



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.911356/2011-79
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.610 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 21 de julho de 2021
Recorrente BRF S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda, tais como GLP e lubrificantes, devidamente comprovados.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. INSUFICIÊNCIA.

Para a contestação de glosas feitas em um longo trabalho fiscal, no qual foram dadas diversas oportunidades para que o contribuinte apresentasse seus argumentos, não bastam simples alegações genéricas, havendo que o contribuinte, a quem cabe as provas do fato que tenha alegado, as liste expressamente, com um nível de detalhamento suficiente para a formação da convicção do julgador, tudo até a Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes e Semíramis de Oliveira Duro, que não o conheceram. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso interposto pelo Contribuinte para reverter as glosas sobre lubrificantes e GLP utilizados no processo produtivo, vencidos Rodrigo Mineiro Fernandes e Semíramis de Oliveira Duro, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente a conselheira Erika Costa Camargos Autran, substituída pela conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 10.332 a 10.366), contra o Acórdão n.º 3301-004.905, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Sejul do CARF (fls. 10.186 a 10.215), sob a seguinte ementa e dispositivo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PRELIMINAR DE NULIDADE. SUPERFICIALIDADE DA ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES

Não há que se decretar a nulidade de ato administrativo, no qual constam todos os fatos, documentos e fundamentos legais nos quais se baseou a autoridade fiscalizadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

INSUMOS. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO

Para fins de creditamento do PIS e da COFINS, devem ser admitidos como insumos os bens, custos e despesas essenciais ao desenvolvimento do processo produtivo. A prova de tal condição deve ser construída a partir de notas e livros fiscais, bem como de evidências documentais (ex: descrição do processo fabril, validado por laudo técnico) da participação na atividade fabril.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, revertendo das glosas de créditos calculados sobre indumentárias, dicoflenato sódico, kits para tipificação da salmonela, matrizes peletizadoras, metionina, treonina e neomicina, serviços realizados por operador logístico e análises laboratoriais

...

Anteriormente haviam sido opostos Embargos de Declaração (fls. 10.227 a 10.242), os quais foram rejeitados (10.321 a 10.323).

Ao Recurso Especial, inicialmente não foi dado seguimento (fls. 10.550 a 10.572), sendo que, em razão de Agravo (fls. 10.583 a 10.602), foram admitidas (10.648 a 10.667) as discussões relativas às matérias: “conceito de insumo das contribuições não-cumulativas”; “contestação de exigências não expressamente listadas” e “possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo de aquisição de materiais e equipamentos”, esta última restrita aos itens gás GLP e lubrificantes.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 10.676 a 10.686).

É o Relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9303-011.610 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10983.911356/2011-79

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial, na parte admitida.

No **mérito**, no que tange ao **conceito de insumo**, como há tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, hoje consagrado e melhor delineado – ainda que não se possa dizer, “cartesiano” –, à vista da decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, publicada em 24/04/2018, que levou inclusive a que a PGFN e a RFB editassem normas interpretativas, para eles vinculantes, quais sejam, a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 05/2018, cuja ementa transcrevo:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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";

b) 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".

Dispositivos Legais. Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Cabe-nos, então, à vista desta conceituação, passar à análise do caso concreto (do fabricante mais que conhecido, das marcas Sadia, Perdigão, Batavo, Elegê, entre outras), sendo que, segundo o contribuinte (e efetivamente dito na ementa do Acórdão recorrido), a *Turma a quo* somente levou em conta a essencialidade, e não a relevância, mas não vejo desta forma, pois, por exemplo, admite o crédito na aquisição de Equipamentos de Proteção Individual (EPI), que são relevantes, por imposição legal.

Nos itens em discussão (GLP e lubrificantes), o primeiro seria utilizado, segundo o contribuinte, para "i) chamuscagem de suínos para retirar seus pêlos, que pertence ao processo produtivo dos suínos; (ii) aquecimentos dos sistemas de incubação e das aves, que

pertence ao processo produtivo das aves; (iii) fritura e cozimento de empanados e produtos industrializados, etc."

Para os lubrificantes não vejo outra aplicação que não seja no processo produtivo.

Quanto aos demais itens, a discussão é em torno da necessidade de especificação de cada um na Manifestação de Inconformidade, considerando-se como não impugnada a matéria que não tenha expressamente sido contestada (art. 17 do Decreto n.º 70.235/72). E isto o contribuinte alega ser impraticável, pois a são mais de 3 mil glosas listadas em planilhas elaboradas ao longo da fiscalização.

Defende a recorrente que, "No presente caso, não há que se falar que não houve a contestação do direito creditório pela Recorrente, com relação às despesas incorridas com os bens utilizados como insumos, bem como às despesas com fretes, entre outros bens utilizados no processo produtivo, somente pelo fato de que a Recorrente exemplificou tais itens, uma vez que houve a contestação da exigência com relação ao "gênero" das despesas glosadas".

Vê-se, no Acórdão recorrido (fls. 10.207 e 10.208), que diversos custos foram especificados, de forma um tanto genérica:

- I) detergentes, lubrificantes, anticorrosivos, fusíveis e mangueiras condutoras de água (resfriamento e limpeza) são aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes;
- II) rolamentos que possibilitam o movimento controlado entre duas ou mais partes da máquina;
- III) conectores, retentores, buchas, arruelas, rebites e desengraxantes, para garantir o funcionamento eficaz de máquinas e evitar vazamento de óleo, graxa e combustível;
- IV) combustíveis (gasolina, óleo, GLP, gás acetileno, argônio e oxigênio industriais), como energia para funcionamento de máquinas;
- V) dicoflenato sódico, como medicamento para aves, e kits para tipificação da salmonela, para a realização de testes que certificam a ausência de contaminação;
- VI) matrizes peletizadoras, metionina, treonina e neomicina, na produção de ração;
- VII) serviços de manutenção, revisão, inspeção, regulagem e calibração de máquinas; e
- VIII) molas de pressão para separação de partes dos carnes.

Foram admitidos os créditos para os Itens V e VI, "posto que, inclusive, não se poderia imaginar outra destinação plausível", e, "No tocante aos demais, todavia, não há na defesa informações detalhadas acerca das máquinas nas quais os listados produtos teriam sido aplicados".

Penso que não há efetivamente que exigir que o contribuinte conteste, linha a linha, uma planilha de 3 mil glosas feitas pela Fiscalização com base nas Notas Fiscais (dados fornecidos pelo contribuinte), mas, por outro lado, não se pode aceitar alegações muito genéricas, que não especifiquem a natureza da operação e/ou de qual insumo se trata e da sua aplicação no processo produtivo.

Considere-se ainda que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado (art. 36, da Lei 9.784/99), até a Manifestação de Inconformidade, repiso, sob pena de preclusão, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada (arts. 16, § 4º, e 17, do Decreto n.º 70.235/72).

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso interposto pelo contribuinte para reverter as glosas sobre e GLP e lubrificantes utilizados no processo produtivo.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas