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Mateus Soares de Oliveira (Relator), Catarina Marques Moraes de Lima (suplente convocado(a), George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração, lavrados contra a contribuinte acima identificada, que pretendem a cobrança de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, relativo ao período de apuração de 01/10/2007 a 30/09/2008.

A fiscalização se iniciou a partir dos pleitos de ressarcimento de Avipal Nordeste S/A (CNPJ n.º 01.573.181/0001-08), posteriormente, incorporada por BRF S.A. A fiscalização refez a apuração e apurou irregularidades no aproveitamento de créditos e nas receitas submetidas à tributação, tendo considerado que, nos meses em questão, resultaram valores a pagar das contribuições.

Em razão da procedência parcial da impugnação em sede de julgamento da decisão recorrida, tem-se o Recurso de Ofício a ser analisado juntamente com o de Voluntário.

Inicialmente é preciso salientar que a decisão recorrida (fls. 7332-7407) foi proferida na sessão de julgamento realizada aos 31 de outubro de 2017. O cerne dela reside apuração de ilegalidades perpetradas pelo contribuinte quando da apuração, pela empresa incorporada, dos insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS.

Por entender ter havido fraude, a fiscalização aplicou multa qualificada e majorada, com fulcro no artigo 44, I e § 2º da lei 9430/1996, lei de regência da época dos fatos.

Sobre a questão e insumos, importante consignar que esta matéria foi julgada sob o rito de Recurso Repetitivo no RESP 1.221.170, sob relatoria do Min. Napoleão Nunes Maia Filho, cuja sessão foi realizada na data de 22/02/2018, no qual restaram consignadas as ilegalidades das INs 247/2002 e 404/2004.

Em suma, o julgamento foi unanime pela procedência parcial da impugnação apresentada em face ao Auto de Infração, rejeitando as preliminares de nulidade e considerar procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado de ofício, conforme quadro acima, reduzindo-se, ainda, o percentual da multa de ofício aplicada, de 225% para 112,5%.

Aos 18/12/2018 foi publicado o parecer COSIT n.º 05, cuja atribuição foi justamente analisar a definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Neste contexto, os fundamentos da decisão recorrida que julgou parcialmente procedente a impugnação, podem assim serem sintetizados:

Perícia.

Não houve deferimento do pedido de Perícia em razão de diligencia ter sido realizada no decorrer do procedimento de fiscalização.

Nulidade - Necessidade de Mandado de Procedimento Fiscal Específico

Inexiste nulidade, posto que o Auto de Infração foi lavrado por servidor competente e não há nos autos prova de privação do direito de defesa. Ademais, o MPF foi disciplinado pela Portaria RFB n.º 3.014, de 29 de junho de 2011 com a finalidade de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Sua ausência do MPF não exclui, não limita, nem altera a competência legal do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Nulidade - Ofensa aos Princípios da Verdade Real, da Oficialidade e do Informalismo

Em sede de processo administrativo fiscal não se discute violações principiológicas constitucionais pelo simples fato de que a administração encontra-se vinculada a legislação a qual é submetida. Ademais o artigo 26-A do Dec 70.235/72 veda a sua respectiva discussão.

Mérito.

Houve realização de diligência no decorrer do processo fiscalizatório a fim de analisar a vasta e volumosa documentação apresentada pelo contribuinte, até mesmo em razão da incorporação realizada pelo atual recorrente da empresa que figurou inicialmente no processo fiscalizatório.

Decorreu disto a reapuração dos insumos e, consoante da própria decisão, aqueles considerados pela fiscalização nos termos do relatório de fls. 804-857 não foram nem analisados na decisão recorrida. Por outro lado, a relação completa dos itens não considerados como insumos pela fiscalização encontra-se as fls. 7068 a 7251.

Neste aspecto interessante observar o anexo IV do Relatório Fiscal (sito as fls. 804 e sgs) intitulado INSUMOS COM DIREITO A CRÉDITO – OUTUBRO onde consta a relação completa daquilo que foi revisto e concedido pela fiscalização.

Restou evidenciado em diversas ocasiões que o fundamento adotado pela decisão recorrida para analisar o conceito de insumos foram as INs 247/2002, 404/2004 e a própria (ex. vide fls. 7351). Inclusive, consta no voto Relator a própria menção ao julgamento do RESP que, a época estava com tramite em andamento. Eis o ítem 49 da decisão:

Merece destaque que o tema está sendo examinado no Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR (em andamento), submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo), onde discute-se o conceito de insumo tal como empregado nas Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003, para o fim de definir o direito (ou não) ao crédito de PIS e Cofins dos valores incorridos na aquisição.

E em relação as rubricas analisadas, assim restou consignada a decisão da DRJ:

Bens para Revenda.

Glosa revertida pois a época dos fatos geradores a alíquota da época de suas aquisições não estavam sujeita a alíquota zero, alteração legislativa que ocorreu posteriormente as aquisições.

Glosa Descrita como "Alíquota Zero com fundamento no inciso II do art. 1º da Lei 10.925, de 2004.

O autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857.

Glosa Descrita como "Alíquota Zero com fundamento no inciso IX do art. 1º da Lei 10.925, de 2004.

O autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857.

Glosa Descrita como Alíquota Zero com fundamento no inciso XI do art. 1º da Lei 10.925, de 2004.

Manutenção da Glosa. Não há previsão legal para fins de crédito básico do leite fluido pasteurizado ou industrializado, posto que sua alíquota é zero, nos termos do fundamento legal supra.

Glosa Descrita Frete do produto sujeito a alíquota Zero com fundamento no inciso XI do art. 1º da Lei 10.925, de 2004.

Manutenção da Glosa. Com fundamento na Solução de Divergência Cosit n.º 07/2016, amparado ainda no próprio inciso XI do art. 1º da Lei 10.925, de 2004, no tocante aos itens leite in natura e leite cru resta mantida a glosa posto que os insumos destes fretes foram glosados e, destarte, não geram direito a créditos.

Glosa Descrita como Alíquota Zero com fundamento no inciso XIX, "b" do art. 1º da Lei 10.925, de 2004.

O autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857.

Glosa Descrita como Alíquota Zero com fundamento no art. 2º, § 3º, Lei n.º 10.637/2002.

O autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857.

Glosa Descrita como "Suspensão (art. 9º, inciso III, Lei n.º 10.925/2004).

Quanto aos produtos farelo de soja, farelo de trigo, farinha de carne e lenha de eucalipto, o autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857.

Manteve-se a glosa em relação milho, soja e sorgo em grãos (NCM 1005.90.90, 1201.00.90 e 1007.00.90), posto que há previsão legal em relação a suspensão referente a aquisição destes produtos e, quanto a falta da indicação na NF, não pode resultar em creditamento indevido.

Glosa Descrita como "AVIPAL NORDESTE não é o Destinatário.

Manteve-se a Glosa. Consta na decisão que: Compulsando os autos, verifica-se que, de fato, as notas fiscais em questão apresentam dados inconsistentes, com o nome empresarial do destinatário da Eleva Alimentos S/A e outros dados da impugnante. Não há como se determinar se o erro no preenchimento se deu em relação ao nome do destinatário, hipótese

em que estariam corretos os dados da impugnante ou, ao contrário, a nota estaria preenchida corretamente se consignados os demais dados relativos à Eleva Alimentos S/A, ao invés dos dados da impugnante.

Glosa Descrita como "Não Apresentação de Esclarecimento - TIF n.º 3".

As glosas deste itens estão discriminadas no Anexo II, à fls. 7068 a 7251, o qual reporta-se exclusivamente aos itens dos quais o contribuinte não teria demonstrado função no processo produtivo.

Mantida a Glosa do ítem “Grupo Gerador” (utilizado na geração de energia elétrica), uma vez que não tem relação direta com o processo produtivo e não pode ser considerado insumo.

Mantida a Glosa do oc para baixa em comissões por falta de provas.

Em relação aos demais itens, o autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857.

Glosa Descrita como "Não Apresentação de Esclarecimento - TIF n.º 3 e Uso e Consumo

REVERTIDA A GLOSA. À vista da legislação pertinente e compulsando os autos, verifica-se que a contribuinte produz alimentos congelados e resfriados. Por óbvio, o sistema de refrigeração, ao ser utilizado para conferir o estado de congelado ou resfriado aos seus produtos, faz parte de seu processo produtivo, atua diretamente sobre os produtos e, consequentemente, o gás carbônico se enquadra no conceito de insumo.

Glosa Descrita como "Não Apresentação de Esclarecimento - TIF n.º 4".

O autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857.

Glosa Descrita como "Frete entre Estabelecimentos

MANTIDA A GLOSA. Por não encontrarem-se no contexto da aquisição do insumo ou da etapa da venda, não devem ser considerados como insumos por falta de previsão legal.

Glosa Descrita como "Frete de Insumo sem Direito a Crédito

No relatório de diligência é apresentado no Anexo II, à fls. 7068 a 7251, o demonstrativo dos fretes que a autoridade fiscal entendeu que não dariam direito ao crédito, porque o produto transportado não daria direito ao aproveitamento creditório.

Mantida a Glosa em relação aos fretes de produtos “leite em pó” e “produtos lácteos”, conforme descrição do produto no conhecimento de transporte, trata-se de “retorno de armazenagem de leite pó” e não de frete em operação de venda de produto acabado.

Da mesma forma em relação ao transporte de leite cru/in natura, leite resfriado grãos de milho e soja, ração e pintos de 1 dia, posto que esses estão submetidos a alíquota zero ou não sofrem incidência das contribuições.

Reversão de Glosa. Relativamente, ao lactato de sódio, descabe a glosa por se tratar de insumo que dá direito ao creditamento, bem como à aquisição de carne de frango, bem como, em relação aos fretes de carnes de frango que dão direito ao crédito.

Glosa Descrita como " Frete entre Estabelecimentos e Frete de Insumo sem Direito a Crédito

Mantida a Glosa. Não geram créditos posto que essas despesas não estão entre aquelas dos fretes aplicados nas aquisições de insumos e na venda.

Glosa Descrita como "Monofásico"

O autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857.

Glosa Descrita como Materiais de Manutenção

MANUTENÇÃO PARCIAL DA GLOSA. A outorga do creditamento a que alude o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, está condicionada à aplicação direta, necessária e efetiva do insumo no processo produtivo de um bem, em ordem a imprimir alguma transformação ao bem produzido.

No caso em exame, a impugnante cita as empresas Jarvis do Brasil Ferramentas Industriais Ltda, Semil - Equipamentos Industriais Ltda e Tetra Pak Ltda como fornecedores de materiais de manutenção para equipamentos para abate de aves; máquinas e equipamentos para frigoríficos de aves, máquinas de envase e equipamentos de processamento de leite e ferramentas de corte, utilizadas no corte de carnes e de tripas, todos equipamentos que atuam diretamente na fabricação dos produtos da contribuinte.

Reversão de Glosa em relação a : ferramentas de corte, serragem, lenha e gaiolas plásticas o autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857 e não se mantêm tais glosas.

Glosa Descrita como "Frete CTRC em Desconformidade RICMS/BA" e como "Frete CTRC em Desconformidade RICMS/BA e Insumo sem Direito a Crédito

MANUTENÇÃO DAS GLOSAS. A falta de identificação nas notas fiscais dos destinatários e remetentes não permite a correta adequação das informações as exigências legais de modo que não há como conferir validade as mesmas e, por conseguinte, resultar em direito a créditos. Por óbvio, a exigência de tais informações não se trata de mera formalidade, posto que são indispensáveis à avaliação do direito ao creditamento, sendo corretas as glosas efetuadas.

Energia Elétrica Demanda Contratada e Contribuição de Iluminação Pública.

MANUTENÇÃO PARCIAL DA GLOSA. Entende-se que, de fato, as cópias das faturas estão anexadas. Correto também o pleito da impugnante, quanto à redução na glosa relativa à nota n.º 547219, lançada a maior por equívoco da autoridade fiscal.

Entretanto, deverá ser mantida a glosa referente aos valores de demanda e contribuição de iluminação pública ali constantes, cancelando-se a glosa relativa ao consumo de energia elétrica.

Aluguéis de Imóveis Locados de Pessoa Jurídica.

REVERSÃO DE GLOSA. Restaram comprovadas as alegações da impugnante e deve ser cancelada a glosa relativa aos valores pagos referentes ao arrendamento do imóvel denominado “Indústria Itumbiara”.

Armazenagem e Fretes nas Operações de Vendas.

MANUTENÇÃO DA GLOSA. Falta de provas de que os produtos seriam efetivamente insumos e das próprias vendas, constando dos autos apenas a relação de conhecimentos de transporte.

Glosas Sobre os Bens do Ativo Imobilizado (com Base nos Encargos de Depreciação

REVERSÃO DA GLOSA. Observa-se ainda que os itens adquiridos em 2006 a 2008 constantes do demonstrativo relativo à linha 9 (encargos de depreciação à taxa regular) se referem a diversos materiais como cabos, curvas, válvulas, tubos, ou seja, sequer se referem a máquinas e equipamentos e, em princípio, não seriam elegíveis para opção prevista no §2º do art. 1º da IN SRF n.º 457, de 2004.

Identifica-se assim que a opção da contribuinte pela adoção da depreciação acelerada de bens do imobilizado adquiridos entre 2006 e 2008 não implica na impossibilidade de depreciação à taxa regular de bens distintos.

Dessa forma, não se constata qualquer irregularidade no procedimento adotado pela impugnante, sendo descabida a glosa efetuada.

Créditos Presumidos.

Leite- mantida a glosa. Registra-se que pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, fazem jus ao crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, quando produzem as mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal.

Todavia esse produto foi produzido por terceiro, pessoa jurídica, motivo pelo qual não há direito ao crédito básico ou presumido.

Milho, Soja, Sorgo, Pintos e Ovos. A IN n.º 660, de 2006, o tipo de insumo define o percentual a ser aplicado: 60% para os de origem animal, incluídos nas alíneas “a” e “b” do

inciso I do § 1º do art. 8º, e 35% para os demais produtos. Tais percentuais não são definidos pelo tipo de produto e sim pelo insumo adquirido.

Assim, conclui-se que os insumos milho, sorgo e pintos sofrem incidência do percentual de 35% e o crédito presumido em relação a ovos é calculado com o percentual de 60%. À época dos fatos geradores, a soja se submetia ao percentual de 50%, dispositivo incluído a partir de junho de 2007 pela Lei n.º 11.488, de 2007, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23 da TIPI. Posteriormente, esse dispositivo foi revogado pela Lei n.º 12.865, de 9 de outubro de 2013.

Desse modo, na apuração das contribuições deve-se computar o cálculo do crédito presumido à alíquota de 35% em relação a milho, sorgo e pintos, 50% para soja e 60% em relação a ovos.

Do Rateio

A autoridade fiscal apresentou o rateio de receitas utilizados na apropriação dos créditos apurados.

O rateio apresentado pela autoridade fiscal foi extraído das informações prestadas pela contribuinte ao apresentar, por três vezes, o demonstrativo de apuração de débitos: nos Dacon, na planilha apresentada junto à impugnação e na resposta à intimação fiscal durante a diligência.

Em todos esses momentos, a autuada deixou de consignar nesses demonstrativos as receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus - ZFM, omissão que gerou as diferenças apontadas. Incluídas as receitas para ZFM, confirmam-se os percentuais de rateio apresentados pela impugnante.

Porém, tendo em vista que o presente litígio trata de lançamento de ofício de saldos devedores, a apropriação de créditos conforme o rateio de receitas não traz qualquer reflexo, visto que o saldo devedor é obtido pelo confronto entre o total de créditos apurados e o valor da contribuição devida.

Da Apuração

Impende ressaltar que os créditos presumidos foram objeto de glosa na autuação, glosa essa contestada pela impugnante e devidamente analisada neste voto em item precedente.

Para melhor clareza quanto ao resultado deste julgamento foi elaborado o demonstrativo anexo, nos mesmos moldes daquele apresentado pela impugnante (Memória de Cálculo dos Saldos Credores de PIS e Cofins), onde foram consignadas as glosas mantidas para apuração das contribuições devidas.

Acréscimo de Juros Selic.

Reputa-se descabida a pretensão da contribuinte, diante da vedação expressa de atualização monetária ou incidência de juros sobre o crédito pleiteado.

Responsabilidade por Sucessão.

Manutenção da Autuação posto que os artigos 132, 129, 139 e 113, todos do CTN, se analisados de forma conjunta, amparam e legitimam a autuação das multas na sociedade que incorporou o contribuinte inicialmente autuado.

Da multa qualificada por fraude e sonegação.

EXCLUSÃO DA MULTA QUALIFICADA. Desse modo, não restando comprovado que as condutas apontadas pela fiscalização foram dolosas e, por isso, não se subsumiam perfeitamente à tipificação legal de fraude e sonegação, deve ser afastada a qualificação da multa prevista no §1º do artigo 44 da lei 9.430, 1996.

Falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos

MANUTENÇÃO DA MULTA AGRAVADA. No caso em exame, a contribuinte, além de não apresentar sequer a metade do solicitado, entregou informações no curso da fiscalização completamente dissociadas dos fatos geradores, induzindo a fiscalização a erro na apuração da obrigação tributária. De tal forma incompletas e inconsistentes as informações prestadas que tornou-se imprescindível a realização de diligência diante das alegações apresentadas na impugnação.

Diante do exposto, mantém-se o agravamento da multa em 50%.

Multa Confiscatória.

Descabe a fiscalização aumentar ou reduzir multa sob o argumento de tratar-se de multa confiscatória, posto que os atos administrativos devem ser vinculados a legislação, não havendo poder para atender esse pleito do contribuinte.

Juros sobre Multa

Considerando toda a legislação mencionada tem-se, ao fim, que o crédito tributário, independentemente de se referir a tributo ou a penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

No tocante ao **RECURSO VOLUNTÁRIO** interposto as fls. 7424- , na qual pede preliminar de nulidade e no mérito, reforma do julgado, nos seguintes termos:

1- Da necessidade de correção de erro material na determinação do saldo de créditos de cofins – a drj descontou a própria base, e não o crédito respectivo.

Na determinação do valor desta linha a Fiscalização deduziu indevidamente o valor da base de cálculo dos ajustes negativos de créditos, informado na linha “Relação das Devoluções de Compra de Matéria Prima”, quando o correto seria deduzir o valor do ajuste negativo de créditos de COFINS, informado na linha “23. (-) Ajustes Negativos de Créditos COFINS”.

Em decorrência do equívoco, os valores lançados a título de COFINS nos meses de outubro/2007 a março/2008 (apresentados na página 76 do acórdão recorrido) foram indevidamente aumentados.

Nos meses de abril a setembro de 2008, que não apresentaram saldos devedores de COFINS na apuração da DRJ, o ajuste ora requerido resultará no aumento dos saldos credores da COFINS.

2- DOS CUSTOS COM SERVIÇO DE TRANSPORTE DE “LEITE CRU TIPO C” E DE “LEITE IN NATURA”, PRESTADOS POR TRANSPORTADORAS PESSOAS JURÍDICAS – GLOSA DESCRITA COMO “ALÍQUOTA ZERO (ART. 1º, INCISO XI, LEI Nº 10.925/2004).

A fiscalização glosou o crédito básico de PIS/COFINS apurado pela AVIPAL NORDESTE sobre aquisições de serviço de transporte de “LEITE CRU TIPO C” e “LEITE IN NATURA”, realizados pelos transportadores “ENEIAS SILVEIRA ALVES TRANSPORTES ME” e “TRANSPORTADORA PANEGASSI LIMITADA”.

Ao contrário do que concluiu a DRJ, para apuração de créditos sobre o custo com transporte de insumos (tributado pelo PIS/COFINS) não é relevante a análise do regime tributário a que se submete o bem transportado (alíquota zero, suspensão ou isenção).

É bom que se diga, todavia, que o leite transportado não é o listado pelo art. 1º, XI da Lei nº 10.925/2004 (fundamento legal da glosa). A legislação estabelece a alíquota zero do PIS e da COFINS para o leite pasteurizado ou industrializado, produto final comercializado pela Contribuinte, e não para o “leite cru/in natura”, principal insumo (matéria-prima) da produção de lácteos. Ou seja, o transporte não é do produto industrializado.

3- DOS CUSTOS COM A AQUISIÇÃO DE MILHO, SOJA E SORGO EM GRÃOS (INSUMOS CLASSIFICADOS NO NCM 1005.90.90, 1201.00.90 E 1007.00.90) – GLOSA DESCRITA COMO “SUSPENSÃO (ART. 9º, INCISO III, LEI Nº 10.925/2004)”:

Entende o recorrente tratar-se de insumos cuja previsão legal de suspensão não impediria o direito do contribuinte creditar-se dos mesmos.

A propósito, mesmo que a fiscalização considerar como equívoco o não destaque nas notas fiscais, é importante consignar que este fato não impede que a empresa usufrua do direito ao creditamento.

4- DOS CUSTOS COM A AQUISIÇÃO DE INSUMOS (TRIPA CELULÓSICA) PARA FABRICAÇÃO DE SALSICHA – EQUÍVOCO DO FORNECEDOR NA DIGITAÇÃO DA RAZÃO SOCIAL DA AVIPAL – GLOSA DESCRITA COMO “AVIPAL NORDESTE NÃO É O DESTINATÁRIO”:

Não foram confirmados os créditos de PIS e COFINS apurados em relação às Notas Fiscais nº 063946 (no valor de R\$ 280.000,00, fls. 6.399) e nº 064188 (no valor de R\$ 224.000,00, fls. 6.402), relativas à aquisição de “TRIPA CELULOSICA CALIB 23X110 PADRAO EUROPEU SALSICHA CAIXA 200 TUBOS” do fornecedor “VISCOFAN DO BRASIL SOCIEDADE COMERCIAL E IND LTDA”.

Infere-se das Notas Fiscais objeto da glosa que, malgrado o fornecedor tenha equivocadamente informado a razão da Eleva Alimentos S.A. no campo “nome do destinatário”, corretamente preencheu as demais abas com os dados identificadores do estabelecimento da AVIPAL: o CNPJ (nº 01.573.181/0002-99), a Inscrição Estadual (47372511) e o endereço (Rodovia BA 502, Km 10, São Gonçalo dos Campos/BA). Veja-se (fls. 6.399 e 6.402).

Ao revés do que consigna o acórdão recorrido, não há nenhum indício nos autos de que o insumo em questão tenha sido adquirido pelos estabelecimentos da ELEVA. Todos os dados relevantes das Notas Fiscais remetem corretamente à AVIPAL NORDESTE, que escriturou a entrada dos insumos no Livro Diário. Um simples equívoco de forma não pode sobressair à verdade real contida nos documentos societários e fiscais acostados aos autos.

5- DOS CUSTOS COM GERAÇÃO DE ENERGIA PARA REFRIGERAÇÃO E DE ENERGIA ELÉTRICA – GLOSA DESCRITA COMO “NÃO APRESENTAÇÃO DE ESCLARECIMENTO - TIF Nº 3”:

Em relação ao gerador de energia para o sistema de refrigeração industrial (classificado no NCM nº 85-01: Motores e Geradores, elétricos, exceto os grupos eletrogêneos), sua utilização é imprescindível ao processo produtivo da AVIPAL NORDESTE que, como visto, dedicava-se à fabricação de produtos alimentícios de origem animal (cortes de aves congelados e demais produtos processados) e de laticínios (Leite UHT, creme de leite, manteiga, iogurte, requeijão, etc.).

Em relação à glosa descrita como “OC para baixa em comissões”, a Recorrente comprovou que a operação se refere à contratação de serviços rodoviários de transporte de leite, consoante Conhecimento de Transporte-CTRC 539 (fls. 6.814).

A jurisprudência do CARF é unânime em considerar que são passíveis de creditamento pelo PIS/COFINS os “custos com fretes sobre a aquisição de produtos” considerados insumos (leite), ainda que o produto transportado escape à tributação (Precedentes: Acórdão 3402-004.013, Acórdão 3302-004.890, Acórdão 3302-004.888 e Acórdão 3403-001.944). Portanto, também quanto ao frete descrito como “OC” a Recorrente faz jus ao desconto de créditos básicos.

6- DOS CUSTOS COM FRETES DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA AVIPAL – GLOSAS DESCRITAS COMO “FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS” E “FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS E FRETE DE INSUMO SEM DIREITO A CRÉDITO”:

Sobre a questão do frete entre estabelecimentos, deve-se reverter a glosa pois sempre há a necessidade de se movimentar insumos produzidos ou armazenados em suas unidades e nas dos produtores rurais parceiros (aves, suínos, grãos, leite, etc.) para os seus estabelecimentos de abate, de transformação (fábricas de ração, usinas de beneficiamento do leite, etc.) ou de câmaras frigoríficas.

7- DOS CUSTOS COM FRETE DE INSUMOS E DE PRODUTOS ACABADOS – GLOSA DESCRITA COMO “FRETE DE INSUMO SEM DIREITO A CRÉDITO”:

A glosa do frete de insumo sem direito a crédito deve ser revertida na medida em que a legislação, por meio dos artigos 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na “operação” de venda.

O que importa é que os fretes tenham sido prestados por pessoa jurídica e que o respectivo ônus tenha sido suportado pelo Contribuinte (como é o caso). Esses são os únicos requisitos eleitos pelo art. 3º, II e IX da Lei nº 10.833/2003 para o aproveitamento creditício.

8- DOS CUSTOS COM FRETES DE REMESSA/RETORNO DE EQUIPAMENTOS PARA CONSERTO E COM AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS PARA TRANSPORTE – GLOSA DESCRITA COMO “NÃO SE ENQUADRA NO CONCEITO DE INSUMO”

A fiscalização, neste contexto, manteve as seguintes glosas: (a) à aquisição de alguns materiais para manutenção; (b) aos fretes de remessa e retorno de máquinas e equipamentos para conserto, por entender que somente “há previsão legal de crédito do frete na operação de venda” (fls. 7.736); e (c) às aquisições de embalagens para transporte.

Em relação aos custos com aquisição de materiais de manutenção, o acórdão recorrido reconheceu o direito de crédito quanto aos produtos fornecidos pelas empresas Jarvis do Brasil Ferramentas Industriais Ltda. (equipamentos para o abate de aves), Semil – Equipamentos Industriais Ltda. (equipamentos para frigoríficos de aves) e Tetra Pak Ltda. (peças para máquinas de envase e de processamento de leite).

Todavia, os outros não foram contemplados. Nesse sentido, na planilha anexa ao Doc. 04 a Recorrente lista todos os materiais de manutenção que foram adquiridos no período (rolamentos, válvulas, lâminas separadoras de carne, correia, dedo de borracha, fases, resistência, buchas, etc.), os respectivos fornecedores (além daqueles já reconhecidos pelo acórdão recorrido) e o número do documento fiscal de entrada.

No tocante aos custos com frete de remessa/retorno de máquinas e equipamentos para conserto, igualmente conferem direito ao crédito de PIS/COFINS não cumulativo.

Esse também é o caso dos dispêndios com fretes de remessa e retorno de máquinas e equipamentos para o conserto, sem os quais a produção é interrompida ou perde substancialmente sua capacidade e qualidade produtiva. Da mesma forma que a matéria-prima, o frete com máquinas e equipamentos danificados onera o custo final do produto vendido.

Quanto as Embalagens para transporte, Os sacos de rafia são utilizados para transporte seguro de insumos como grãos e ração, que são destinados à alimentação dos frangos vivos que serão posteriormente abatidos e industrializados pela AVIPAL NORDESTE. Os sacos plásticos são utilizados em diversas etapas do processo produtivo de embutidos e demais produtos alimentícios de origem animal. São empregados para proteger os insumos em todo o processo industrial (como é o caso da Carne Mecanicamente Separada) e também ao final, no transporte da mercadoria até o consumidor, como retrata a imagem abaixo (Doc. 03).

Assim, em atenção à jurisprudência do CARF e ao conceito de insumo por ela majoritariamente adotado, a Recorrente pede a reforma do acórdão da DRJ de Salvador/BA para o fim de incluir na base de cálculo dos créditos básicos de PIS/COFINS os gastos incorridos pela AVIPAL com: (a) aquisição de materiais de manutenção, no valor de R\$ 1.157.610,85; (b) fretes de remessa e retorno de máquinas e equipamentos para conserto, no importe de R\$ 1.958,74; e (c) aquisições de embalagens para transporte, no montante de R\$ 217.739,70.

9- DOS CUSTOS COM FRETES PARA TRANSPORTE DE AVES VIVAS DESTINADAS AO ABATE E DE RAÇÃO PARA OS CRIADORES DE FRANGO – GLOSAS DESCRITAS COMO “FRETE CTRC EM DESCONFORMIDADE RICMS/BA” E “FRETE CTRC EM DESCONFORMIDADE RICMS/BA E INSUMO SEM DIREITO A CRÉDITO”

Embora os CTCRCs não estejam completamente preenchidos no tocante à satisfação das obrigações acessórias da Fazenda Estadual/BA, para fins de concessão do crédito de PIS/COFINS as informações inseridas são suficientes e comprovam a natureza e a essencialidade das operações realizadas.

Malgrado o preenchimento incompleto do CTCRC pudesse acarretar eventual infração à legislação estadual do ICMS/BA, é prova apta e absolutamente suficiente à apropriação de créditos de PIS/COFINS sobre os fretes de matéria prima (frango para o abate e ração para os criadouros).

10- DOS GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA – VALORES GLOSADOS A TÍTULO DE “DEMANDA CONTRATADA” E DE “CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA”

No caso da demanda contratada, a própria DRJ de Salvador/BA admite sua essencialidade ao processo produtivo da AVIPAL NORDESTE quando afirma que “de acordo com a definição da ANELL, a demanda contratada ... é apenas a disponibilização de potência ativa para atender a eventual necessidade de carga do consumidor. (...) Ou seja, diante da necessidade da disponibilidade de uma determinada quantidade de energia, para que a empresa possa operar sem interrupções, ela é obrigada a pagar por essa energia, independentemente de utilizá-la ou não” (fls. 7.380). Com efeito, esse é o teor do art. 2º, XXI, da Resolução Normativa nº 414/2010 da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL).

11- DOS GASTOS COM DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETE NAS OPERAÇÕES COM INSUMOS, PRODUTOS ACABADOS E CARGA E DESCARGA – GLOSAS DESCRITAS COMO “NÃO É FRETE DE VENDA”:

Pleiteia que se inclua na base de cálculo dos créditos básicos de PIS/COFINS não cumulativos os gastos com: (a) fretes na aquisição de insumos, no valor de R\$ 231.675,52; (b) fretes na venda de produtos acabados, no montante de R\$ 25.731,43; e (c) carga e descarga referente aos fretes na operação de venda, no importe de R\$ 43.202,80.

12- DO DIREITO DA AVIPAL NORDESTE AO DESCONTO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DE PIS/COFINS NAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA, LEITE CRU, MILHO, SOJA E SORGO EM GRÃOS E PINTOS DE 1 DIA:

Adiantou-se nas razões fáticas que, além dos créditos básicos de PIS/COFINS não cumulativos (tratados no item “03” retro), a AVIPAL NORDESTE também fazia jus a créditos presumidos de PIS/COFINS, concedidos pelo art. 8º, §§ 1º a 3º da Lei nº 10.925/2004 para as indústrias que produzem determinados produtos de origem animal ou vegetal destinados à alimentação humana ou animal (é o caso das carnes, dos laticínios e das rações, por exemplo).

Consoante estabelecido no Relatório de Diligência e demais documentos constantes dos autos, no período autuado a AVIPAL NORDESTE apurou créditos presumidos de PIS/COFINS sobre os custos com aquisições de leite in natura e leite cru, milho, soja e sorgo em grãos, pintos de um dia e ovos para incubação.

A Recorrente entende que as ilações da DRJ de Salvador/BA devem ser reformadas para reconhecer o direito da AVIPAL NORDESTE ao desconto de créditos presumidos de PIS/COFINS sobre as aquisições de leite in natura e leite cru; e para consignar, com arrimo no art. 33 da Lei nº 12.865/2013, que a alíquota aplicável ao crédito presumido é 60% para todas as aquisições de insumos usados na produção de produtos de origem animal, inclusive para as aquisições de milho, soja, sorgo e pintos de um dia.

Sobre o Leite In Natura e Leite Cru e a sua Industrialização própria. É bom que se diga que, muito embora a AVIPAL NORDESTE tenha efetuado pequeno volume de revenda de leite in natura no período autuado, não significa dizer que a empresa não realizava nenhum tipo de produção ou industrialização com o leite in natura adquirido dos produtores rurais (como ilaqueia o acórdão).

Maiores detalhes quanto ao processo produtivo de cada mercadoria produzida e comercializada pela AVIPAL NORDESTE (cortes de frango congelados, embutidos, apresuntados, salsicha, mortadela, manteiga, leite UHT, requeijão, creme de leite, iogurtes, etc.) e aos insumos empregados em cada etapa pode ser encontrada no relatório de fls. 6.312 a 6.322. A listagem completa dos produtos vendidos no período consta às fls. 6.353 a 6.359, 6.487 a 6.583 do processo), notas de compra de bens do ativo imobilizado (fls. 6.908 a 6.911 do processo) e CTCs de fretes de venda de produtos acabados (Leite UHT, Leite em Pó e demais produtos lácteos, tratados no item “03”).

Por todas essas razões, merece reforma o acórdão da DRJ de Salvador/BA para consignar que a AVIPAL NORDESTE tinha direito à apuração de créditos presumidos de PIS/COFINS sobre as aquisições de leite in natura e de leite cru, na forma do art. 8º, caput e §§ 1º a 3º da Lei nº 10.925/2004, calculado à razão de 60% sobre as alíquotas do PIS e da COFINS (por se tratarem de produtos de origem animal).

Sobre a reforma do julgado para fins de aplicação da alíquota de 60% a todos os produtos, incluindo o milho, sorgo, pintos de 1 dia e soja, como o próprio art. 33 da Lei nº 12.865/2013 refere, a inserção do § 10 no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 é expressamente interpretativa. Por essa razão, aplica-se retroativamente ao caso, conforme autorização do art. 106, I do CTN34.

13- SOBRE OS PERCENTUAIS DE RATEIO:

No regime de apuração não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, a pessoa jurídica que auferir concomitantemente receitas tributadas no mercado interno, não

tributadas no mercado interno e de exportação (como é o caso da AVIPAL NORDESTE), deve apropriar os créditos de acordo com cada tipo de receita apurada.

Esta vinculação é relevante pois somente os créditos vinculados às receitas não tributadas no mercado interno e de exportação poderão ser objeto de pedidos de ressarcimento. Por sua vez, os créditos vinculados às receitas tributadas no mercado interno pelo PIS/COFINS e, também, os créditos presumidos das atividades agroindustriais (art. 8º da Lei nº 10.925/2004) somente poderão ser utilizados para dedução do valor a recolher das referidas contribuições.

Embora o método de rateio proporcional não seja utilizado especificamente para abatimento do saldo devedor de PIS/COFINS lançado nos autos, é fundamental para determinação do saldo credor que será ressarcido à Recorrente caso sejam revertidas outras glosas de créditos básicos e presumidos de PIS/COFINS.

A presente ação fiscal tem origem nos seguintes Pedidos de Ressarcimento de créditos básicos de PIS/COFINS não cumulativos apresentados pela AVIPAL NORDESTE. Afastada uma parte das glosas de créditos básicos e presumidos de PIS/COFINS, já sobejarão saldos de créditos de PIS/COFINS não cumulativos, apurados no período do 4º trimestre de 2007 ao 3º trimestre de 2008, para ressarcimento em espécie à Recorrente. Nesse momento, a apropriação de créditos conforme o rateio de receitas (nos percentuais já reconhecidos pelo acórdão recorrido às fls. 7.396) será de suma importância para definição da importância ressarcível.

Pede que a Contribuinte que o acórdão recorrido seja reformado nesse aspecto tão somente para consignar que o critério de apropriação de créditos conforme rateio proporcional de receitas.

14- DO DIREITO AO ACRÉSCIMO DE JUROS SELIC SOBRE OS VALORES DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS UTILIZADOS A DESTEMPO POR ÓBICE ESTATAL:

Desta forma, ao revés do que concluiu o acórdão recorrido a correção monetária pela taxa SELIC quando do ressarcimento tardio dos créditos de PIS e COFINS será imperativa.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao julgar recurso, na forma do artigo 543-C, do CPC, deixou assentado entendimento no sentido de que quando é a própria Fazenda que impede o contribuinte de efetuar a utilização dos créditos a que tem direito, eles perdem a natureza de “escriturais”, passando a ser devida a correção monetária.

Essa orientação culminou na edição da Súmula nº 411, aprovada pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual “é devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco”.

15- – INDEVIDA APLICAÇÃO DA AGRAVANTE DA MULTA DE OFÍCIO PREVISTA NO ART. 44, § 2º DA LEI Nº 9.430/1996 – A RECORRENTE ATENDEU PRONTAMENTE A TODAS AS INTIMAÇÕES APRESENTADAS PELA FISCALIZAÇÃO NO DECORRER DA AÇÃO FISCAL.

Por não vislumbrar nenhum indício de fraude ou de simulação, o acórdão recorrido reduziu “o percentual da multa de ofício aplicada de 225% para 112,5%”: excluiu a qualificadora do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (reduzindo-se a multa de ofício para 75%), mas manteve a agravante de 50% por suposta falta de atendimento a intimações (fls. 7.402 a 7.403).

Conselheiros, não se configura nos autos o suporte fático necessário à incidência da agravante prevista no art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/1996.

Além de o fornecimento supostamente incompleto da aludida documentação não se enquadrar nas hipóteses de incidência da multa agravada (taxativamente descritas nos incisos I a III do art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/1996), a BRF atendeu prontamente às intimações da DRF de Feira de Santana/BA. Como a própria Autoridade Autuante admite, o que ocorreu foi simplesmente que, devido ao grande volume de informações e à recente incorporação da AVIPAL NORDESTE, nem sempre foi factível à Recorrente apresentar toda a documentação solicitada, o que justificou a apresentação de 2 pedidos de dilação de prazo (fls. 09 e 10 e fls. 14 e 15 do processo administrativo).

No Despacho de Diligência, a DRJ de Salvador/BA admite que a Recorrente disponibilizou à fiscalização robusta documentação e que “escapa à razoabilidade exigir da Impugnante a juntada todos os comprovantes ao processo, pois estaríamos falando de milhares de cópias de documentos, algo por demais exagerado”. Veja-se (fls. 4.010 a 4.012).

Finalizando, conclui que as condutas adotadas pela Recorrente nos autos não se enquadram na infração agravada tipificada no art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/1996, de “não atendimento, no prazo marcado, de intimação para” prestar esclarecimentos, apresentar os arquivos relacionados às contribuições previdenciárias ou a documentação magnética de que trata o art. 38 da Lei nº 9.430/1996.

Em sede de julgamento realizado na sessão de 31 de janeiro de 2019 pelo Egrégio Carf, por meio da Resolução nº 3201001.774, a Colenda Turma Julgadora entendeu de forma unanime pela conversão do julgamento em diligência nos termos que se seguem:

- 1 – em 60 dias, período prorrogável uma única vez se necessário, o contribuinte esclareça de forma agrupada, prática e resumida, a exata relação de seus insumos e dispêndios dos quais pretende aproveitar crédito, com as atividades da empresa. Assim, deve comprovar a relação de essencialidade e pertinência dos dispêndios com energia, dos materiais para manutenção de máquinas, quais máquinas e por que, e todos os demais insumos que não obtiveram provimento no julgamento de primeira instância e permaneceram na lide administrativa fiscal no Recurso Voluntário;
- 2 - o contribuinte esclareça a relação que possui com os criadores de aves, se são empresas do seu grupo empresarial ou se são somente parceiros criadores;
- 3 – que autoridade de origem verifique o erro material na determinação do saldo de créditos em razão da DRJ ter descontado a própria base e não o crédito respectivo (ou os saldos negativos), conforme alegação no seguinte tópico do recurso voluntário.

As fls. 7333 o contribuinte apresentou esclarecimentos acerca do item 2 da diligência o afirmar que sua relação para com os criadores de aves limita-se a Parceria Rural, não se estendendo para grupo empresarial. Aduz ainda que esta relação com os criadores de aves nunca foi objeto de qualquer questionamento por parte das autoridades fiscais durante o processo fiscalizatório que resultou no Auto de Infração objeto deste Processo.

As fls. 7739 apresentou os esclarecimentos acerca do ítem 1 da Resolução, cuja data ocorreu justamente 60 dias após a prestação das informações do ítem 2 da diligência.

Foi apresentada uma planilha contendo todas as glosas e os respectivos motivos que as fundamentaram em sede da decisão de primeiro grau, limitando-se a afirmar, ao final, que os requisitos da essencialidade, relevância e da relação com o processo produtivos já se encontrariam nos itens 3 e 4 do Recurso Voluntário.

A manifestação da DRF sobre o ítem 3 da Diligência, assinada pelo Sr. Eduardo Gomes Ecard, é no sentido de que não há fundamento legal que ampare a determinação promovida nos seguintes termos:

Não cabe à autoridade administrativa responsável pelo lançamento analisar pontos de decisão de órgão do contencioso fiscal para verificar sua exatidão ou pertinência, sob pena de erodir a separação de competências legalmente determinada.

A verificação de erro material na decisão contestada é pressuposto lógico para a confecção de voto em julgamento, de competência da autoridade inserida nas instâncias do contencioso fiscal. O pedido de diligência, portanto, se confunde com o próprio julgamento.

O inciso II do artigo 3º da Portaria RFB nº 6478, de 29 de dezembro de 2017, define as diligências como “ações que tenham por objeto a coleta de informações ou outros elementos requeridos pelo sujeito passivo ou de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual, e que possam resultar em constituição de crédito tributário ou aplicação de sanções administrativas por não atendimento à intimação no curso do procedimento de diligência efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil”.

Assim, na apreciação das provas apresentadas pelo contribuinte, se entender necessárias, a autoridade julgadora pode determinar diligências para que sejam coletadas informações ou outros elementos de interesse, e que possam resultar em constituição de crédito tributário ou aplicação de penalidades.

Este é o escopo e o limite da diligência, não podendo esta ser utilizada para aferição de legalidade ou correção factual de pontos da decisão de primeira instância. Como esta atividade é de competência exclusiva dos integrantes do contencioso administrativo fiscal, consideramos que a diligência não pode ser realizada, tal como formulada, por absoluta ausência de permissão legal.

E assim sendo enviamos ao CARF o processo fiscal para prosseguimento do julgamento, ou para que sejam definidos com mais clareza as informações ou outros elementos que se pretende coletados em diligência.

Eis o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 Do Conhecimento.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2 Do Mérito.

Não havendo matérias preliminares suscitadas em sede de Recurso Voluntário, passa-se a análise das questões de mérito.

Registra-se de início que o recorrente apresentou todo o ciclo do processo produtivo, como, também, descreveu de forma pormenorizada todas as etapas da cadeia produtiva.

Ao julgar parcialmente procedente a impugnação a r. decisão recorrida manteve algumas glosas, ora sob o fundamento de falta de provas, ora por entender pela ausência de fundamentação legal.

Em razão disto, serão analisados apenas os itens cujas glosas foram mantidas e que constam no respectivo Recurso Voluntário por força da delimitação do litígio administrativo formado entre as partes.

a) Da análise das glosas à Luz do Conceito Atual de Insumo:

Chama-se atenção, de início, para a atividade fim da empresa que é eminentemente de fabricação, comércio e cultivo de alimentos, consoante contrato social. Trata-se de fato incontroverso que, neste segmento, não só a embalagens em seu estágio final, como também o próprio insumo utilizado na sua constituição de modo a enquadrar-se nos padrões sanitários específicos para seu respectivo acondicionamento, são essenciais para o desenvolvimento da atividade fim da empresa.

Neste contexto, merece transcrever e ementa do Parecer Cosit nº 5 de 2018:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR. Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a -o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço.

a.1 -constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço;

a.2 -ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência; já o critério da relevância “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:

b.1 -pelas singularidades de cada cadeia produtiva;

b.2 -por imposição legal

Este parecer é reflexo do julgamento do RESP 1.221.170/PR pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, cuja ementa segue abaixo:

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 SEGUINTE 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 reais 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.

Com o devido respeito ao trabalho da fiscalização e da própria decisão recorrida, algumas glosas devem e merecem ser revistas nos termos que se seguem:

1- Glosa Descrita como Alíquota Zero com fundamento no inciso XI do art. 1º da Lei 10.925, de 2004.

O fundamento adotado pela decisão residuiu na ausência de previsão legal para fins de crédito básico do leite fluido pasteurizado ou industrializado, posto que sua alíquota é zero, nos termos do fundamento legal supra.

Aduz que se o leite é comprado de pessoa física, não gera crédito básico pois ela não é contribuinte, ao passo que se for de pessoa jurídica, o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, estabelece a suspensão dos respectivos produtos.

Eis as redações dos dispositivos:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

XI - leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado, leite fermentado, bebidas e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano;

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

Neste sentido, nota-se vasto repertório jurisprudencial desta Egrégia Corte, a exemplo do voto no Processo nº 10935.900510/2013-14, Acórdão nº 3401-012.760 de relatoria do Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues:

Diante disto, todas as aquisições realizadas em tais situações não darão direito ao desconto de créditos pelo adquirente, uma vez que, nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. O recorrente baseia a sua defesa na falta de destaque da suspensão nas notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica que realizou a venda. Ora, além de se tratar de mero dever instrumental e acessório a cargo da empresa vendedora, é certo que a sua inobservância não pode gerar o direito ao desconto de crédito pelo adquirente. Neste sentido, entendo que andou bem a Solução de Divergência Cosit nº 15, de 14 de setembro de 2012, ao dispor que “[o] descumprimento da obrigação acessória prevista no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF no 660, de 17 de julho de 2006, não afasta a suspensão de incidência instituída pelo art. 9º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004”

Rejeita-se, assim, procedência ao Recurso Voluntário neste aspecto.

2- Da Reversão da Glosa do Frete do produto sujeito a alíquota Zero.

A decisão recorrida manteve a glosa com fundamento na Solução de Divergência Cosit nº 07/2016, amparado ainda no próprio inciso XI do art. 1º da Lei 10.925, de 2004, no tocante aos itens leite in natura e leite cru, posto que os insumos destes fretes foram glosados e, destarte, não geram direito a créditos.

Sem razão a decisão recorrida que merece ser reformada neste aspecto. Deve-se distinguir a falta de previsão legal que permita o creditamento básico do produto isento ou

sujeito a alíquota zero do transporte deste insumo, o qual, envolve uma relação jurídica própria, autônoma, tributável e perfeitamente sujeita as regras e balizas da não cumulatividade.

A propósito, são inúmeros os precedentes desta Egrégia Corte, do qual se destaca o Acórdão n.º 3301-012.699 sob relatoria do Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe:

Observa-se nos autos que os fretes foram contratados de pessoas jurídicas, empresas de transporte, que não se confundem com os fornecedores do leite in natura (pessoas físicas). Além disso, é incontroverso que o leite in natura é matéria-prima dos produtos lácteos produzidos pela Recorrente e que os fretes incorridos na operação de compra do leite in natura foram suportados por ela. Por isso, a essencialidade e relevância estão comprovadas, bem como cumpridos os requisitos legais, logo se admite o crédito a título de insumo com suporte no inciso II, do art. 3º, da Lei n.º 10.833/2003.

Neste sentido, voto por reformar a r. decisão e dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar as glosas sobre fretes de insumos isentos ou sujeitos a alíquota zero.

3- Glosa Descrita como "Suspensão (art. 9º, inciso III, Lei n.º 10.925/2004).

Manteve-se a glosa em relação milho, soja e sorgo em grãos (NCM 1005.90.90, 1201.00.90 e 1007.00.90), posto que há previsão legal em relação a suspensão referente a aquisição destes produtos e, quanto a falta da indicação na NF, não pode resultar em creditamento indevido.

A decisão recorrida não comporta reparos neste aspecto, cujo fundamento legal é o artigo 144 do CTN que, por sua vez, é taxativo e não interpretativo:

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

Se a época dos fatos geradores as alíquotas eram aquelas previstas e mencionadas na decisão recorrida, assim devem ser consideradas, até mesmo porque o artigo 106 do CTN além de se referir a infrações, não sendo aplicável, destarte, ao caso em tela que trata, especificamente de alteração de legislação acerca de alíquotas, é taxativo e não interpretativo.

Do exposto voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

4- Reversão da Glosa das Notas Fiscais n.º 063946 (fls. 6.399) e n.º 064188 (fls. 6.402). Erro Formal na indicação da empresa Eleva Alimentos S/A

Consta na decisão que as notas fiscais em questão apresentam dados inconsistentes, com o nome empresarial do destinatário da Eleva Alimentos S/A e outros dados da recorrente. Dito isto observa-se que o fundamento da manutenção da glosa residiu na falta de provas.

Todavia este julgador compartilha do entendimento externado em sede do Recurso Voluntário que, por sua vez, é claro ao dispor que houve um erro no preenchimento das Notas Fiscais. E isto se comprova ao analisar as Notas Fiscais n.º 063946 (no valor de R\$ 280.000,00, fls. 6.399) e n.º 064188 (no valor de R\$ 224.000,00, fls. 6.402), relativas à aquisição de “TRIPA CELULOSICA CALIB 23X110 PADRAO EUROPEU SALSICHA CAIXA 200 TUBOS” do fornecedor “VISCOFAN DO BRASIL SOCIEDADE COMERCIAL E IND LTDA”.

Restou evidente que, não obstante constar a empresa Eleva Alimentos S.A. no campo “nome do destinatário”, corretamente preencheu as demais abas com os dados identificadores do estabelecimento da AVIPAL: o CNPJ (n.º 01.573.181/0002-99), a Inscrição Estadual (47372511) e o endereço (Rodovia BA 502, Km 10, São Gonçalo dos Campos/BA). Veja-se (fls. 6.399 e 6.402).

A operação de compra ocorreu efetivamente. Não se pode privar o contribuinte do direito ao crédito sob pena de enriquecimento ilícito do Ente Federativo. O princípio da verdade material não pode ser anulado em razão de erro formal.

Sendo assim, voto pelo provimento do Recurso neste sentido de modo a reformar a r. decisão considerar os créditos de PIS e COFINS apurados em relação às Notas Fiscais n.º 063946 (no valor de R\$ 280.000,00, fls. 6.399) e n.º 064188 (valor de R\$ 224.000,00, fls. 6.402).

5- Glosa Descrita como "Não Apresentação de Esclarecimento - TIF n.º 3".

As glosas deste itens estão discriminadas no Anexo II, à fls. 7068 a 7251, o qual reporta-se exclusivamente aos itens dos quais o contribuinte não teria demonstrado função no processo produtivo.

Restou mantida as Glosas do item “Grupo Gerador” (utilizado na geração de energia elétrica), uma vez que não tem relação direta com o processo produtivo e não pode ser considerado insumo.

A bem da verdade foi por entender inexistir prova clara e incontestável que a r. decisão manteve a glosa. E este entendimento deve ser preservado no entendimento deste relator. Não se nega a essencialidade, muito menos a relevância para o desenvolvimento dos produtos pela empresa recorrente. Todavia caberia a mesma trazer aos autos provas consistentes destes gastos. E tal fato não ocorreu.

Sendo assim, mantém-se a decisão recorrida.

6- Glosa Descrita como "Frete entre Estabelecimentos”

A decisão de primeiro grau manteve a glosa sob o fundamento de que esta etapa do frete não encontra-se no contexto da aquisição do insumo ou da etapa da venda, não devem ser considerados como insumos por falta de previsão legal.

Com a devida vênia, não se compartilha deste entendimento. A natureza e a estrutura logística da empresa, como muito bem detalhado na parte inicial do Recurso Voluntário, bem como no descritivo das atividades da recorrente, não deixam margem de dúvidas da essencialidade deste frete para que se consiga desenvolver sua atividade de produção na plenitude.

Desta feita, vota-se pelo provimento do recurso.

7- Glosa Descrita como "Frete de Insumo sem Direito a Crédito”

O fundamento da decisão recorrida para fins de manutenção da glosa, reside no fato de que em relação aos fretes de produtos “leite em pó” e “produtos lácteos”, conforme

descrição do produto no conhecimento de transporte, trata-se de “retorno de armazenagem de leite pó” e não de frete em operação de venda de produto acabado.

Da mesma forma em relação ao transporte de leite cru/in natura, leite resfriado grãos de milho e soja, ração e pintos de 1 dia, posto que esses estão submetidos a alíquota zero ou não sofrem incidência das contribuições.

Importante consignar que estas devoluções são frutos das vendas dos produtos. E a legislação não vincula apenas o frete na venda mas sim, o frete da venda. E observa-se que os fretes foram contratados novamente para fins das operações de devoluções. A mesma regra aplica-se ao armazenamento das mercadorias.

Sendo assim, voto por reformar a r. decisão neste ponto e dar provimento para o frete da devolução e da armazenagem em razão do tipo de atividade desenvolvida pela recorrente.

8- Reversão da Glosa Descrita como Materiais de Manutenção (relação de produtos fls. 7599-7608).

Segundo a r. decisão, a outorga do creditamento a que alude o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, está condicionada à aplicação direta, necessária e efetiva do insumo no processo produtivo de um bem, em ordem a imprimir alguma transformação ao bem produzido.

No caso em exame, houve reversão da glosas referentes as empresas Jarvis do Brasil Ferramentas Industriais Ltda, Semil - Equipamentos Industriais Ltda e Tetra Pak Ltda como fornecedores de materiais de manutenção para equipamentos para abate de aves; máquinas e equipamentos para frigoríficos de aves, máquinas de envase e equipamentos de processamento de leite e ferreentas de corte, utilizadas no corte de carnes e de tripas, todos equipamentos que atuam diretamente na fabricação dos produtos da contribuinte.

Reversão de Glosa em relação a : ferramentas de corte, serragem, lenha e gaiolas plásticas o autuante reconheceu o direito ao crédito em relação a esses bens, conforme Anexo IV do relatório fiscal, às fls. 804 a 857 e não se mantêm tais glosas.

No entanto, em relação aos demais itens apontados pelo recorrente, a decisão manteve a glosa, os quais encontram-se retratados no DOC. 04 que acompanha o Recurso Voluntário. São eles:

- a) Peças adquiridas do fornecedor *Gil Equipamentos Industriais Ltda.*, aplicadas em máquina depiladora e embutideira. A empresa é especialista na produção de máquinas para produção de salsichas e de embutidos.
- b) Materiais adquiridos da empresa *TNL Indústria Mecânica Ltda.*, destinados à fábrica de ração inscrita no CNPJ nº 01.573.181/0003-70. O fornecedor fabrica máquinas e equipamentos voltados para produtores de ração e armazenadores de grãos.
- c) Materiais de manutenção adquiridos da *Bumerangue Brasil Industrial Ltda.* e *Adlin Plásticos Ltda.* para o setor produtivo do estabelecimento de abate da AVIPAL NORDESTE inscrito no CNPJ sob o nº 01.573.181/0002-99.

- d) Peças de reposição para as linhas de produção de carne e derivados adquiridas da *Junior Indústria Metalúrgica Ltda.*²⁴, destinadas ao abatedouro (CNPJ 01.573.181/0002-99) e aplicadas às máquinas embutideira e de limpeza de moelas.
- e) Peças do fornecedor *Intecnia S.A.*, aplicadas em máquinas destinadas ao processamento de subprodutos do abate, como é o caso de prensa de vísceras e de prensa expeler.
- f) Materiais de manutenção do fornecedor *Henzor Industrial Ltda.-ME*, destinados ao abatedouro (CNPJ 01.573.181/0002-99), tais como cruzeta para máquina moedora de carnes e disco para emulsificador.
- g) Materiais para manutenção da fábrica de laticínios inscrita no CNPJ 01.573.181/0010-07, adquiridos da empresa Masipack Indústria e Comércio de Máquinas Ltda., que atua no segmento de indústria alimentícia.
- h) Aquisições de dedos de borracha pelo abatedouro (CNPJ 01.573.181/0002-99), destinados às máquinas depenadeiras de frango. Os dedos de borracha foram fornecidos pela *BNIS S.A. – Indústria de Artefatos de Borracha*.
- i) Aquisições de peças da *Tecno Clip Indústria e Comércio Ltda. - EPP* pelo abatedouro (CNPJ 01.573.181/0002-99). O fornecedor fabrica itens como grampeadeiras, pistola para corte de cloaca, tesoura para corte de pescoço, depenador de borracha, eixo para extração de vísceras, dentre outros produtos²⁵.
- j) Aquisições de lâminas separadoras de carne, como as fornecidas pela *Usitecnica Industrial Ltda.*

Salienta-se que as informações destes produtos e as respectivas vinculações com a essencialidade e relevância para o processo produtivo da empresa encontram-se junto a impugnação e ao recurso voluntário, antes mesmo da conversão do julgamento anterior em diligência.

Ademais é preciso reiterar que não só a fiscalização, como também a própria decisão recorrida, não se pautaram no entendimento atual sobre insumos.

Do exposto, voto pela reforma do julgado e procedência do recurso voluntário em relação a estes produtos especificamente presentes na relação de fls. 7599 a 7608.

9- Glosa Descrita como "Frete CTRC em Desconformidade RICMS/BA" e como "Frete CTRC em Desconformidade RICMS/BA e Insumo sem Direito a Crédito

A decisão recorrida manteve a glosa posto que considerou ausência probatória suficiente de modo a reformar o entendimento da fiscalização. Como exemplo, cita a falta de identificação nas notas fiscais dos destinatários e remetentes que, por sua vez, não permite a correta adequação das informações às exigências legais. Por óbvio, a exigência de tais informações não se trata de mera formalidade, posto que são indispensáveis à avaliação do direito ao creditamento, sendo corretas as glosas efetuadas.

Com razão a decisão recorrida. Não houve apresentação de prova inconteste por parte do recorrente, mesmo se considerando que se trata de Auto de Infração. Houve fiscalização profunda na empresa. Nesta medida caberia ao contribuinte apresentar documentos que afastassem as conclusões da fiscalização, fato que não ocorreu em relação estes itens.

Do exposto, nego provimento.

10- Energia Elétrica Demanda Contratada e Contribuição de Iluminação Pública.

Neste aspecto houve manutenção da glosa referente aos valores de demanda contratada e de contribuição de iluminação pública, cancelando-se a glosa relativa ao consumo de energia elétrica.

O fundamento da improcedência da impugnação no tocante aos gastos com as demandas contratadas e de contribuições de iluminação pública residiu no fato de que a Contribuição de Iluminação Pública tem por base previsão constitucional para sua instituição e sua cobrança é realizada na fatura de consumo de energia elétrica, por mera conveniência. Por ser seu pagamento obrigatório, notadamente diante de sua natureza de tributo, deve integrar a base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos.

No tocante a demanda contratada, diante da necessidade da disponibilidade de uma determinada quantidade de energia, para que a empresa possa operar sem interrupções, ela é obrigada a pagar por essa energia, independentemente de utilizá-la ou não.

Desse modo, verifica-se que não há previsão legal para a apuração de créditos do PIS e da Cofins com base na demanda de energia elétrica contratada pelo sujeito passivo com a concessionária (ou potência garantida de energia elétrica), admitindo-se apenas a apuração de créditos dessas contribuições com base na energia elétrica efetivamente consumida nos seus estabelecimentos, desde que atendidas as demais exigências da legislação de regência.

Fato é que a energia consumida deve ser objeto de creditamento. Do exposto, vota-se pela manutenção da decisão recorrida.

11- Armazenagem e Fretes nas Operações de Vendas.

Houve a glosa e respectiva manutenção do entendimento da fiscalização por entender que faltaram provas de que os produtos seriam efetivamente insumos e das próprias vendas, constando dos autos apenas a relação de conhecimentos de transporte.

Com a devida vênia entende-se de forma diversa. Primeiramente porque o frete na operação de venda deste tipo de negócio é essencial e relevante para o desenvolvimento das atividades da empresa, posto que se tratam de alimentos que, por sua vez, necessitam de transporte em veículos adequados para tal finalidade.

E o mesmo se diga em relação ao armazenamento, até mesmo porque necessitam de locais apropriados para este tipo de alimento, fato que, inclusive, faz com que estas empresas tenham gastos diferenciados (mais altos) em terminais de armazenamento por força da estrutura utilizada para manutenção da qualidade destes produtos.

Sendo assim, voto pela reforma da r. decisão recorrida.

12- Créditos Presumidos.

Em relação a estes produtos, este tópico será dividido em produtos.

Leite-. Registra-se que pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, fazem jus ao crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, quando produzem as mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal.

Todavia, segundo a fiscalização, esse produto teria sido produzido por terceiros, pessoa jurídica, motivo pelo qual não há direito ao crédito básico ou presumido.

Não se compartilha do entendimento da fiscalização. Basta verificar todo o processo produtivo apresentado pela empresa em sede de Recurso Voluntário, o qual elucida toda a estrutura do grupo empresarial, bem como todas as etapas de produção deste próprio produto.

Sendo assim, voto por reformar a decisão e conceder o direito ao crédito Presumido do Leite, desde que devidamente comprovado em sede de liquidação do julgado.

Milho, Soja, Sorgo, Pintos e Ovos. A IN n.º 660, de 2006, o tipo de insumo define o percentual a ser aplicado: 60% para os de origem animal, incluídos nas alíneas “a” e “b” do inciso I do § 1º do art. 8º, e 35% para os demais produtos. Tais percentuais não são definidos pelo tipo de produto e sim pelo insumo adquirido.

Assim, conclui-se que os insumos milho, sorgo e pintos sofrem incidência do percentual de 35% e o crédito presumido em relação a ovos é calculado com o percentual de 60%. À época dos fatos geradores, a soja se submetia ao percentual de 50%, dispositivo incluído a partir de junho de 2007 pela Lei n.º 11.488, de 2007, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23 da TIPI. Posteriormente, esse dispositivo foi revogado pela Lei n.º 12.865, de 9 de outubro de 2013.

Desse modo, na apuração das contribuições deve-se computar o cálculo do crédito presumido à alíquota de 35% em relação a milho, sorgo e pintos, 50% para soja e 60% em relação a ovos.

Não houve negativa do direito ao crédito. Apenas foi aplicada a alíquota da época dos fatos geradores. E isto está correto até mesmo em razão do art. 144 do CTN.

13-Da Regularidade do Rateio das Despesas do Contribuinte.

A autoridade fiscal apresentou o rateio de receitas utilizados na apropriação dos créditos apurados. O rateio apresentado pela autoridade fiscal foi extraído das informações prestadas pela contribuinte ao apresentar, por três vezes, o demonstrativo de apuração de débitos: nos Dacon, na planilha apresentada junto à impugnação e na resposta à intimação fiscal durante a diligência.

Continua a fiscalização no sentido de que em todos esses momentos, a autuada deixou de consignar nesses demonstrativos as receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus - ZFM, omissão que gerou as diferenças apontadas.

No entanto, como a própria decisão afirma, uma vez incluídas as receitas para ZFM, confirmaram os percentuais de rateio apresentados pelo recorrente.

Discorda-se da posição da r. decisão de que, tendo em vista que o presente litígio trata de lançamento de ofício de saldos devedores, a apropriação de créditos conforme o rateio de receitas não traz qualquer reflexo, visto que o saldo devedor é obtido pelo confronto entre o total de créditos apurados e o valor da contribuição devida.

É fato que a alteração das glosas vai refletir no valor dos créditos do contribuinte, tanto para fins de compensação quanto para fins de ressarcimento. E considerando que a própria decisão recorrida atestou que o rateio, com a apresentação complementar da documentação, evidenciou a regularidade do rateio das despesas e créditos do contribuinte, deve-se manter a apuração da forma rateada pelo mesmo.

Desta forma, voto por dar provimento ao recurso voluntário e para consignar que o critério de apropriação de créditos conforme rateio proporcional de receitas pelo contribuinte deve ser seguido para fins de apuração em sede de liquidação do julgado.

14-Da Apuração

Importante consignar que, concordando ou não com os fundamentos da decisão recorrida, fato é que houve a análise de todos os pleitos indicados pelo contribuinte em sede de impugnação.

Não há que se falar em ausência de análise dos fundamentos e pontos apresentados pelo recorrente quando da apuração, seja pela fiscalização, seja pela decisão recorrida.

Sendo assim não prospera o entendimento do recorrente.

15-Do Direito ao acréscimo de Juros Selic.

Entendeu a decisão recorrida ser descabida a pretensão da contribuinte, diante da vedação expressa de atualização monetária ou incidência de juros sobre o crédito pleiteado.

No entanto, ao tempo da prolação desta decisão não havia sido julgado sob o regime de Recurso Repetitivo o REsp 1.767.945/PR que, por sua vez, transitou em julgado aos 28/05/2020, do qual resultou no tema nº 1003 nos seguintes termos:

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007).

Sendo assim, não restam dúvidas acerca do direito do recorrente em obter a correção nos termos do tema 1003 do STJ, motivo pelo qual dou provimento ao recurso voluntário neste tema.

16-Responsabilidade por Sucessão.

Neste aspecto não restam dúvidas de que a decisão recorrida deve ser mantida, o que se faz com fundamento nos artigos 132, 129, 139 e 113, todos do CTN.

Do exposto, rejeito o recurso voluntário.

17- Do Cancelamento da Multa Agravada.

Segundo a fiscalização, no caso em exame, a contribuinte, além de não apresentar sequer a metade do solicitado, entregou informações no curso da fiscalização completamente dissociadas dos fatos geradores, induzindo a fiscalização a erro na apuração da obrigação tributária. De tal forma incompletas e inconsistentes as informações prestadas que tornou-se imprescindível a realização de diligência diante das alegações apresentadas na impugnação, motivo pelo qual manteve-se o agravamento da multa em 50%.

Compulsando o processo, necessário chamar atenção de que a própria fiscalização, em dado momento do processo fiscalizatório, salientou o fato de que se tratava de tarefa quase que impossível apresentar todo o rol de documentos nos termos exigidos pela fiscalização.

Se a própria fiscalização tem dúvidas acerca da exigência por ela formulada, não há como acatar a tese do agravamento da multa. A propósito, importante transcrever trecho do despacho da fiscalização de fls. 4012, a saber:

Na Agência da RFB em Itajaí/SC, que jurisdiciona o sujeito passivo incorporador da Avipal Nordeste S/A, e onde se localiza o endereço para o qual foi encaminhada a ciência do Auto de Infração, a impugnante apresentou, neste caso, anexo à Impugnação, um CD intitulado “Doc.03” contendo diversas planilhas e relações de aquisições, vendas, despesas e receitas, contendo informações de notas fiscais. Todavia, a comprovação dos valores inseridos nas novas planilhas exigiria acesso a um universo muito grande de documentos fiscais. A impugnante chega a anexar alguns documentos fiscais por amostragem à sua peça impugnatória. Embora seja válida a utilização de amostragem para fins de auditoria fiscal, é fundamental que a amostra do universo a ser verificado seja definida pelo auditor, jamais pelo auditado. **Por outro lado, escapa à razoabilidade exigir da impugnante a juntada de todos os comprovantes ao processo, pois estaríamos falando de milhares de cópias de documentos, algo por demais exagerado.**

Para se justificar o agravamento da referida multa é necessário que o contribuinte, efetivamente, não atenda intimação razoável formulada pela fiscalização, o que não é o caso dos autos, nos termos da própria fiscalização.

Do exposto, voto por cancelar o agravamento da multa prevista no art. 44, § 2º da Lei nº 9430/1996.

18- Juros sobre Multa

Considerando toda a legislação mencionada tem-se, ao fim, que o crédito tributário, independentemente de se referir a tributo ou a penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

3 Do Dispositivo.

Do exposto, conheço do recurso e dou parcial provimento para reversão das seguintes glosas:

Frete do produto sujeito a alíquota Zero

Reversão da Glosa das Notas Fiscais n.º 063946 (fls. 6.399) e n.º 064188 (fls. 6.402). Erro Formal na indicação da empresa Eleva Alimentos S/A

Frete entre Estabelecimentos

Frete de Insumo sem Direito a Crédito

Produtos de Manutenção presentes na relação de fls. 7599 a 7608.

Armazenagem e Fretes nas Operações de Vendas

Crédito Presumido do Leite.

Manutenção da forma de Rateio das Despesas apresentadas pelo Contribuinte em sede de liquidação do julgado.

Correção pela SELIC do crédito do ressarcimento nos termos e regras do Tema 1003 do STJ.

Cancelamento do agravamento da multa prevista no art. 44, § 2º da Lei n.º 9430/1996.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira

Voto Vencedor

Laércio Cruz Uliana Junior, Conselheiro Redator designado.

Com a devida vênia divirjo do Relator.

Em relação aos pedidos da contribuinte das glosas de “frete de Insumo sem direito a crédito” e “armazenagem e frete nas operações de venda”, eu nego provimento por entender que houve divergência se tratava-se de insumos e das próprias vendas, constando dos autos apenas a relação de conhecimentos de transporte.

Fato que a contribuinte não conseguiu desconstituir o argumento da unidade de origem, não tendo provas do seu alegado direito, assim, mantém-se a glosa fiscal quando a contribuinte não traz provas que infirmem os registros por ela própria assentados em sua contabilidade fiscal relativos.

Fato que a contribuinte não conseguiu demonstrar por provas do seu alegado para desconstituir o trabalho da autoridade fiscal.

Assim, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Redator designado