



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11516.720060/2012-09  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-005.564 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Recorrente** BRF S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade e quando todos os elementos dos autos são suficientes a formação da convicção do julgador.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A sucessora é responsável pelo crédito tributário da sucedida, respondendo tanto pelos tributos e contribuições devidos pela sucedida até a data da sucessão, como por eventual multa de ofício e demais encargos legais formalizados após a sucessão em decorrência de infração cometida pela empresa sucedida

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SELIC.

Incidem juros de mora calculados pela taxa Selic sobre a multa de ofício que não for paga até a data de seu vencimento.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. CONFISCO.

O percentual da multa de ofício aplicada decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-lo sob a alegação de confisco.

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.**

As vendas a comercial exportadora não se sujeitam à Contribuição para o PIS/Pasep e ao Cofins, se atendidos os requisitos legais da venda com fim específico de exportação.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS****PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.**

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 (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

**PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.**

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

**PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO AO CRÉDITO.**

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e resíduos, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

**PIS/COFINS. FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA.**

Os serviços de movimentação interna de matéria-prima durante o processo produtivo da agroindústria geram direito ao crédito.

**INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. DIREITO A CRÉDITO.**

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, há possibilidade de creditamento na modalidade aquisição de insumos e na modalidade frete na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÕES DE CREDITAMENTO.**

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição, independentemente da destinação dada aos bens ou serviços adquiridos.

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com isenção e posteriormente:

- a) revendidos; ou
- b) utilizados como insumo na elaboração de produtos ou na prestação de serviços que sejam vendidos ou prestados em operações não sujeitas ao pagamento dessa contribuição.

**INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.**

Por disposição expressa em lei, o contribuinte não tem direito a créditos calculados a alíquota regular da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativa sobre as aquisições de pessoas físicas.

**PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. VENDAS COM SUSPENSÃO. OBRIGATORIEDADE.**

A suspensão da incidência das contribuições, nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e se aplica às vendas para a agroindústria com finalidade de industrialização. Desde 4 de abril de 2006 é obrigatória a suspensão de incidência de COFINS quando ocorridas as condições previstas no art. 4º da IN SRF nº 660, de 2006.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter a glosa sobre os gastos com: a) Pallets e Big Bags; b) Produtos químicos, desinfetantes e afins, c) Serviços de movimentação de carga (transbordo), serviço de transporte e expedição e armazenagem, d) Pinto de 1 dia, proporcionalmente às receitas auferidas pela Recorrente, e e) Serviços de lavagem de uniformes. E, finalmente, reconhecer a aplicação do percentual de 60%, para determinar o valor do crédito presumido, considerada a natureza do produto resultante da atividade agroindustrial e não a natureza dos insumos empregados, vedado, porém, o ressarcimento.

(documento assinado digitalmente)

**CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente**

(documento assinado digitalmente)

**LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de

Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **1268/1351**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **14-75.061 - 14ª Turma da DRJ/RPO**, e-fls. **1187/1254**, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

Tratam-se de autos de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, lavrados em 17/01/2012 relativamente ao 1º trimestre/2007 que constituíram crédito tributário no montante total de R\$ 3.377.020,86 (Cofins – R\$ 2.774.649,41 e PIS – R\$ 602.371,45), somados o principal, multa de ofício e juros de mora, diante de constatação de insuficiência de recolhimento dessas contribuições (e-fls. 588; 618/635).

No que tange às constatações que ensejaram os lançamentos em tela, consigna o Termo de Verificação Fiscal (TVF) integrante dos autos, fundamentalmente:

*II – DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS Os procedimentos levados a efeito junto à contribuinte fazem parte da verificação de ofício da contribuição para o PIS e da COFINS, bem como dos PER/Dcomp apresentados pela Perdigão Agroindustrial Mato Grosso Ltda, no período entre 2006 e 2008, ano da incorporação referida acima.*

*A verificação das contribuições e dos pedidos de ressarcimento efetuados em 2006 já foi encerrada anteriormente. Em função do encerramento parcial do procedimento relativo ao ano de 2006, foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.2.01.00- 2011-01336-1, código de acesso 20805559, para a continuidade da fiscalização.*

*O procedimento que ora encerramos parcialmente refere-se aos PER/Dcomp relativos ao primeiro trimestre de 2007, conforme listagem abaixo (doc. fl. 441 a 522) :*

...

*Relativos a ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins e autos de infração do 1º trimestre de 2007, tramitam os seguintes processos, que devem ser levados a julgamento em conjunto, tendo em vista que tratam da mesma matéria fática:*

Período		Nº do proc de Ressarcimento	Nº do proc Auto de Infração
1º trim 2007	<b>PIS/Pasep Exp</b>	<b>10183.905473/2011-19</b>	<b>11516.720060/2012-09</b>
1º trim 2007	<b>Cofins Exp</b>	<b>10183.905471/2011-20</b>	

...

### III – DOS FATOS APURADOS 3.1 – Das receitas excluídas da base de cálculo das contribuições:

Ao examinar os DACON apresentados pela contribuinte no período fiscalizado, constatamos que a Perdigão Agroindustrial Mato Grosso Ltda excluiu parte significativa de sua receita da base de cálculo de PIS e COFINS, a título de receita de exportação.

As exclusões ocorreram em todos os meses e foram feitas na linha 07 (Receita Sem Incidência da Contribuição - Exportação) das fichas 07A (PIS) e 17A (COFINS), conforme demonstrativo abaixo:

...

Entretanto, ao examinar os arquivos de notas fiscais e os registros do Siscomex, constatamos que a contribuinte não realizou nenhuma operação de exportação de mercadorias em seu nome no período fiscalizado.

### **3.2 – Das vendas para empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação:**

Não são apenas as receitas de exportação que podem ser excluídas nas referidas linhas dos DACON. As vendas de mercadorias para empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação também podem ser excluídas da base de cálculo de PIS e COFINS. Desta forma, passamos a apurar se a contribuinte havia realizado tais operações.

De fato, a contribuinte registrou na escrita fiscal vendas de mercadorias com “fim específico de exportação” (CFOP 5501/6501). Note-se que os valores de vendas com fim específico de exportação são idênticos ou muito próximos às receitas sem incidência de PIS e COFINS informadas nos Dacon:

...

### **3.3 – Do direito:**

As isenções de PIS e COFINS para as vendas de mercadorias para empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação estão previstas nos seguintes dispositivos legais:

...

**Concluimos, de todo o exposto, que as vendas com fim específico de exportação, para serem beneficiadas pela isenção de PIS e COFINS, deverão cumprir os seguintes requisitos:**

**- nas vendas para empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-Lei nº 1248/72 (trading companies): remessa das mercadorias para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro de regime comum ou extraordinário; e - nas vendas para demais empresas comerciais exportadoras: remessa das mercadorias para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro de regime comum.**

...

### **3.4 – Da análise das operações da Perdigão Agroindustrial Mato Grosso Ltda:**

...

**Concluimos, a partir das informações prestadas e dos documentos apresentados pela contribuinte e obtidos junto à Perdigão Agroindustrial S/A, que, nas vendas com CFOP 5501/6501, não se configurou o “fim específico de exportação”, de acordo com as normas detalhadamente estudadas acima.**

Segundo as explicações e documentos fornecidos, a Perdigão Agroindustrial Mato Grosso, entre 01 e 03/2007, entregava as mercadorias em estabelecimentos não alfandegados indicados pela Perdigão Agroindustrial S/A. Portanto, não se configuraria o embarque direto para exportação ou o regime de entreposto aduaneiro. Sequer se configuraria o regime de entreposto aduaneiro extraordinário, mesmo que a Perdigão Agroindustrial S/A seja trading company, pois, neste caso, os recintos teriam de ser de uso privativo, aos quais fosse concedido o regime de entreposto na exportação.

**Em verdade, era a Perdigão Agroindustrial S/A (filial 108), em seu próprio nome, que adquiria as mercadorias da fiscalizada, “estufava” os contêineres em armazéns de terceiros e realizava as exportações. Dessarte, as vendas da Perdigão**

**Agroindustrial Mato Grosso Ltda para a Perdigão agroindustrial S/A eram vendas normais no mercado interno.**

Aparentemente, a Perdigão Agroindustrial S/A operava com a Perdigão Agroindustrial Mato Grosso Ltda como se esta fosse uma filial daquela, pois somente neste caso as mercadorias poderiam ser transferidas de uma para a outra sem incidência de PIS e COFINS, não importando onde as mercadorias fossem entregues. No entanto, é importante lembrar que, embora façam parte do mesmo grupo econômico e tenham sido sucedidas pela mesma pessoa (BRF Brasil Foods S/A), Perdigão Agroindustrial Mato Grosso Ltda e Perdigão Agroindustrial S/A eram, à época dos fatos, pessoas jurídicas distintas, que não se confundiam.

**Portanto, no período de 01 a 03/2007, a contribuinte não fazia jus à exclusão, da base de cálculo de PIS e COFINS, das saídas de mercadorias feitas em desacordo com as regras que outorgam a isenção às “vendas para empresa comercial exportadora com fim específico de exportação”.**

...

**3.5 – Da apuração:**

A apuração das receitas que foram excluídas indevidamente da base de cálculo de PIS e COFINS foi feita da seguinte forma:

- Primeiramente, levantamos nos DACON as receitas de exportação excluídas das bases de cálculo de PIS e COFINS.

- Cotejamos as vendas com fim específico de exportação, conforme escrita fiscal, com as planilhas apresentadas pela contribuinte, a fim de verificar as operações em que se confirmou o fim específico de exportação.

(iii) não comprovou o fim específico de exportação nas saídas com CFOP 5501/6501.

IV – DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO Estão sendo constituídos de ofício, nos autos de infração anexos, dos quais o presente termo é parte integrante, os créditos tributários de PIS e COFINS incidentes sobre a receita excluída indevidamente das bases de cálculo.

Tendo em vista que os lançamentos estão apoiados nos mesmos fatos e elementos de prova, os dois autos de infração vão acostados ao processo administrativo eletrônico nº 11516.720060/2012-09.

V – DO APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS Foi asseverado no início deste relatório que o presente procedimento relacionase à verificação de ofício dos créditos de PIS e COFINS dos DACON de 01 a 03/2007.

Como resultado das verificações efetuadas nos DACON, foram glosados e reclassificados de ofício os créditos de PIS e COFINS. Os saldos remanescentes daqueles procedimentos estão sendo aproveitados de ofício nos autos de infração anexos.

Como resultado deste aproveitamento de ofício nos autos de infração anexo, os créditos estão sendo inteiramente descontados/compensados, não restando saldos a transferir para períodos posteriores.

...

Os saldos apurados ao final dos procedimentos de exame dos DACON estão demonstrados nas planilhas abaixo. Para o Pis/Pasep, o saldo gerado em cada mês é igual ao apurado na ficha 14 do mês, diminuído do saldo do mês imediatamente anterior. Para a Cofins, o procedimento é o mesmo, em relação à ficha 24.

Sinteticamente, as planilhas abaixo demonstram:

- Créditos aproveitados de ofício nos autos de infração: estas planilhas sintetizam todos os créditos de PIS e COFINS remanescentes dos procedimentos de verificação dos DACON. Os créditos demonstrados nesta tabela estão sendo aproveitados de ofício nos autos de infração anexos;

- Fichas 6A e 16A - demonstram a apuração dos créditos de PIS e COFINS após as glosas e reclassificações efetuadas nos despachos decisórios correspondentes;
- Fichas 15B e 25B - demonstram o aproveitamento dos créditos apurados de ofício para, dentro de cada mês, descontar da contribuição informada pela contribuinte;
- Fichas 14 e 24 - demonstram o saldo remanescente para cada tipo de crédito, após os procedimentos mencionados acima. Estes saldos estão registrados na linha 11 das fichas 14 e 24 de forma acumulada. O saldo gerado em cada mês está sintetizado na planilha “Crédito gerado no período e aproveitado de ofício

nos autos de infração” (abaixo):

- Por fim, comparamos as receitas de exportação informadas nos DACON (excluídas das bases de cálculo de PIS e COFINS) com as saídas nas quais ficou confirmado o fim específico de exportação. As diferenças apuradas estão sendo adicionadas de ofício às bases de cálculo mensais das contribuições de PIS e COFINS.

...

**Em resumo, a contribuinte:**

**(i) excluiu da base de cálculo de PIS e COFINS receitas de exportação;**

**(ii) não realizou nenhuma operação de exportação em seu próprio nome;**

(iii) não comprovou o fim específico de exportação nas saídas com CFOP 5501/6501.

IV – DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO Estão sendo constituídos de ofício, nos autos de infração anexos, dos quais o presente termo é parte integrante, os créditos tributários de PIS e COFINS incidentes sobre a receita excluída indevidamente das bases de cálculo.

Tendo em vista que os lançamentos estão apoiados nos mesmos fatos e elementos de prova, os dois autos de infração vão acostados ao processo administrativo eletrônico nº 11516.720060/2012-09.

V – DO APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS Foi asseverado no início deste relatório que o presente procedimento relacionase à verificação de ofício dos créditos de PIS e COFINS dos DACON de 01 a 03/2007.

Como resultado das verificações efetuadas nos DACON, foram glosados e reclassificados de ofício os créditos de PIS e COFINS. Os saldos remanescentes daqueles procedimentos estão sendo aproveitados de ofício nos autos de infração anexos.

Como resultado deste aproveitamento de ofício nos autos de infração anexo, os créditos estão sendo inteiramente descontados/compensados, não restando saldos a transferir para períodos posteriores.

...

Os saldos apurados ao final dos procedimentos de exame dos DACON estão demonstrados nas planilhas abaixo. Para o Pis/Pasep, o saldo gerado em cada mês é igual ao apurado na ficha 14 do mês, diminuído do saldo do mês imediatamente anterior. Para a Cofins, o procedimento é o mesmo, em relação à ficha 24.

Sinteticamente, as planilhas abaixo demonstram:

- Créditos aproveitados de ofício nos autos de infração: estas planilhas sintetizam todos os créditos de PIS e COFINS remanescentes dos procedimentos de verificação dos DACON. Os créditos demonstrados nesta tabela estão sendo aproveitados de ofício nos autos de infração anexos;

- Fichas 6A e 16A - demonstram a apuração dos créditos de PIS e COFINS após as glosas e reclassificações efetuadas nos despachos decisórios correspondentes;

- Fichas 15B e 25B - demonstram o aproveitamento dos créditos apurados de ofício para, dentro de cada mês, descontar da contribuição informada pela contribuinte;

- Fichas 14 e 24 - demonstram o saldo remanescente para cada tipo de crédito, após os procedimentos mencionados acima. Estes saldos estão registrados na linha 11 das fichas 14 e 24 de forma acumulada. O saldo gerado em cada mês está sintetizado na planilha “Crédito gerado no período e aproveitado de ofício nos autos de infração” (abaixo):

Os saldos acima foram calculados após o aproveitamento dos créditos para descontos dos débitos informados em Dacon, após as reclassificações e glosas apuradas nos despachos decisórios dos processos mencionados no início deste termo, dos quais reproduzimos as fichas 06A e 16A recalculadas. Apresentamos, também, as fichas 15B, 25B, 14 e 24 correspondentes, onde são demonstradas as utilizações de créditos para desconto até os valores informados de débitos nos Dacon e onde são demonstrados os créditos restantes, compilados na tabela acima.

Abaixo listamos os cálculos correspondentes ao PIS/Pasep e Cofins, que foram resumidos na tabela acima...

Cientificada dos autos de infração em 27/01/2012 (e-fl. 710), a contribuinte interpôs impugnação em 24/02/2012 (e-fls. 719/821).

Em síntese e fundamentalmente, suscita preliminar de nulidade do auto de infração e do despacho decisório a que se refeririam os presentes autos, por ausência de motivação, de juntada aos autos de documentos comprobatórios e de sua ciência quanto a tais documentos. No mérito, alega a efetiva ocorrência das exportações e a legitimidade dos seus créditos à luz do seu entendimento sobre o regime não cumulativo das contribuições. Questiona ainda quanto à utilização da taxa de juros Selic no âmbito tributário, a cobrança de juros sobre multa, a cobrança da multa da sucessora. Ao final requer a produção de prova pericial para avaliar se os bens e serviços objeto de glosa se caracterizam como insumos diante da atividade econômica por ela exercida., e postula pelo direito de produção de prova para confirmar se os produtos por ela comercializados com o fim específico de exportação foram vendidos ao exterior.

Em análise aos autos, esta Turma de Julgamento decidiu pela sua conversão em diligência, conforme Resolução n.º 4.077, de 20/03/2017, nos seguintes termos (e-fls. 880/884):

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal integrante dos Autos, o procedimento fiscal levado à efeito junto à contribuinte originou-se da verificação dos pedidos de reconhecimento de direito creditório veiculados nos processos administrativos n.º 10183.905471/2011-20 e 10183.905473/2011-19.

Referidos processos cuidam de pedidos de ressarcimento de créditos de PIS/Cofins apurados em operações de exportação que, indeferidos e contestados, vieram à apreciação desta Turma de Julgamento.

Nesta Sessão de Julgamento, esta Turma já decidiu pela conversão em diligência daqueles processos para que se procedesse a ciência da interessada de documentos que melhor garantiriam o exercício de seu direito de defesa.

Tendo em vista que as presentes exigências resultam também das constatações naqueles autos apuradas, e que o teor da impugnação aqui interposta é o mesmo das manifestações de inconformidades daqueles processos, entendo que os presentes também devam ser convertidos em diligência, para que a autoridade administrativa cientifique a interessada dos documentos juntados às e-fls.

405/407 (Notas Fiscais Glosadas) e 408/434 (Crédito Presumido) do processo n.º 10183.905471/2011-20, e às e-fls. 519/521 (Notas Fiscais Glosadas) e 522/548 (Crédito Presumido) do processo 10183.905473/2011-19, abrindo-lhe novo prazo de trinta

*dias para que possa aditar sua impugnação, se for de seu interesse. Consigne-se ainda à interessada que durante o transcurso desse prazo pode ela ter vista/cópia da íntegra dos autos se entender necessário.*

*Após, retornem-se os autos para prosseguimento.*

Cientificada da Resolução em 31/08/2017 (e-fls. 915/920), a interessada formalizou o aditamento de sua manifestação de inconformidade em 29/09/2017 (efls. 923/1062), em que procura rebater as glosas dos créditos que lhe foram apontados no âmbito daqueles processos administrativos de ressarcimento. Os autos retornaram, então, à apreciação desta Turma de Julgamento. As razões de defesa serão detalhadas e examinadas oportunamente no corpo do Voto.

É o relatório

O Acórdão n.º **14-75.061 - 14ª Turma da DRJ/RPO** está assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade e quando todos os elementos dos autos são suficientes a formação da convicção do julgador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A sucessora é responsável pelo crédito tributário da sucedida, respondendo tanto pelos tributos e contribuições devidos pela sucedida até a data da sucessão, como por eventual multa de ofício e demais encargos legais formalizados após a sucessão em decorrência de infração cometida pela empresa sucedida

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SELIC.

Incidem juros de mora calculados pela taxa Selic sobre a multa de ofício que não for paga até a data de seu vencimento.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. CONFISCO.

O percentual da multa de ofício aplicada decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-lo sob a alegação de confisco.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.

As vendas a comercial exportadora não se sujeitam à Contribuição para o PIS/Pasep e ao Cofins, se atendidos os requisitos legais da venda com fim específico de exportação.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. FRETE. ARMAZENAGEM.**

Observada a legislação de regência, a regra geral é que em se tratando de despesas com serviços de frete e de armazenagem, somente dará direito à apuração de crédito aquelas despesas relacionadas a operações de venda, onde ocorra a entrega de bens/mercadorias vendidas diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora.

**PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA.**

Conforme o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, pode descontar créditos presumidos de PIS e Cofins das contribuições a recolher, devendo ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.**

As vendas a comercial exportadora não se sujeitam à Contribuição para o PIS/Pasep e ao Cofins, se atendidos os requisitos legais da venda com fim específico de exportação.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.**

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, alegando, em síntese:

- a ilegitimidade da passiva da empresa vendedora;
- o direito a créditos de insumos vinculados ao regime não-cumulativo de PIS e

COFINS;

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Em apertada síntese, trata-se de processo relativo a desconsideração da exportação e a glosa de créditos de insumos vinculados ao regime não-cumulativo de PIS e COFINS.

A seguir passaremos a análise da peça recursal.

## **Preliminares**

### **Nulidade por ilegitimidade passiva – exportação indireta**

A Recorrente alega a nulidade por ilegitimidade passiva tendo em vista que o lançamento por falta da exportação foi realizado em face da vendedora.

O lançamento de ofício foi realizado em face da recorrente (PERDIGÃO MT LTDA) que realizou a venda com fim específico de exportação para a PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.

(...)

Há, portanto, nulidade no lançamento por ilegitimidade passiva, eis que o lançamento deveria ser realizado nas operações ligadas à exportação em face da compradora (PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A).

Sobre esse ponto, não assiste razão a Recorrente.

Conforme assinalado pelo juízo a quo, a Recorrente auferiu receitas da suposta exportação, sendo assim contribuinte do PIS e da Cofins.

Na mesma medida em que a contribuinte é a titular dos créditos em caso de correção de sua apuração das contribuições em tela, é ela a quem deve ser dirigido o indeferimento desses créditos e a eventual cobrança da diferença devida dessas mesmas contribuições.

Na verdade, a pretensão da contribuinte em se esquivar de ser parte nestes autos decorre do seu entendimento equivocado quanto à modalidade de exportação mediada por empresa comercial exportadora. (e-fl. 1197)

As vendas com o fim específico de exportação, para serem beneficiadas pela isenção de PIS e COFINS, deverão cumprir os seguintes requisitos:

- nas vendas para empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-Lei n.º 1248/72 (trading companies): remessa das mercadorias para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro de regime comum ou extraordinário; e

- nas vendas para demais empresas comerciais exportadoras: remessa das mercadorias para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro de regime comum.

Ocorre que a Recorrente não cumpriu com tais exigências, vendendo suas mercadorias sem qualquer comprovação de exportação.

Diante do exposto nego provimento.

### **Mérito. Receitas de Exportação**

A Recorrente expõe quanto ao sistema normativo fundado na Constituição Federal concedendo uma imunidade tributária relativa as contribuições quando da exportação.

Sobre os argumentos relativos a interpretação da legislação, cabe esclarecer que esclarecer que o CARF não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O conceito das vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação resta explicitado no §1º do art. 45 do Decreto n.º 4.524, de 2002, que regulamenta as contribuições para o PIS e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral:

*Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 14, Lei n.º 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e Lei n.º 10.560, de 2002, art. 3º, e Medida Provisória n.º 75, de 2002, art. 7º):*

(...)

*VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;*

*IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.*

(...)

*§ 1º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.*

Outros dispositivos legais reprisam as exigências das vendas para comerciais exportadoras.

*Decreto-Lei n.º 1.248, de 1972, mencionado expressamente no inciso VIII acima, já previa:*

*Art. 1º As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-lei.*

*Parágrafo único Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:*

*a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*

*b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.*

*Lei n.º 9.532, de 1997, cujo art. 39, mencionado como base legal do art. 45 do Decreto n.º 4.524, estabelece:*

*Art. 39. Poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, quando:*

*I - adquiridos por empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;*

*II - remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação.*

(...)

*§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.*

O fato é que a legislação é clara quanto aos requisitos para as vendas a comerciais exportadoras e que a Recorrente descumpriu tais requisitos para obter o benefício de parcela das receitas vinculada a exportações.

Nego provimento.

### **Mérito. Aspectos não controvertidos no caso**

A Recorrente alega a falta no relatório fiscal de documentação para sustentar a inexistência da exportação de produtos.

Inicialmente cabe esclarecer que o ônus da prova de que as mercadorias foram efetivamente exportadas é da Recorrente.

**ÔNUS DA PROVA.** Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos constitutivos do direito que pleiteia., incumbindo-lhe, também, exibir os documentos solicitados e necessários para produzir liquidez e certeza necessárias em sede de pedido de restituição para fins de compensação. Inteligência dos arts. 373 e 435 do Novo Código de Processo Civil - NCPC. Acórdão nº 3001-000.844 do Processo 10865.907652/2009-05 Data 11/06/2019.

Sobre o assunto cabe esclarecer que são isentas da contribuição para o PIS e COFINS as vendas realizadas com o fim específico de exportação, desde que os produtos sejam remetidos diretamente do estabelecimento produtor-vendedor para embarque de exportação ou para recintos alfandegados.

Observa-se que o juízo a quo analisou as disposições contidas em legislação, faltando comprovação das exportações por conta e ordem de empresa comercial exportadora, o que, repita-se, não restou comprovado nos presentes autos.

Logo, nego provimento.

### **Mérito. Créditos PIS/COFINS. Não Cumulatividade**

A Recorrente discorre extensamente sobre o regime de não cumulatividade das contribuições. Aborda dentre outros quanto a problemática da restrição dos créditos de PIS e COFINS por lei e por atos infralegais. Afirma que os insumos são de grande amplitude no regime não-cumulativo de PIS e COFINS.

De forma geral, cabe razão a recorrente. O STJ, por meio do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em decisão de 22/02/2018, proferida na sistemática dos recursos repetitivos, firmou as seguintes teses em relação aos insumos para creditamento do PIS/COFINS:

*(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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

Assim, em vista do disposto pelo STJ no RE nº 1.221.170/PR quanto a ilegalidade das Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, bem como da jurisprudência deste CARF, trata-se de analisar se os insumos atendem ou não aos requisitos da essencialidade, relevância ou imprescindibilidade conforme ensinamento do superior tribunal.

Para fins didáticos passaremos a análise das exclusões/glosas seguindo a estrutura aproximada utilizada pela Recorrente, bem como os documentos constantes dos autos. Além da peça recursal levou-se em consideração o laudo técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) e o fluxograma do processo produtivo.

<b>Glosas analisadas</b>
Pallets e Big Bags
Produtos químicos, desinfetantes e afins
Serviços de (i) movimentação de carga (transbordo); (ii) serviço de transporte; e (iii) expedição e armazenagem
Pinto de 1 dia
Serviços de lavagem de uniformes

### **Pallets e Big Bags**

*Os pallets são amplamente aplicados dentro do processo produtivo da requerente, sendo essenciais. São relevantes e participam do processo produtivo, uma vez que são utilizados na: (i) - industrialização (emprego para movimentar as matérias-primas e os produtos em fase de industrialização a serem utilizados); (ii) - armazenagem de matérias-primas em condições de higiene para serem utilizadas no processo fabril; (iii) - armazenagem de produto industrializado a ser comercializado; (iv) - armazenagem durante o ciclo de industrialização; (v) - embalagem e transporte de mercadorias. (e-fl. 926)*

Sob essa categoria foram glosados valores referentes a aquisições de pallets utilizados na organização da produção em unidades transportáveis e armazenáveis.

Ainda dentro desse item observo que também devem ser considerados os "SC big bag" utilizado para o transporte da farinha.

Neste caso, os requisitos para a tomada do crédito do PIS/COFINS são atendidos tendo em vista: i) a importância deles para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para movimentar cargas; ii) o fato de tais pallets e big bags serem muitas vezes descartados, não mais retornando para o estabelecimento da Recorrente.

Existe jurisprudência do CARF nesse sentido.

*CRÉDITOS. INSUMOS. PALLETS Os pallets são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos. Acórdão nº 3301-004.056 do Processo 10983.911352/2011-91 Data 27/09/2017*

As despesas listadas nos autos nessa categoria me parecem essenciais a produção/fabricação da agroindústria. Assim, entendo que atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade.

Voto por reverter a glosa dos pallets e dos big bags.

#### **Produtos químicos, desinfetantes e afins**

*Temos ainda produtos químicos, desinfetantes e afins que são bens utilizados especialmente no processo produtivo da recorrente, inclusive, em razão de normas que regulam a atividade e emitidas por órgãos reguladores e fiscalizadores, tais como ANVISA, MAPA, SIF, entre outros.*

*Neste sentido foram glosados: Calc. Calcit. Pà 38 % Cálculo, Desinfetante Hipoclorito Sódio, DL Metionina Pà 99%, Desinfetante Enilconazole, Desinfetante Glut 40%. (e-fl. 928)*

Sob essa categoria foram glosados valores referentes a produtos químicos, desinfetantes e afins. Foram mencionados os seguintes insumos:

- Calc. Calcit. Pà 38 % Cálculo;
- Desinfetante Hipoclorito Sódio;
- DL Metionina Pà 99%;
- Desinfetante Enilconazole; e
- Desinfetante Glut 40%.

Os produtos químicos, desinfetantes e afins são essenciais a atividade de fabricação de alimentos e atendem os requisitos para a tomada do crédito do PIS/COFINS, tendo em vista: i) a importância deles para a higiene do estabelecimento e produtos; ii) o fato de seguirem diversas normas sanitárias e de saúde obrigatórias.

Existe jurisprudência do CARF quanto ao creditamento das despesas de limpeza.

*DESPESA DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE. Despesas realizadas com serviços de limpeza e conservação geram direito a créditos a serem descontados do PIS e da COFINS, por se comprovar que não se tratam de meros serviços periféricos ou posteriores ao processo produtivo, mas o compõem e, ademais, prestam-se à própria manutenção de equipamentos de produção, viabilização e otimização do processo produtivo. Acórdão nº 3201-002.094 do Processo 16095.720244/2013-63 Data 15/03/2016.*

As despesas listadas com tais insumos me parecem essenciais a produção/fabricação da agroindústria. Assim, entendo que atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade.

Voto por reverter as glosas dos seguintes materiais, desde que tenham alíquota diferente de zero: Calc. Calcit. Pà 38 % Cálculo, Desinfetante Hipoclorito Sódio, DL Metionina Pà 99%, Desinfetante Enilconazole, e Desinfetante Glut 40%.

**Serviços de (i) movimentação de carga (transbordo); (ii) serviço de transporte; e (iii) expedição e armazenagem**

*(i) – serviço de movimentação de carga (transbordo): conforme fluxograma e laudos tais serviços ocorrem durante todo o processo produtivo mediante carga e descarga de insumos (frango, outras matérias-primas), durante a industrialização, bem como no momento da venda das mercadorias elaboradas. Ademais, também com finalidade de recebimento de cereais para emprego na elaboração de ração utilizada na engorda das aves.*

*(ii) – serviço de transporte: Utilizado para transferir as aves das granjas de Recria para as granjas de Produção.*

*(iii) – expedição e armazenagem: o processo produtivo é extremamente amplo e complexo, de tal maneira que há armazenagem de matérias-primas, como o caso de cereais, utilizados na elaboração de seus produtos. Ademais, há ainda conforme documentos a armazenagem de ração elaborada pela impugnant para destino aos integrados. (e-fl. 932)*

Sob essa categoria foram glosados valores referentes a serviços de logística.

O CARF tem jurisprudência onde entende que as atividades de logística e movimentação interna integram o processo produtivo de uma agroindústria. Ver acórdãos: CARF - Acórdão n.º 3403-001.597; CARF - Acórdão n.º 3302-003.097; e CARF - Acórdão n.º 3402-002.881.

Nessa mesma linha, a jurisprudência recente do CARF é no sentido de aceitar os créditos com as despesas de frete entre os estabelecimentos do contribuinte, bem como de armazenagem.

*CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS ENTRE ESTABELECEMENTOS DO CONTRIBUINTE. As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação. Precedentes. Recurso Especial da Contribuinte provido. Acórdão/CSRF n.º 9303-004.318, de 02.01.2017.*

*DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE. De acordo com artigo 3º da Lei n.º 10.833/03, que é o mesmo do inciso II, do art. 3º, da Lei n.º 10.637/02, que trata do PIS, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresarial, portanto, capaz de gerar créditos de PIS não*

*cumulativo sobre despesas com o descarregamento de mercadorias no porto e seu transporte até a unidade fabril por tubovia, despesas de armazenagem e fretes na operação de venda. CARF, Acórdão n.º 9303-005.941 do Processo 11080.722809/2009-14, Data 28/11/2017*

Os gastos listados nos autos nessa categoria me parecem essenciais a produção/fabricação da agroindústria. Assim, entendo que atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade. Reverter a glosa dos serviços de logística.

Voto por reverter as glosas dos serviços de logística, relacionados a (i) movimentação de carga (transbordo); (ii) transporte; e (iii) expedição e armazenagem.

### **Pinto de 1 dia**

A Recorrente alega que foram glosados os créditos decorrentes da aquisição dos produtos “pintos de 1 dia”.

*O segundo aspecto relevante decorre do fato de que, tratando-se de aquisição de produtos agropecuários (por exemplo, pinto de 1 dia, provavelmente glosado, entre outros), o crédito há de ser mantido, ao menos, no sentido de outorgar aquele presumido previsto nas operações do art. 8º da Lei n. 10.925/2004/100. Isto é, caso tais insumos se enquadrem nos produtos descritos no art. 8º, da Lei n. 10.925/2004, impossível se torna excluir o crédito, pois esta lei especial se sobrepõe ao art. 3º, § 2º, II, da Lei n. 10.637/2002 e 10.833/2003, como também art. 1º, da Lei n. 10.925. (e-fl. 1333)*

Os pintos de 1 dia são essenciais a atividade fim da Recorrente e atendem os requisitos para a tomada do crédito do PIS/COFINS, tendo em vista: i) a importância desse insumo para a atividade fim; ii) a relevância e imprescindibilidade para a existência do comércio, conforme ensinamento do superior tribunal.

Sobre a geração de crédito decorrente da aquisição de animais vivos existe jurisprudência no CARF.

*INSUMO. BOI VIVO E LENHA. FRIGORÍFICO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 12.865/2013. ART. 106, I, DO CTN. APLICAÇÃO RETROATIVA. A aquisição de boi vivo (NCM 01.02) e de lenha (NCM 44.01), utilizados como insumos de mercadoria classificada no Capítulo 2, se sujeita a alíquota do crédito presumido, prevista no inciso I, art. 8º, § 3º, da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013, a aplicável retroativamente, por força do art. 106, I, do CTN. Acórdão nº 3202-001.451 do Processo 10675.723090/2011-92, Data 27/01/2015.*

Todavia, lembre-se que não há créditos para os casos alcançados pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004 com eficácia a partir de 4 de abril de 2006, data prevista na norma regulamentadora, in casu, a Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006. Em tais situações as vendas deveriam ter sido feitas com suspensão.

Diante do exposto, voto por dar provimento para aos créditos de aquisições anteriores a 4 de abril de 2006, proporcionalmente às receitas auferidas pela Recorrente, observando que nas aquisições provenientes de pessoas físicas ou cooperados, o montante do

crédito deve ser aquele previsto no art. 8º da Lei 10.925/04, com redação dada pela Lei n.º 12.865/2013.

### **Serviços de lavagem de uniforme**

Sob essa categoria foram glosados valores referentes a lavagem de uniformes.

A glosa dessa trata de itens que possuem relação com equipamentos de E.P.I, envolvendo a higiene e segurança individual dos funcionários envolvidos na produção. A utilização de tais uniformes e itens de proteção é indispensável, em especial para uma indústria de alimentos. Trata-se de insumos de fácil identificação de essencialidade ou relevância para a produção.

O relatório técnico n.º 000.903/13 do INT traz a seguinte explicação sobre a lavagem dos uniformes.

*26. Em uma fábrica de produtos alimentícios há que se preservar a constante limpeza de suas instalações, suas máquinas e permanente higienização dos seus funcionários e visitantes. É obrigatória a lavagem dos calçados — botas e sapatos de borracha na cor branco — e das mãos sempre que as pessoas entram na área fabril e até mesmo ao transitar por diferentes setores de produção, são as chamadas barreiras sanitárias, locais onde estão estrategicamente posicionadas à entrada das seções de modo que obriguem a higiene prévia das botas, mãos e antebraços dos que nela adentram; possuem pias, dotadas de torneiras com acionamento automático e são dotadas de sabão líquido e produtos sanitizante, além de papel toalha. Face às exigências do Serviço de Inspeção Federal — 5W, do Ministério da Agricultura e do Abastecimento, todo pessoal que trabalha direta ou indiretamente na obtenção, preparação, processamento, embalagem, armazenagem, embarque e transporte de produtos cárneos. As superfícies que contatam com alimentos e material de embalagem, devem ser objeto de práticas higiênicas que evitem a alteração dos produtos. (e-fl. 1783)*

O CARF tem jurisprudência nesse sentido.

*"NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INDÚSTRIA AVÍCOLA. INDUMENTÁRIA.*

*A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS/COFINS. (Acórdão/CSRF n.º 9303-003.477, de 25.02.2016)*

Os gastos listados nos autos nessa categoria me parecem essenciais a produção/fabricação da agroindústria. Assim, entendo que atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade.

Voto por reverter a glosa dos créditos relacionados aos serviços de lavagem de uniforme.

### **Aquisição de insumos com suspensão de PIS e COFINS**

*Isto porque, a Lei n. 10.925/2005 somente é aplicação, nos condições estipuladas, quando houver venda com suspensão de*

*PIS e COFINS. Se não ocorreu venda com suspensão, aplica-se a regra geral, ou seja, as Leis n. 10.833/2003 e 10.637/2002, que permite nesta hipótese o crédito ordinário integral. (e-fl. 1336 e 1337)*

Nesse ponto, a Recorrente alega que adquiriu insumos constantes da Lei n.º 10.925/04 sem a suspensão das contribuições.

A posição da fiscalização, corroborada pelo juízo a quo, é de que tais insumos deveriam ter sido vendidos com a suspensão das contribuições. No caso de vendas sem suspensão, o período permitido para desconto dos créditos está compreendido entre 01/08/2004 e 04/04/2006.

*SOLUÇÃO DE CONSULTA n. 249, de 29 de junho de 2009*

*Contribuição para o PIS/PASEP PERÍODO DE NÃO APLICABILIDADE DA SUSPENSÃO. DIREITO A CRÉDITO*

*INTEGRAL. No período entre o início da produção de efeitos do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 (01/08/2004) e da publicação da IN SRF n.º 636/2006 (04/04/2006), podem ser descontados créditos integrais relativos aos produtos agropecuários adquiridos por pessoas jurídicas agroindustriais de pessoas jurídicas e que correspondam às hipóteses de crédito do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002. Não há direito a crédito quando a nota fiscal de venda informar que a aquisição houver sido feita com suspensão da exigibilidade da contribuição.*

O CARF possui jurisprudência quanto as vendas com suspensão para os produtos no art. 9º da Lei 10.925, de 2004.

*VENDAS COM SUSPENSÃO. VIGÊNCIA. DO ART. 9º DA LEI N.º 10.925, DE 2004. O art. 9º da Lei n.º 10.925, de 2004 teve eficácia a partir de 4 de abril de 2006, data prevista na norma regulamentadora, in casu, a Instrução Normativa SRF n.º 660, de 2006. Acórdão n.º 3801-004.377 do Processo 10950.001882/2007-20, Data 15/10/2014.*

Diante do exposto, reforço a posição do juízo a quo quanto a constatação de que o recolhimento indevido não pode dar surgimento a fato jurídico tributário de compensação. O recolhimento indevido das contribuições deve ser corrigido por meio de pedido de restituição ou de ressarcimento na esfera administrativa ou de ação de repetição de indébito na esfera judiciária, art. 165 do CTN.

Voto por negar provimento.

#### **Créditos Presumido - art. 8º da Lei 10.925/2004**

Nesse ponto, a Recorrente deseja ver reconhecido o crédito presumido previsto para as aquisições de insumos de pessoas físicas ou cooperados conforme previsto no art. 8º da Lei 10.925/04.

O cerne da questão está no cálculo do crédito presumido da agroindústria. Trata-se em suma de interpretar o § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 após as alterações advindas da Lei n.º 12.865, de 2013.

Sobre o assunto, esclareço que a divergência neste CARF foi solucionada pela CSRF. Veja-se, por exemplo, os Acórdãos números 9303-003.331, 9303-003.332 e

9303-003.477. Decido acolher este último, prolatado em 2 de fevereiro de 2016, de lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, como paradigma para o presente processo:

(...)

### 3 - Percentual do Crédito Presumido

Como é cediço, observadas as demais condições, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a aquisição de insumos da agroindústria a não contribuintes podem gerar um crédito presumido, correspondente a um percentual do valor devido na operação, caso realizada por contribuinte. Nos termos do §3º desse mesmo artigo 3, a alíquota apresenta percentuais diferentes, de acordo com o produto.

O grande debate em torno do tema girava em torno da definição dessa alíquota. Havia quem defendesse que deveria ser fixada em razão do insumo adquirido e quem considerasse (como foi o caso do acórdão recorrido) que esse percentual fosse fixado em razão do produto elaborado.

**Ocorre que, desde que a Lei nº 12.865, de 2013, entrou em vigor, não há mais espaço para discutir o percentual a ser aplicado pelas indústrias alimentícias que processem produtos de origem animal. Confirma-se sua redação:**

**§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos. (Incluído pela lei nº 12.865. de 2013).**

O inciso I do § 3º, à época dos fatos, possuía a seguinte redação:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4. 16, e nos códigos 15.01 a 15.06. 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18.

Diante do dispositivo, não me parece haver dúvidas de que a recorrente faz jus ao crédito à alíquota de 60% sobre a aquisição de insumos "boi castrado", "boi castrado rastreado", "boi inteiro rastreado", "boi marruco", "boi marruco rastreado", "frango corte p/ abate", "milho em grão", "milho em grão - p. afix", "novilha", "novilha rastreada", "peru parceria", "soja em grão", "soja em grão -p.afx.", "soja em grãos desativada", "suíno geral p/ abate", "suíno parceria", "vaca" e "vaca rastreada", conforme descrito no despacho colacionado à fl. 1.180.

Todos os itens correspondem a produtos de origem animal ou são utilizados na sua alimentação.

Assim, diante do comando veiculado no art. 106, I, do CTN deve-se aplicar o dispositivo novel retroativamente e ratificar a decisão recorrida quanto a esse ponto.

(...)

No caso concreto, plasmado no Acórdão nº 9303-003.477, constato que a Recorrente faz jus ao crédito para os insumos utilizados nos produtos, Lei nº 12.865. de 2013.

Cito ainda jurisprudência desse CARF tratando do assunto.

*COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA. PRODUTO. O crédito presumido de que trata o artigo 8º, da Lei nº 10.925/04 corresponde a 60% ou a 35% daquele a que se refere o artigo 2º da Lei nº 10.833/03, em função da natureza do 'produto' a que a agroindústria da saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo. Acórdão/ CARF nº 3401-003.096, de 19.04.2016.*

Em vista do exposto, voto por dar provimento quanto ao direito à aplicação do percentual decorrente da natureza do produto resultante da atividade agroindustrial e não da natureza dos insumos empregados.

### **Juros Selic**

A Recorrente se insurge contra os juros Selic. Ocorre que a cobrança de juros utilizando como referencial a taxa Selic está sumulada neste CARF.

#### *Súmula CARF nº 4*

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

A teor do art. 72 do Regimento Interno do CARF: as decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Diante do exposto, nego provimento.

### **Juros sobre a Multa**

A Recorrente se insurge contra a cobrança de juros sobre a multa. O tema já foi objeto de súmula neste CARF.

#### *Súmula CARF nº 108*

*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).*

A teor do art. 72 do Regimento Interno do CARF: as decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Logo, nego provimento.

### **Multa e Confisco**

A Recorrente alega que a ilegitimidade passiva para a multa de ofício. A legitimidade da Recorrente já foi tratada neste voto. Ou seja, a Recorrente é pessoa com legitimidade passiva.

No tocante ao alegação de multa confiscatória, cabe tão somente repetir a Súmula CARF no tocante a falta de competência para analisar a inconstitucionalidade da lei tributária que instituiu a multa de ofício com alíquota de 75%.

*SÚMULA CARF Nº 2: MULTA. CONFISCO. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

A teor do art. 72 do Regimento Interno do CARF: as decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Nego provimento.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário, conforme tabela resumo abaixo.

<b>Assuntos analisados</b>	<b>Voto</b>
Pallets e Big Bags	Reverter a glosa.
Produtos químicos, desinfetantes e afins	Reverter a glosa para os insumos listados no voto.
Serviços de (i) movimentação de carga (transbordo); (ii) serviço de transporte; e (iii) expedição e armazenagem	Reverter a glosa
Pinto de 1 dia	Reverter a glosa, proporcionalmente às receitas auferidas pela Recorrente.
Serviços de lavagem de uniformes	Reverter a glosa.
Aquisição de insumos com suspensão de PIS/COFINS	Negar provimento.
Crédito Presumido - art. 8º da Lei 10.925/2004	Dar provimento.
Juros Selic	Negar provimento.
Juros sobre a multa	Negar provimento.
Multa e confisco	Negar provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO

Fl. 23 do Acórdão n.º 3201-005.564 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11516.720060/2012-09