



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.911358/2011-68
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Resolução nº 9303-000.138 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de outubro de 2021
Assunto CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E BRF S.A.
BRF S.A. E FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à DIPRO/COJUL/CARF, para as seguintes providências: (i) apreciação da segunda divergência apontada pela PGFN, “da divergência quanto ao creditamento em relação às aquisições de embalagem para transporte”; (ii) para saneamento do Despacho de Agravo quanto à matéria “apropriação de crédito de PIS sobre gastos com aquisição de gás argônio”; e (iii) para saneamento do Despacho de Agravo quanto à matéria “nulidade do trabalho fiscal decorrente de investigação insuficiente dos fatos que ensejaram as glosas realizadas”.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Possas (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recursos Especial de divergência interpostos pela Fazenda Nacional (fls. 2140 a 2163) e pelo Contribuinte (fls. 2268 a 2343), em face do Acórdão nº 3301-004.058, de 27 de setembro de 2017, fls. 2.093 a 2.138, integrado pelo Acórdão nº 3301-005.575, de 11 de dezembro de 2018, fls. 2.231 a 2.258, assim ementados:

Acórdão nº 3301-004.058

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009

NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO

Fl. 2 da Resolução n.º 9303-000.138 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10983.911358/2011-68

Deve ser afastada a preliminar de nulidade, uma vez que o despacho decisório foi devidamente fundamentado em documentos carreados aos autos e na legislação aplicável.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITOS. INSUMOS. "GÁS GLP CILINDRO P20". COMBUSTÍVEL PARA EMPILHADEIRA. FALTA DE COMPROVAÇÃO

Não deve ser admitido o crédito, quando o contribuinte alega que foi aplicado em empilhadeira, porém não prova que este bem integra o ativo imobilizado.

BENS PARA REVENDA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO NO DACON

Os incisos I dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 admitem créditos sobre bens adquiridos para revenda.

Assim, devem ser admitidos créditos sobre as aquisições cujos CFOP indicavam tratar-se de "compras para comercialização", exceto às de "Gás GLP Cilindro P20", tratado em tópico específico, e as tributadas à alíquota zero.

O fato de terem sido erroneamente classificados no DACON em linha destinada a insumos não tem o condão de impedir a tomada do crédito autorizada em lei.

CRÉDITOS. INSUMOS. PALLETS

Os pallets são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos.

CRÉDITOS. INSUMOS. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO E COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. COMPROVAÇÃO

Deve ser reconhecido o crédito calculado sobre "Dedo de Borracha A 50", indicado no Laudo Técnico como componente de depenadeiras. Não devem ser admitidos os créditos calculados sobre os demais itens, pois o contribuinte não apresentou comprovação de que relacionavam-se com máquinas e equipamentos utilizados na produção.

CRÉDITOS. INSUMOS. GÁS ARGÔNIO, DICOFLENACO SÓDICO INJETÁVEL, PLASMA SANGUÍNEO ULTRAFILTRADO, GRILLER, AMÔNIA ANIDRA E DESINFETANTE ORTOZOOL

Admite-se na base de cálculo dos créditos apenas as compras de "dicoflenaco sódico injetável", "plasma sanguíneo" e "amônia anidra", posto que somente nestes casos restou comprovado que eram insumos industriais.

CRÉDITOS INTEGRAIS. COMPRAS COM SUSPENSÃO DE BENS DE ORIGEM ANIMAL E VEGETAL.

Nos termos dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/04, não davam direito a créditos integrais, porém presumidos, as compras de produtos de origem animal e vegetal beneficiadas com suspensão.

CRÉDITOS. INSUMOS. REPALETIZAÇÃO E REFORMA DE PALLETS, SERVIÇOS DE APLICAÇÃO DE *STRECHT*

Os pallets e o *strecht* (filme plástico que envolve o pallet) são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos.

Da mesma forma, devem ser considerados como insumos os serviços de repaletização e reforma de pallets e os de aplicação do *strecht*.

CRÉDITOS. SERVIÇOS DE CARGA E DESCARGA "TRANSBORDO"

Devem ser admitidos na base de cálculo dos créditos, por serem gastos conexos aos de frete e armazenagem, que são expressamente autorizados pelos incisos II e IX dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Fl. 3 da Resolução n.º 9303-000.138 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10983.911358/2011-68

SERVIÇOS DE MONTAGEM E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO

Não devem ser admitidos os créditos, quando o contribuinte não apresenta comprovação de que relacionavam-se com máquinas e equipamentos utilizados na produção.

CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS E PRODUTOS DECORRENTES DE EXIGÊNCIAS LEGAIS

Os serviços e produtos adquiridos para utilização nos setores industriais, em razão de exigências legais, porém cujo objetivo maior era o de preservar a qualidade do alimento, devem ser admitidos na base de cálculo dos créditos, na qualidade de insumos.

CRÉDITOS. ALUGUEL DE VEÍCULO DE CARGA

Não devem ser admitidos, por não terem sido abrangidos pelos incisos IV dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

CRÉDITOS. FRETES E ARMAZENAGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO

Não devem ser admitidos, por não ter sido comprovado que foram incorridos em operações de venda (incisos IX dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03).

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. ART. 8º DA LEI 10.925/04

A alíquota do crédito presumido deve ser determinada com base na posição NCM dos produtos finais nos quais os insumos foram aplicados.

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. ART. 33 DA LEI 12.058/09

Somente podem ser calculados créditos presumidos sobre insumos aplicados em processo industrial. O benefício não se aplica a mercadorias adquiridas para revenda.

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. ART. 34 DA LEI 12.058/09

A recorrente não fazia jus ao crédito, pois enquadrava-se na exceção à regra, prevista no § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058/09, qual seja, industrializava os produtos das posições 01.02, 02.01 e 02.02.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE CRÉDITOS ESCRITURAIS

A decisão vinculante do STJ, que determina o cômputo de juros, não se aplica ao caso, pois não houve qualquer "*ato estatal, administrativo ou normativo*" que tenha oposto qualquer óbice à aplicação do regime da não cumulatividade.

MATÉRIAS NÃO INTEGRANTES DA LIDE. NÃO CONHECIMENTO

Não devem ser conhecidos os argumentos atinentes à inaplicabilidade de multa de mora e juros sobre débitos considerados como não liquidados, em razão de não homologação de DCOMP, e à suposta dupla punição do mesmo fato, em razão de cobranças de multa de mora e multa isolada, por não serem integrantes da lide.

DILIGÊNCIA. PEDIDO NEGADO

Deve ser negado o pedido de diligência, uma vez que os autos contêm os elementos necessários à formação da convicção do julgador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acórdão nº 3301-005.575

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO. "DEDO DE BORRACHA A50" E "AMÔNIA ANIDRA"

De acordo com o laudo técnico carreado aos autos pela embargante, o "Dedo de Borracha A50" compõe a depenadeira, utilizada no setor de frangos. E a "amônia

Fl. 4 da Resolução n.º 9303-000.138 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10983.911358/2011-68

anidra" é aplicada para resfriamento das câmaras frigoríficas, em que são conservados os produtos. Como são necessários ao processo produtivo, incluem-se no conceito de insumos, e podem ser computados nas bases de cálculo dos créditos de PIS e COFINS.

"GRILLER". OMISSÃO.

Na Planilha "CFOP Notas Fiscais Glosadas Operações sem direito a credito", nas linhas 24 e 25 e 29 a 32, há produtos que contém em sua descrição a palavra "griller".

Transcrevo a parte dispositiva das decisões:

Acórdão nº 3301-004.058

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento à preliminar de nulidade e no mérito: (i) por maioria de votos, negar provimento aos argumentos em favor dos créditos sobre o "Gás Gás GLP Cilindro P 20", vencida a Conselheira Maria Eduarda Simões; (ii) por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a legitimidade de créditos relativos aos bens adquiridos para revenda, sob os CFOP 1.102, 1.403 e 2.403, exceto quanto àqueles cuja compra foi realizada com alíquota zero e ao "Gás Gás GLP Cilindro P 20"; (iii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, no que concerne aos créditos sobre as compras de pallets; (iv) quanto a "Partes e peças de reposição, combustíveis e lubrificantes", por maioria de votos, dar provimento parcial, para reconhecer os créditos sobre "dedo de borracha A 50", vencidos os Conselheiros Maria Eduarda Simões, Valcir Gassen e José Henrique Mauri, que davam provimento também aos créditos sobre óleos de Manona WS786, óleo hydrodrive HP 68 Houghton, óleo diesel aditivado e Acomplamento de Borracha; (v) por unanimidade de votos, dar provimento aos argumentos em favor dos créditos sobre os produtos "dicoflenaco sódico injetável", "plasma sanguíneo ultrafiltrado" e "amônia anidra" e, por maioria de votos, negar provimento aos demais itens, vencidos os Conselheiros Maria Eduarda Simões e Valcir Gassen que concediam também para o "gás argônio"; (vi) por unanimidade de votos, negar provimento aos créditos integrais dos produtos listados na planilha "SUSPENSÃO Notas Fiscais Glosadas Aquisição PJ – Suspensão obrigatória", e, por maioria de votos, conceder o crédito presumido admitido pelo art. 8º da Lei nº 10.925/04, vencido o Conselheiro Antonio; (vii) por unanimidade de votos, dar provimento, reconhecendo os créditos relativos aos serviços de repaletização, reforma de pallets, aplicação de *stretch* e carga e descarga (transbordo) e, por maioria de votos, negar os referentes aos serviços de montagem e manutenção de equipamentos, vencida a Conselheira Maria Eduarda Simões; (viii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, admitindo os créditos relativos aos "serviços e produtos decorrentes de exigências legais", excetuados os tributados à alíquota zero; (ix) por maioria de votos, negar provimento ao crédito relativo ao aluguel de empilhadeiras e caminhões munck, vencida a Conselheira Maria Eduarda Simões; (x) por unanimidade de votos, negar provimento aos créditos sobre despesas com armazenagem e fretes; (xi) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, admitindo que o percentual a ser aplicado sobre a alíquota da contribuição, para fins de cálculo do crédito presumido previsto no inciso I do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/04, deve ser determinado de acordo com a posição da TIPI do produto em que o insumo foi aplicado; (xii) por unanimidade de votos, negar provimento aos créditos presumidos calculados de acordo com o artigo 33 da Lei n. 12.058/09; (xiii) por unanimidade de votos, negar provimento aos créditos presumidos calculados de acordo com o artigo 34 da Lei n. 12.058/2009; (xiv) por unanimidade de votos, negar provimento à incidência de juros SELIC sobre os créditos escriturais; (xv) por unanimidade de votos, não conhecer dos demais argumentos apresentados pela Recorrente, por não integrarem o presente litígio; (xvi) por unanimidade de votos, negar provimento ao pedido de realização de diligência ou perícia.

Acórdão nº 3301-005.575

Fl. 5 da Resolução n.º 9303-000.138 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10983.911358/2011-68

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos de declaração opostos pelo contribuinte, para sanear as omissões identificadas no Acórdão nº 3301004.056, em relação às aquisições dos produtos em cujas descrições encontrava-se a palavra "Griller", de "Dedo de Borracha A50" e de "Amônia Anidra", porém com efeitos infringentes somente em relação às compras de "Dedo de Borracha A50" e de "Amônia Anidra", cujo direito ao registro de crédito de PIS passa a ser reconhecido.

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento de Créditos de PIS - PER/DCOMP nº 16276.07827.290110.1.5.084929, transmitido em 29/01/2010 vinculados à receita de exportação, apurados no 4º trimestre calendário de 2009. O Pedido de Ressarcimento foi indeferido e as compensações vinculadas não homologada. A DRJ em Florianópolis manteve integralmente o decidido pela unidade de origem (Acórdão nº 0736.511).

Tendo em vista a ocorrência de declarações de compensação não homologadas e transmitidas na vigência da Lei nº 12.249/2010, foi lavrado auto de infração para exigência de multa isolada correspondente, tratado no processo nº 11516.722503/2014-50. Por conta das glosas efetuadas, foram alterados os valores utilizados para desconto dos débitos informados em Dacon, sendo consumidos todos os créditos disponíveis e restando saldo a pagar o qual foi lançado através do auto de infração, tratado no processo nº 11516.722481/2014-28. No relatório fiscal, a autoridade fiscal informa: os processos nºs 11516.722481/201428, 10983.911358/201168, 10983.911355/201124, 10983.911352/201191, 10983.911360/201137, tratam da mesma matéria fática, divididos apenas por razões processuais em processos de ressarcimento e processos de auto de infração de cada trimestre; os autos de infração para exigência de multa isolada devida pela não homologação das compensações, foram tratados nos processos números 11516.722503/201450, 11516.722502/201413, 11516.722510/201451, 11516.722509/201427.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias: **(i) conceito de insumo no âmbito das contribuições no regime não-cumulativo; e (ii) creditamento em relação às aquisições de embalagem para transporte.** Para tanto, indica como paradigma os acórdãos 203-12.448 e 3801-002.037, para a divergência (i), e 3101-00.795, para a divergência (ii).

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, conforme despacho de admissibilidade às fls. 2.166 a 2.169. Entretanto, o despacho de admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional não apreciou a segunda divergência apontada pela PGFN: **da divergência quanto ao creditamento em relação às aquisições de embalagem para transporte**

O contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls. 2.194 a 2.218), alertando sobre a ausência da análise de divergência do recurso especial da Fazenda Nacional, e alegando a vedação regimental de apreciação de paradigma contrário à decisão do STJ em repetitivo, a ausência de demonstração analítica da divergência, requerendo o não conhecimento e/ou a negativa de provimento.

Recurso Especial do Contribuinte

O sujeito passivo suscita divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias, com a indicação dos paradigmas:

- (i) nulidade do trabalho fiscal decorrente de investigação insuficiente dos fatos que ensejaram as glosas realizadas - 3202-000.797 e 3402-000.372;*
- (ii) Nulidade parcial da decisão recorrida por modificação dos motivos de fato e de direito empregados pelo despacho decisório, em prejuízo ao contribuinte - 3403-000.994;*
- (iii) possibilidade apropriação de crédito de Contribuição ao Programa de Integração Social ("PIS"), nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei n. 10637, sobre gastos com aquisição de GLP aplicado em empilhadeiras alugadas - 9303-007.107 e 9303-007.326;*
- (iv) possibilidade de apropriação de crédito de PIS, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei n. 10637, sobre gastos com aquisição de partes e peças de reposição, combustíveis e lubrificantes e serviços de montagem e manutenção - 3403-002.916 e 3201-003.454;*
- (v) possibilidade de apropriação de crédito de PIS, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei n. 10833, sobre gastos com aquisição de gás argônio - 9303-005.674;*
- (vi) possibilidade de tomada de créditos de PIS sobre o aluguel de veículos de carga - 3301-006.35 e 3201-003.316;*
- (vii) aplicação da taxa Selic sobre o valor dos créditos não aproveitados em compensação - 3402-002.003 e 3402-002.370.*

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao recurso especial do contribuinte, quanto aos itens **(i)**, **(iii)**, **(iv)** e **(v)**, por falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma invocado para a demonstração de divergência jurisprudencial; ao item **(ii)** por falta de prequestionamento da matéria; e ao item **(vii)**, em razão da inexistência de créditos de PIS não aproveitados sob a forma de compensação, o que esvaziaria o ponto quanto à aplicação da taxa SELIC sobre tais valores. Foi admitido **apenas em relação à seguinte matéria: (vi) possibilidade de tomada de créditos de PIS sobre o aluguel de veículos de carga** (Despacho de Admissibilidade às fls. 2.609 a 2.632).

Devidamente cientificado do despacho proferido pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, o sujeito passivo interpôs tempestivo Agravo (fls. 2.642 a 2.669), que foi acolhido e dado seguimento ao recurso especial relativamente às matérias **(i) “nulidade do trabalho fiscal decorrente de investigação insuficiente dos fatos que ensejaram as glosas realizadas”;** **(iii) “direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os gastos com aquisições de glp em cilindros p-20”;** **(iv) “direito à tomada de créditos das créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os gastos com aquisições de parte e peças de reposição; combustíveis e lubrificantes, e; serviços de montagem e manutenção;** foi rejeitado relativamente às matérias **(ii) “nulidade parcial do julgamento do recurso voluntário por modificação dos motivos de fato e de direito adotados no Despacho Decisório”;** e **(v) possibilidade de apropriação de crédito de PIS, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei n. 10833, sobre gastos com aquisição de gás argônio** (Despacho em Agravo às fls. 2.702 a 2.732).

Fl. 7 da Resolução n.º 9303-000.138 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10983.911358/2011-68

Foi apresentado pedido de reconsideração (fls.2740 a 2748), devido a alegado erro manifesto na decisão, para que fosse dado seguimento também em relação à matéria (vii) **“direito à correção do valor do ressarcimento pela aplicação da taxa Selic”**. Foi proferido Despacho Complementar de Agravo (fls.2.751 e 2.758), que deu seguimento ao recurso especial relativamente às matérias **“nulidade do trabalho fiscal decorrente de investigação insuficiente dos fatos que ensejaram as glosas realizadas”**; **“direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os gastos com aquisições de glp em cilindros p-20”**; **“direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os gastos com aquisições de partes e peças de reposição; combustíveis e lubrificantes, e; serviços de montagem e manutenção”** e **“direito à correção do valor do ressarcimento pela aplicação da taxa Selic”**.

A Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 2.767 a 2.782), requerendo o não conhecimento do recurso especial ou, caso admitido, seu improvimento.

Encaminhamento e sorteio

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e, após sorteio, posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Com efeito, compulsando os autos e conforme relatado, verifico que a admissibilidade de uma das matérias apresentadas pela Fazenda Nacional não foi apreciada pelo despacho de admissibilidade às fls. 2.166 a 2.169.

Também constatei erro manifesto na análise do Agravo interposto pelo Contribuinte: não há expressa manifestação da Presidente da CSRF no Despacho de Agravo (fls. 2702 a 2732) e no Despacho complementar em Agravo (fls. 2751 a 2758) sobre a matéria (v) **“apropriação de crédito de PIS sobre gastos com aquisição de gás argônio”**, objeto do Agravo interposto em 30 de novembro de 2020 (fls. 2642 a 2669), ainda que a minuta preparada pelo servidor de que trata o art. 8º da Portaria MF nº 343/2015 tenha sido pela negativa de seguimento, com a proposta de rejeição do agravo quanto a tal matéria.

Constata-se, também, ausência de fundamento no referido Despacho de Agravo quanto à matéria (i) **“nulidade do trabalho fiscal decorrente de investigação insuficiente dos fatos que ensejaram as glosas realizadas”**: enquanto na minuta do Despacho de Agravo a conclusão era para a negativa de seguimento, em sua parte dispositiva foi dado seguimento ao recurso especial sem, contudo, fundamentar a decisão que era contrária à correspondente minuta.

Dessa forma, converto o julgamento dos Recursos Especiais em diligência à DIPRO/COJUL da estrutura deste CARF, para as seguintes providências: **(i) apreciação da segunda divergência apontada pela PGFN “da divergência quanto ao creditamento em relação às aquisições de embalagem para transporte”**; **(ii) para saneamento do Despacho de Agravo quanto à matéria “apropriação de crédito de PIS sobre gastos com aquisição de gás argônio”**; e **(iii) para saneamento do Despacho de Agravo quanto à matéria “nulidade**

Fl. 8 da Resolução n.º 9303-000.138 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10983.911358/2011-68

do trabalho fiscal decorrente de investigação insuficiente dos fatos que ensejaram as glosas realizadas”.

Posteriormente, os autos devem retornar a este Conselheiro Relator da 3ª Turma da CSRF, para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes