



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

Processo nº 11080.919057/2011-19
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.079 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de outubro de 2017
Assunto Diligência
Recorrente ELEVA ALIMENTOS S/A (atual BRF S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência. Acompanhou o julgamento o patrono do contribuinte, Dr. Marcelo de Freitas e Castro, OAB-RJ 129.036, escritório Daudt, Castro e Gallotti Olinto Advogados.

Winderley Morais Pereira - Presidente.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"O interessado transmitiu o PER nº 29255.95364.080208.1.1.095263, no qual requer ressarcimento de crédito relativo à Cofins não cumulativa – exportação do 4º trimestre de 2007;

Posteriormente transmitiu as Dcomps relacionadas à fl. 4.960, visando compensar os débitos nelas declarados com o crédito acima;

A DRF-Florianópolis/SC emitiu Despacho Decisório no qual reconhece parcialmente o direito creditório e homologa as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese:

a) do princípio constitucional da não-cumulatividade aplicado às contribuições sociais e o direito a crédito em relação a aquisições que não foram aceitos como insumos,

b) do direito ao crédito incidente sobre aquisição beneficiadas com regime de suspensão de pagamento pelo fornecedor e créditos presumidos;

c) do direito ao crédito incidente sobre aquisição de serviços;

d) do direito ao crédito incidente sobre aquisição de fretes nas operações de vendas; e) do procedimento conexo;

É o breve relatório."

A decisão recorrida apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETE

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

O recurso voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, que:

(i) o direito creditório foi parcialmente reconhecido através do despacho decisório proferido pela DRF em Florianópolis, sendo glosada parte dos créditos que compõem o saldo credor utilizado;

(ii) a manifestação de inconformidade demonstra a total pertinência em relação à utilização de créditos oriundos de bens, serviços e insumos;

(iii) tece considerações obre o princípio da não-cumulatividade;

(iv) houve incidência da COFINS sobre a receita dos fornecedores decorrente das vendas da totalidade dos insumos, bens e serviços contratados pela recorrente e que deve haver o direito ao crédito sobre todos os bens e serviços relacionados com o processo produtivo, vez que todos os insumos sofreram a incidência das contribuições;

(v) que possui direito ao crédito em relação a aquisições de bens e serviços que não foram aceitos como sendo insumos;

(vi) traz conceitos do que seriam insumos;

(vii) cita jurisprudência do CARF;

(viii) diante da especificidade do ramo da indústria impõe-se considerar a abrangência do termo insumo para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção aplicados no processo produtivo, tais como detergentes;

(ix) cita o RESP 1.246.317 como sendo uma decisão que se aplica ao caso presente;

(x) está sujeita ao controle de diversos órgãos públicos, tais como: Anvisa, Ministério da Agricultura, Serviço de Inspeção Federal e Ministério da Saúde, a noção de insumo deve ser interpretada observando-se as inúmeras exigências que são feitas para o tipo de atividade exercida;

(xi) o detergente é imprescindível para a consecução das atividades industriais em virtude da necessidade de manutenção de procedimentos de assepsia constante nas instalações de produção e armazenagem;

(xii) anexa documento que descreve sua cadeia produtiva;

(xiii) que a decisão recorrida foi genérica, tendo glosado créditos de bens e serviços inegavelmente utilizados pela recorrente em seu processo produtivo, ao argumento de que não seriam matéria prima, produto intermediário, material de embalagem, e quaisquer outros bens que sofram alterações de desgaste, perda de propriedade física (ou química) em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação;

(xiv) questiona como a autoridade julgadora pôde chegar à essa conclusão sem determinar a realização de diligência técnica, *in loco*, para a verificação da efetiva utilização dos insumos como parte integrante do processo produtivo;

(xv) é evidente que apenas a análise da nota fiscal do fornecedor, sem solicitar esclarecimentos à recorrente não pode permitir a conclusão que essas mercadorias (matérias

primas, produtos intermediários e material de embalagem) ou serviços não estão relacionados diretamente com a produção;

(xvi) menciona os arts. 923 e 924 do RIR/99 como sendo ônus da fiscalização provar seus argumentos;

(xvii) anexa Laudo produzido pelo INT através do qual é possível verificar a utilização dos insumos, demonstrando a pertinência da utilização dos créditos;

(xviii) que tem direito ao crédito incidente sobre aquisições beneficiadas com regimes de suspensão do pagamento pelo fornecedor e créditos presumidos;

(xix) que possui direito ao crédito do insumo (leite *in natura*) utilizado;

(xx) que os produtos de origem animal e vegetal, destinados à alimentação humana, que são adquiridos mediante suspensão do pagamento das contribuições ao PIS e COFINS, são feitos na forma prevista na Lei 10.925/2004, arts. 8º, 9º e 15, consolidados na Instrução Normativa SRF nº 660/2006, sendo incontestável o seu direito a utilizar tais créditos;

(xxi) a suspensão do pagamento das contribuições é diferente da não incidência;

(xxii) para efeitos de creditamento por parte da recorrente, enquanto adquirente de produto com suspensão, é a efetiva utilização dos insumos no seu processo de produção e que, na saída do produto final, incidam as contribuições ao PIS e a COFINS;

(xxiii) se o direito ao crédito sobre insumos adquiridos com suspensão não for assegurado à recorrente, estará sendo ferido o princípio não-cumulatividade;

(xxiv) que tem direito ao crédito sobre aquisições de serviços de assistência técnica, operador logístico, serviços de instalação elétrica e aterramento e de reforma de pallets, eis que tais serviços são necessários ao processo de produção;

(xxv) que possui direito ao crédito incidente sobre aquisição de fretes nas operações de vendas, sendo a transferência de mercadorias entre o estabelecimento da recorrente, seus armazéns e clientes são insumos e representam custos incorridos em sua atividade de venda;

(xxvi) menciona o Relatório Técnico 000.903/13 através do qual é possível extrair a essencialidade dos serviços de frete e carroto;

(xxvii) que o laudo técnico emitido pelo INT é possível verificar como se dá o transporte interno, demonstrando a pertinência da utilização dos créditos;

(xxviii) postula a conexão com o processo nº 11516.721362/2012-96 ,em virtude da compensação de ofício procedida pela autoridade lançadora, mediante aproveitamento do crédito apurado naquele procedimento, no quarto trimestre do ano calendário de 2007;

(xxix) que o processo nº 11516.721362/2012-96 foi convertido em diligência por decisão do CARF;

(xxx) pugna pela realização de diligência para demonstrar (a) que possui direito ao crédito sobre todos os bens e serviços utilizados no processo produtivo; (b) efetuou a apuração dos créditos presumidos, os quais foram informados e, tendo em vista que a legislação faz incidir as contribuições ao PIS e COFINS, cujo recolhimento fica suspenso até o momento da saída posterior dos produtos fabricados pela recorrente, tal apuração se encontra correta; (c) os fretes contratados e pagos são insumos inexoráveis de sua atividade e integra a venda da mercadoria como um todo.

Ao final a recorrente pede o provimento do recurso, para que seja declarada a total improcedência da glosas efetivadas.

Durante o transcurso processual, em data de 25/07/2017, a recorrente anexou extenso laudo (377 folhas), intitulado de Relatório explicativo das operações relativas às Linhas de Produção da BRF S/A, em que é tratado o seu processo produtivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Pelo teor do julgado recorrido e pelo histórico processual tem-se que a conversão do feito em diligência é medida que se impõe.

Como argumentado na peça recursal há necessidade de se comprovar se a recorrente (a) possui ou não direito ao crédito sobre todos os bens e serviços utilizados no processo produtivo; (b) efetuou a apuração dos créditos presumidos, os quais foram informados e, tendo em vista que a legislação faz incidir as contribuições ao PIS e COFINS, cujo recolhimento fica suspenso até o momento da saída posterior dos produtos fabricados pela recorrente, tal apuração se encontra correta e (c) os fretes contratados e pagos são insumos inexoráveis de sua atividade e integra a venda da mercadoria como um todo.

De igual modo, em análise preliminar, parece assistir razão à recorrente quando questiona como pôde a autoridade julgadora chegar a conclusão pela glosa de créditos de bens e serviços utilizados no processo produtivo sem determinar a realização de diligência técnica, *in loco*, para a verificação da efetiva utilização dos insumos como parte integrante do processo produtivo.

Ademais, o extenso laudo apresentado pela recorrente não foi apreciado pela unidade de origem de modo que, se ao contribuinte é assegurado o direito a ampla defesa e ao contraditório, entendo que a Receita Federal também deve ter a oportunidade de se manifestar sobre aludido documento antes que seja prolatada decisão por parte deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Luiz Guilherme Marinoni disserta que o contraditório assegura o direito à produção da prova, pois “de nada adianta a participação sem a possibilidade do uso dos meios necessários à demonstração das alegações. O direito à prova, destarte, é resultado da necessidade de se garantir à parte a adequada participação no processo.” (MARINONI, Luiz

Guilherme. Novas linhas do processo civil: o acesso à justiça e os institutos fundamentais do direito processual. São Paulo, RT, 1993, p. 167.)

E tem alcance mais amplo. Impõe que as provas produzidas e requeridas pelos interessados, em sede de processo administrativo, sejam devidamente apreciadas de maneira a influenciar o convencimento da instância julgadora, como disserta Calmon de Passos, eis que “O contraditório, como garantia do devido processo legal, por seu turno, não se cumpre com a mera citação do réu, mas reclama complementar-se a ciência do interessado com o direito, reconhecido aos litigantes, de participação para provar e de alegação para esclarecer e convencer.” (PASSOS, J.J. Calmom de. O devido processo legal e o duplo grau de jurisdição. Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, São Paulo, n. 17, dez., 1980, p. 127.)

A diligência, ainda, se mostra prudente em obediência ao princípio da verdade material.

Neste ponto, merece ser transcrito excerto do voto proferido pelo Conselheiro Winderley Moraes Pereira no processo nº 11516.721362/2012-96 que também envolve a recorrente:

"O princípio da verdade material e da ampla defesa são intrínsecos ao Processo Administrativo Fiscal e em que pese o fato, do seu informalismo contido, estes corolários não podem ser afastados, devendo pelo contrário, ser privilegiados, visto que, qualquer discussão administrativa que seja maculada, por procedimentos processuais questionáveis, pode vir no futuro a ser objeto de novas discussões, o que sem dúvida, afasta um dos grandes benefícios do processo administrativo, que busca abreviar a solução dos litígios tributários.

No processo 11516.721882/2011-18 em que é parte a sucessora da recorrente (BRF S/A) e trata de matérias aqui em debate, foi proferida decisão pela conversão do feito em diligência, estando consignado no voto que:

"As glosas efetuadas pela fiscalização, relativas a aquisições de bens e serviços que, no entendimento fiscal, não se enquadravam no conceito de insumo, além das notas fiscais cujo Código Fiscal de Operação não representaria a aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito, também no entendimento fiscal, exigem sua confrontação com o processo produtivo da recorrente, e o conhecimento, por parte desse órgão julgador, das diversas etapas da produção."

Registre-se, ainda, que a recorrente possui precedentes jurisprudenciais deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF em seu favor que compreendem matérias objeto do recurso em análise, conforme se depreende das decisões a seguir ementadas:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 20/10/2008

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMO DE PRODUÇÃO OU FABRICAÇÃO. DEDUÇÃO DE CRÉDITOS. SIGNIFICADO E ALCANCE.

No regime de incidência não cumulativa da Cofins, insumo de produção ou fabricação compreende os bens e serviços aplicados diretamente no processo de produção (insumos diretos de produção) e os demais bens e serviços gerais utilizados indiretamente na produção ou fabricação (insumos indiretos de produção), ainda que agregados aos bens ou serviços aplicados diretamente no processo produtivo.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa determinação legal, é vedada a apropriação de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins em relação à aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das referidas contribuições.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. VENDA COM SUSPENSÃO POR PESSOA JURÍDICA OU COOPERATIVA QUE EXERÇA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins na operação de venda de insumo destinado à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial ou por cooperativa agroindustrial, se o adquirente for pessoa jurídica tributada pelo lucro real (art. 9º, III, da Lei 10.925/2004).

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDUSTRIAL. INSUMOS APLICADOS NA PRODUÇÃO DE MERCADORIAS DE ORIGEM ANIMAL. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DEFINIDO SEGUNDO O TIPO DA MERCADORIA PRODUZIDA. POSSIBILIDADE.

A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial de produção de bens de origem animal destinados à alimentação humana ou animal, especificado no § 3º, I, do art. 8º da Lei 10.925/2004, independentemente da natureza do insumo agropecuário, tem o direito de apropriar-se do crédito do presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, calculado pelo percentual de 60% da alíquota normal das referidas contribuições, a ser aplicado sobre o custo de aquisição do insumo utilizado no processo de produção. (...)" (Processo 11516.721882/2011-18; Acórdão 3302-004.684 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; Relatora Conselheira Lenisa Rodrigues do Prado; sessão de 29/08/2017)

Do extrato da decisão tem-se:

"Por unanimidade de votos foi negado provimento em relação ao crédito de despesas de energia elétrica. Por unanimidade de votos, foi dado provimento ao recurso voluntário quanto ao crédito de óleo diesel e álcool etílico combustível, quanto à aplicação da alíquota de 60% das alíquotas básicas das contribuições sobre o valor do custo de

aquisição de todos insumos utilizados na fabricação de produtos discriminados no art. 8º, § 3º, I da Lei n.10.925/2004, quanto ao crédito sobre as aquisições de pintos de 1 dia adquiridos de pessoas jurídicas que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, à alíquota de 60% das alíquotas gerais das contribuições. Por maioria de votos, foi dado provimento para reconhecer o crédito sobre pallets, sobre peças de reposição, consertos e equipamentos, sobre "Serviços de Expedição e Armazéns", "Serviços de Transporte de Aves/apanhe de animais", "Serviços de Carga e Descarga (transbordo)" e "Serviços de Sangria", vencidos os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, que negava provimento quanto aos créditos de pallets, peças de reposição, consertos e equipamentos, e Maria do Socorro F. Aguiar que negava quanto aos créditos de pallets, peças de reposição, consertos e equipamentos, Paulo Guilherme Déroulède que negava provimento quanto ao crédito de pallets, Lenisa R. Prado que dava provimento quanto aos serviços de mão-de-obra, quanto à reversão da reclassificação dos créditos vinculados às receitas desconsideradas como fim específico de exportação, quanto ao crédito de gasolina comum combustível e quanto ao crédito sobre produtos de desinfecção e limpeza e Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza que dava provimento quanto ao crédito de gasolina comum combustível. Designado o Conselheiro José Fernandes do Nascimento para redigir o voto vencedor quanto à negativa de provimento do crédito sobre serviços de mão-de-obra, quanto à reversão da reclassificação dos créditos vinculados às receitas desconsideradas como fim específico de exportação, quanto à glosa de crédito de gasolina comum combustível e quanto ao crédito sobre produtos de desinfecção e limpeza."

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábrica, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.

DESCONTO INCONDICIONAL.

Descontos incondicionais concedidos são redutores do preço de venda e devem constar na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, independentemente de evento posterior à emissão desses documentos.

FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

Os dispêndios com fretes vinculados ao trânsito de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa, cujo ônus seja suportado pelo

vendedor, são considerados custos da produção e geram créditos a serem descontados da contribuição devida pela pessoa jurídica.

ZONA FRANCA DE MANAUS. VENDAS TRIBUTADAS.

Até o advento da Medida Provisória nº 202, de 23/07/2004, as receitas provenientes de vendas para a Zona Franca de Manaus eram tributadas com a alíquota de 1,65% a título de PIS não-cumulativo.

Recurso voluntário provido em parte." (Processo 11080.008923/2005-04; Acórdão 3402002.818 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; Relatora Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire; sessão de 25/01/2016)

Assim, mais um elemento que mostra ser a diligência medida adequada para o correto deslinde das matérias recursais.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem aprecie os pontos levantados pela recorrente, quais sejam:

(a) se efetuou a apuração dos créditos presumidos, os quais foram informados e, tendo em vista que a legislação faz incidir as contribuições ao PIS e COFINS, cujo recolhimento fica suspenso até o momento da saída posterior dos produtos fabricados pela recorrente, tal apuração se encontra correta;

(b) intime a recorrente, para que no prazo de 30 (trinta) dias, liste os insumos que entende possuir direito ao creditamento;

Deve, ainda, a unidade de origem apreciar e manifestar-se sobre o laudo anexado em data de 25/07/2017, intitulado de Relatório explicativo das operações relativas às Linhas de Produção da BRF S/A, em que é tratado o seu processo produtivo.

Por fim, deve ser oportunizado à recorrente o conhecimento da manifestação fazendária, com abertura de vistas pelo prazo de 30 (trinta) dias, para que se manifeste nos autos, caso entenda necessário, prorrogável por igual período, para, na sequência, retornarem a este colegiado para prosseguimento do julgamento.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator