



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

Processo nº 11516.722941/2013-37
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3201-005.323 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2019
Matéria OMISSÃO
Embargante BRF S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES. EXISTÊNCIA. SANEAMENTO.

Os embargos de declaração são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos. No caso concreto, comprovada a existência de omissões na decisão, devem ser acolhidos os embargos e procedido o saneamento da decisão.

INSUMOS. CREDITAMENTO. LUBRIFICANTES.

Os gastos com lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

INSUMOS. CREDITAMENTO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E LIMPEZA INDUSTRIAL.

Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços de manutenção e limpeza industrial, que comprovadamente são empregados em máquinas e equipamentos utilizados na produção de alimentos, tais como as despesas incorridas com a aquisição de detergentes.

INSUMOS. CREDITAMENTO. FERRAMENTAS.

Os gastos com ferramentas utilizadas para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS.

INSUMOS. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. PEÇAS E PARTES DE REPOSIÇÃO E MANUTENÇÃO EMPREGADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Considerando, no caso vertente, que o sujeito passivo é pessoa jurídica de direito privado, que se dedica ao ramo alimentício, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo, para fins de definição e enquadramento como insumo para a constituição de crédito de PIS e de Cofins, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02, é de se impor a constituição de crédito das contribuições sobre os gastos com a aquisição de peças e partes de reposição e manutenção, quais sejam, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina e fusível, em razão de tais itens serem empregados no processo produtivo e essenciais à atividade do sujeito passivo, enquadrando-se no conceito de insumo.

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 606/06, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. APURAÇÃO.

Nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o contribuinte tem direito a crédito presumido das contribuições não cumulativas, apurado sobre o valor dos bens empregados como insumo, nos casos que cita, utilizados na produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana e animal, adquiridos de pessoas físicas, cooperativa de produção agrícola e pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, não sendo devido o crédito integral nessas situações.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES. EXISTÊNCIA. SANEAMENTO.

Os embargos de declaração são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos. No caso concreto, comprovada a existência de omissões na decisão, devem ser acolhidos os embargos e procedido o saneamento da decisão.

INSUMOS. CREDITAMENTO. LUBRIFICANTES.

Os gastos com lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.637/2002.

INSUMOS. CREDITAMENTO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E LIMPEZA INDUSTRIAL.

Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços de manutenção e limpeza industrial,

que comprovadamente são empregados em máquinas e equipamentos utilizados na produção de alimentos, tais como as despesas incorridas com a aquisição de detergentes.

INSUMOS. CREDITAMENTO. FERRAMENTAS.

Os gastos com ferramentas utilizadas para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS.

INSUMOS. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. PEÇAS E PARTES DE REPOSIÇÃO E MANUTENÇÃO EMPREGADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Considerando, no caso vertente, que o sujeito passivo é pessoa jurídica de direito privado, que se dedica ao ramo alimentício, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo, para fins de definição e enquadramento como insumo para a constituição de crédito de PIS e de Cofins, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02, é de se impor a constituição de crédito das contribuições sobre os gastos com a aquisição de peças e partes de reposição e manutenção, quais sejam, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina e fusível, em razão de tais itens serem empregados no processo produtivo e essenciais à atividade do sujeito passivo, enquadrando-se no conceito de insumo.

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 606/06, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. APURAÇÃO.

Nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o contribuinte tem direito a crédito presumido das contribuições não cumulativas, apurado sobre o valor dos bens empregados como insumo, nos casos que cita, utilizados na produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana e animal, adquiridos de pessoas físicas, cooperativa de produção agrícola e pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, não sendo devido o crédito integral nessas situações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em acolher parcialmente os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, suprimindo as omissões apontadas, para: a) por maioria de

votos, afastar a glosa e reconhecer o direito de crédito em relação aos itens possíveis de serem categorizados como ferramentas e, também, os indicados pela própria Recorrente, quais sejam, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, lubrificante, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina, fusível, detergente e anticongelante; vencido o Conselheiro Marcos Roberto da Silva por entender que os itens relacionados não foram devidamente identificados no Laudo, como integrados ao processo produtivo; e b) por unanimidade de votos, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, reconhecer o direito ao crédito presumido das contribuições não cumulativas, apurado sobre o valor dos bens empregados como insumos.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição ao Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza), Tatiana Josefovicz Belisário, Laércio Cruz Uliana Junior e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Relatório

Tratam-se de tempestivos Embargos de Declaração opostos por BRF S/A, em face do Acórdão nº 3201-003.455, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, proferido em sessão de 27/02/2018, de relatoria do Conselheiro Winderley Moraes Pereira, cuja ementa abaixo se transcreve:

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

***RECURSO DE OFICIO. CONHECIMENTO. LIMITE DE
ALÇADA.***

Não deve ser conhecido o recurso de ofício em que o crédito tributário exonerado não atinge o limite de alçada.

***VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE
COMPROVAÇÃO.***

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a

existência de vícios no auto de infração deve apresentarse comprovada no processo.

EMBALAGEM. TRANSPORTE. PALLET. CRÉDITO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com materiais de embalagens (pallets) utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ ou para embalagem de proteção, no transporte externo dos produtos vendidos geram direito a créditos do PIS e da COFINS.

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os gastos com serviços de manutenção e a troca de partes e peças de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo geram direito ao crédito das contribuições de PIS e da COFINS.

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de alugueis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos alugueis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM ALUGUEL DE GRANJAS. POSSIBILIDADE.

O aluguel de granjas, utilizadas no processo produtivo da empresa, gera direito ao crédito nos termos dos arts. 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/03, uma vez que se enquadram no conceito de prédio, não fazendo a legislação qualquer distinção quanto a prédios urbanos ou rurais.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO.

O percentual a ser utilizado para apuração dos créditos presumidos é de 60% (sessenta por cento) aplicado a todos os insumos utilizados nos produtos referidos no inciso I, do § 3º art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A multa de ofício de 75 % (setenta e cinco por cento) aplicada nos lançamentos de ofício esta prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO *No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.*

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA.

Não deve ser conhecido o recurso de ofício em que o crédito tributário exonerado não atinge o limite de alçada.

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentarse comprovada no processo.

EMBALAGEM. TRANSPORTE. PALLET. CRÉDITO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com materiais de embalagens (pallets) utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ ou para embalagem de proteção, no transporte externo dos produtos vendidos geram direito a créditos do PIS e da COFINS.

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os gastos com serviços de manutenção e a troca de partes e peças de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo geram direito ao crédito das contribuições de PIS e da COFINS.

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de alugueis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos alugueis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM ALUGUEL DE GRANJAS. POSSIBILIDADE.

O aluguel de granjas, utilizadas no processo produtivo da empresa, gera direito ao crédito nos termos dos arts. 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/03, uma vez que se enquadram no conceito de prédio, não fazendo a legislação qualquer distinção quanto a prédios urbanos ou rurais.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO.

O percentual a ser utilizado para apuração dos créditos presumidos é de 60% (sessenta por cento) aplicado a todos os insumos utilizados nos produtos referidos no inciso I, do § 3º art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

*CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA.
RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO
DE RESSARCIMENTO.*

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A multa de ofício de 75 % (setenta e cinco por cento) aplicada nos lançamentos de ofício esta prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.

INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Recurso de Ofício Não conhecido e Recurso Voluntário Provido em Parte"

A embargante em sua peça processual alega a existência de vícios de contradição, obscuridade e omissão na decisão, quanto à matéria que, no seu entendimento, teria o colegiado por dever analisar quando do julgamento de seu Recurso Voluntário.

Conforme encartado no despacho de admissibilidade dos Embargos de Declaração os vícios apontados seriam:

"(i) Omissão da apreciação do tópico específico "Materiais e Ferramentas", o qual comprova a essencialidade e relevância de diversos itens para o processo produtivo da Embargante;

(ii) Omissão/obscuridade com relação à análise e o deslinde dos insumos não reconhecidos, contabilizados na conta contábil 3350576 "PRD DIFERENÇAS DE PREÇOS MATERIAL IMPRODUTIVO;

(iii) Obscuridade nas razões que fundamentam a glosa do crédito de PIS e Cofins sobre as despesas com facas;

(iv) Omissão na análise dos argumentos que fundamentam os créditos decorrentes de aquisição de insumos adquiridos sem a aplicação da suspensão do PIS e da Cofins;

(v) Contradição nos argumentos que sustentam a glosa dos créditos de depreciação de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado; e

(vi) Omissão na análise do argumento subsidiário de reconhecimento dos créditos presumidos de PIS e Cofins sobre a aquisição de insumos de pessoas físicas."

Os embargos foram parcialmente admitidos pelo Sr. Presidente da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, conforme a seguir:

"A meu pensar, os vícios alegados reclamam a apreciação da Turma Julgadora, a quem caberá decidir quanto à necessidade de saneamento. Apresenta-se possível a ocorrência de vício passível de saneamento pelo colegiado, lastreada em argumentação específica e suficiente para a admissibilidade dos Embargos.

Convém notar que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do mérito dos embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequente pelo Colegiado.

*Com essas considerações, firme no § 7º do art. 65 do RICARF, com a redação que lhe foi dada pela Portaria MF nº 39, de 2016, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** aos embargos interpostos pela contribuinte, para que sejam apreciadas as alegações de omissão apontadas nos itens 1.1, 1.4 e 1.6 do presente despacho.*

Este despacho é irrecorrível em relação às matérias rejeitadas, itens 1.2, 1.3 e 1.5, nos termos do § 3º do art. 65 do RICARF, uma vez que os vícios apontados são improcedentes."

A parcela admitida para análise dos Embargos de Declaração compreende os seguintes tópicos:

1.1 Omissão quanto ao tópico específico "Materiais e Ferramentas";

1.4 Omissão quanto aos argumentos que fundamentam os créditos de aquisição de insumos sem a aplicação da suspensão do PIS/Cofins; e

1.6 Omissão na análise do argumento subsidiário de reconhecimento dos créditos presumidos de PIS e Cofins sobre a aquisição de insumos de pessoas físicas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator

Assiste razão parcial ao pleito da Embargante. Realmente, a decisão embargada deixou de apreciar a íntegra dos tópicos recursais, razão pela qual, merecem ser apreciados.

Assim, passa-se à análise individualizada das matérias referidas.

- Omissão quanto ao tópico específico "Materiais e Ferramentas"

A Embargante aponta a ocorrência de vício de omissão na decisão, sustentando que esta Turma teria deixado de se pronunciar sobre os créditos relacionados à aquisição de materiais e equipamentos, sob o argumento de que "os quais, inevitavelmente, são essenciais e relevantes ao processo produtivo, inclusive, conforme atestado pelo laudo elaborado pelo ITA (vide fls. 6.725/10.528 dos autos)". Nesse sentido, argumenta ainda sobre a "necessária utilização de itens como abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, lubrificante, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina, fusível, detergente, anticongelante, dentre outros", os quais teriam ficado sem apreciação sobre a possibilidade de seu creditamento.

A questão não foi abordada por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário.

É de se esclarecer que o presente processo já foi objeto de diligência tendo sido produzido extenso laudo de mais de 3500 páginas.

A Embargante na petição em que é anexado tal laudo limita-se a reportar-se ao referido laudo e citar poucos exemplos de itens a que aduz ter direito ao crédito, bem como requerer dilação de prazo para que a diligência possa ser concluída em razão da complexidade da matéria envolvida.

Na sequência, em petição de fls. 10576/10577 pede dilação de prazo e em nova manifestação encartada às fls. 10624/10625 diz que não foi possível concluir a análise dos itens faltantes e que coloca-se à disposição da Fiscalização para sanar eventuais dúvidas.

Do relatório da Fiscalização tem-se que a empresa não se desincumbiu do seu ônus probatório, deixando diversos itens sem a devida resposta, conforme excerto a seguir transcrito:

"III – (c) – Dos itens sem manifestação da empresa

A empresa deixou restando na planilha-resposta inúmeros itens sem detalhamento algum, ou seja, com a coluna que havia inserido em branco, sem preenchimento. Alegou no processo estar trabalhando na sua elaboração, porém devido à complexidade, não logrou êxito para completá-la. Analisando a descrição dos itens, verificou-se que se tratam de milhares de itens, contudo possuindo em sua grande maioria características de bens que se constituem em peças de reposição ou manutenção que não identificam máquinas de linha de produção, material de limpeza, material de manutenção predial, como rolamentos, abraçadeiras, anéis, correias, bobinas, ferramentas, arruelas, material elétrico, detergentes, lâmpadas, molas, parafusos, porcas além de indumentárias e serviços florestais, serviços de análise de importação, serviços de chaveiro, entre outros."

Deve ser salientado que na peça recursal a Embargante postula o direito ao creditamento sobre materiais e ferramentas, genericamente, limitando-se a citar pouquíssimos exemplos e com escasso detalhamento de sua utilização no processo produtivo.

Tem-se do Recurso Voluntário:

"142. Com efeito, a partir da análise dos bens e serviços que, aos olhos da D. Fiscalização e do v. acórdão recorrido, não se caracterizariam como insumos, verifica-se itens como abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, lubrificante, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina, fusível, detergente, anticongelante, dentre tantos outros.

143. Todavia, todos esses itens - e outros tantos não mencionados - foram empregados no processo produtivo da Recorrente, estando diretamente relacionados à geração de receitas e, assim, caracterizam-se como insumos passíveis de creditamento pela Contribuição ao PIS e pela COFINS." (nosso grifo)

Na petição em que são anexados os laudos produzidos, a Embargante consigna que:

"14. Para alguns itens relacionados na planilha elaborada pela D. Fiscalização, o laudo atestou a essencialidade ao processo produtivo, porém não há detalhamento. Para outros, ainda não foi elaborado laudo. Isso se deve ao fato de que, por se tratar de processo produtivo extremamente detalhado e complexo, o laudo pericial se encontra em fase de conclusão/atualização."

Nos próprios embargos de declaração não há nenhum detalhamento, sendo genérico em relação a tal tema. Limita-se a embargante, em sucintos 3 (três) parágrafos alegar tal omissão. Vejamos:

"6. Inicialmente, destaca a Embargante que essa D. Turma Julgadora deixou de se pronunciar sobre os créditos relacionados à aquisição de materiais e equipamentos, os quais, inevitavelmente, são essenciais e relevantes ao processo produtivo, inclusive, conforme atestado pelo laudo elaborado pelo ITA (vide fls. 6.725/10.528 dos autos).

7. Com efeito, reitera a Embargante a necessária utilização de itens como abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, lubrificante, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina, fusível, detergente, anticongelante, dentre outros, sendo todos esses de extrema importância às suas atividades, entretanto, sem a necessária apreciação desse E. Colegiado sobre a possibilidade de seu creditamento.

8. Dessa forma, pleiteia seja sanada a omissão apontada, para que as comprovações fáticas e documentais sejam analisadas, devendo-se, ao final, ser reconhecido o crédito de PIS e Cofins apropriado sobre tais insumos."

A Embargante deveria ter tido o cuidado de identificar com maior precisão quais seriam os itens (materiais e equipamentos) que integram o tópico recursal intitulado de "materiais e ferramentas".

Ora, não tendo logrado êxito em atestar a totalidade de materiais a que postula o direito de crédito e que são efetivamente insumos vinculados a sua atividade produtiva, não há como se prover em sua integralidade o recurso em tal matéria.

Não obstante, imperioso esclarecer que por ocasião do julgamento do RESP nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo a Corte Superior assim se posicionou sobre a matéria:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos reais a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja,

considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte." (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

No caso, tanto a Fiscalização quanto a decisão recorrida proferida pela DRJ foram, de certo modo, genéricas e não adentraram com minúcias ao caso concreto.

Aqui importante trazer as ponderações proferidas pelo Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza no Acórdão nº 3201-004.279, *in verbis*:

"Não obstante ausente, nos autos, maiores detalhes sobre o que são as tais "ferramentas operacionais", a razão para o indeferimento, juntamente com o indeferimento dos materiais de manutenção, foi a de que não se enquadrariam no conceito de insumo. A Recorrente, porém, sustenta a sua utilização no processo produtivo, o que o só adjetivo que acompanha o termo "ferramentas" parece, com efeito, indicar.

Assim, na falta de maiores detalhes, máxime por parte da fiscalização, entendemos que as ferramentas operacionais e os materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar e na destilaria de álcool devem ser considerados insumos para o efeito de creditamento do PIS/Cofins." (nosso destaque)

Assim, os itens possíveis de serem categorizados como ferramentas e também, os indicados pela própria Recorrente, quais sejam, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, lubrificante, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina, fusível, detergente e anticongelante, dão direito ao crédito postulado.

CARF: Especificamente em relação aos lubrificantes, é pacífica a jurisprudência do

Em relação a tais itens, é pacífica a jurisprudência da CARF. Vejamos:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 28/03/2009

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

(...)

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003. (...)" (Processo nº 11516.724153/2013-85; Acórdão nº 3301-005.016; Relator Conselheiro Winderley Moraes Pereira; sessão de 28/08/2018)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO.

A expressão "bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda" deve ser interpretada como bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação e na prestação de serviços, no sentido de que sejam bens ou serviços inerentes à produção ou fabricação ou à prestação de serviços, independentemente do contato direto com o produto em fabricação, a exemplo dos combustíveis e lubrificantes." (Processo nº 10768.004787/2010-41; Acórdão nº 3302-005.927; Relator Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède; sessão de 25/09/2018)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofin

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. 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).

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. ÓLEO DIESEL, LUBRIFICANTES E GRAXAS UTILIZADOS EM VEÍCULOS E MÁQUINAS NA FASE AGRÍCOLA. PRODUÇÃO DA CANA. DIREITO AO CREDITAMENTO.

Dá direito a crédito a aquisição de graxas, lubrificantes e óleo diesel utilizados em maquinários e veículos empregados na fase agrícola da produção do açúcar e álcool." (Processo nº

10880.953116/2013-61; Acórdão nº 3201-004.161; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 28/08/2018)

De igual modo, os detergentes, por serem materiais de limpeza e desinfecção, conforme decisões adiante catalogadas.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em recente decisão entendeu pela manutenção do creditamento em relação a itens de limpeza e higienização, conforme decisão a seguir colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

INSUMOS. CREDITAMENTO. SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE

Considerando que, no caso vertente, o sujeito passivo é produtor de camarão destinado à exportação e realiza sua produção de camarão, a partir da larva do camarão, passando pela engorda, despesa e seleção, finalizando com o resfriamento e embalagem do animal adulto, devidamente apropriado para consumo, cabe considerar como itens passíveis de constituição de crédito das contribuições ao PIS/Pasep, os gases comprimidos utilizados nas máquinas e equipamentos industriais, ou seja, oxigênio, acetileno, argônio e amônia; telas e cercas de proteção, tarrafas, redes arames, cordas, lonas e tecidos, ferro, madeira, vigas e tábuas; cloro, material de limpeza e higienização de instalações e medicamentos. Eis serem tais itens essenciais à atividade do sujeito passivo e, por conseguinte, encartarem-se no conceito de insumo. (...)" (Processo 16707.002131/200527; Acórdão 9303005.674 – 3ª Turma; Relatora Conselheira Tatiana Midori Migiyama; Sessão de 19 de setembro de 2017)

3ª Seção: No mesmo sentido, decisão proferida pela 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

INSUMOS. CONCEITO. REGIME NÃO-CUMULATIVO.

(...)

*SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E LIMPEZA INDUSTRIAL
REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS.*

Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços de manutenção e limpeza industrial, que comprovadamente são empregados em máquinas e equipamentos utilizados na produção de alimentos." (Processo 13005.720743/201081; Acórdão 3301-003.937 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária;

Relator Conselheiro Valcir Gassen; Sessão de 26 de julho de 2017)

Em processo envolvendo a própria Recorrente foi dado parcial provimento ao Recurso Voluntário em itens coincidentes com os ora analisados. Vejamos:

"c) Materiais e equipamentos - deu-se parcial provimento, por unanimidade, para admitir o creditamento em relação a detergentes, lubrificantes, graxas, óleos, inibidores de corrosão, anticongelantes, e sobre óleo diesel, gás GLP e lenha e serviços relacionados à sua aquisição; (...) e) Materiais e serviços e limpeza - deu-se provimento, por unanimidade, para admitir o creditamento em relação a dedetização, limpeza geral, desinfecção, despesas com detergentes, sabonetes, digluconato de clorexidina, clorexidina e econazol 10%; os conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida acompanharam pelas conclusões;" (Processo nº 11516.721501/2014-43; Acórdão nº 3401-003.096; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 23/02/2016) (nosso grifo)

Com relação aos demais itens citados pela Embargante como, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina e fusível é de se reconhecer o direito ao crédito.

Neste sentido, colaciono decisões proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. PEÇAS E PARTES DE REPOSIÇÃO E MANUTENÇÃO EMPREGADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Considerando, no caso vertente, que o sujeito passivo é pessoa jurídica de direito privado, produtora de ovos férteis, pintos de um dia, fabricação de ração e exportação de ovos férteis e pintos de um dia, deve-se conferir que a fabricação de ração integra também a sua cadeia de produção.

Sendo assim, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo, para fins de definição e enquadramento como insumo para a constituição de crédito de PIS e de Cofins, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02, é de se impor a constituição de crédito das contribuições sobre os gastos com a aquisição de peças e partes de reposição e manutenção, quais sejam, correias, abraçadeiras, válvulas, rolamentos, contactor, parafusos, disjuntor, chaves, tubos, retentores, óleo motor, lona de freio, filtros, materiais de manutenção e peças de reposição de máquinas e equipamentos. Eis tais itens serem empregados no processo produtivo e essenciais à atividade do sujeito passivo,

enquadrando-se no conceito de insumo." (Processo nº 10935.004861/2010-50; Acórdão nº 9303-005.679; Relator Conselheiro Demes Brito; sessão de 19/09/2017) (grifo nosso)

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PIS. CONCEITO DE INSUMO.

O termo "insumo" utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais. No caso julgado, são exemplos de insumos: a) os materiais de segurança ou proteção individual, tais como: avental, bota, botina, capacete, creme protetor, máscaras, meia, protetor auricular, protetor facial e botas sete léguas; b) materiais de uso geral: arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, parafuso sextavado, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado e tubo PVC." (Processo nº 10925.000365/2009-11; Acórdão nº 9303-005.527; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 16/08/2017) (grifo nosso)

Assim, voto por dar parcial provimento ao tópico em questão para reconhecer o direito ao crédito da Recorrente sobre os itens possíveis de serem categorizados como ferramentas e também, os indicados pela própria Recorrente, quais sejam, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, lubrificante, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina, fusível, detergente e anticongelante.

- Omissão quanto aos argumentos que fundamentam os créditos de aquisição de insumos sem a aplicação da suspensão do PIS/Cofins

A Embargante pontua vício de omissão na decisão embargada, relativamente à manutenção da glosa de créditos decorrentes de aquisição de insumos sem a aplicação da suspensão do PIS e da Cofins.

Afirma que teria deixado claro em seu Recurso Voluntário que não haveria dúvidas de que as aquisições de insumos teriam sido efetivamente realizadas pela Embargante sem a suspensão do PIS e da Cofins. Argumenta que:

"20. Sob esse aspecto, reitera a Embargante que foram glosados os créditos decorrentes de aquisição de insumos adquiridos sem a aplicação da suspensão do PIS e da Cofins prevista nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/04, os quais, portanto, foram tributados.

21. *Conforme restou demonstrado ao longo do recurso voluntário, no período objeto de análise no presente caso vigia a Instrução Normativa RFB nº 660/2006, que dispunha, em seu art. 4º, sobre a suspensão da incidência do PIS e da Cofins nas aquisições de insumos de que trata o art. 9º da Lei nº 10.250/2004, sem tecer quaisquer comentários quanto à obrigatoriedade da suspensão de tributos nas operações.*

22. *Com isso, apenas com a edição da IN RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009, a redação do aludido art. 4º passou a prever a obrigatoriedade de os contribuintes adotarem a suspensão do PIS e Cofins nas aquisições de insumos efetuadas para a produção de mercadorias previstas no art. 8º da Lei nº 10.925/2004."*

O Conselheiro Relator analisou a matéria em seu voto, às fls. 10701 e 10702, a questão relativa às aquisições sujeitas à suspensão ou alíquota zero, concluindo que "a legislação é clara em vedar a apropriação de créditos, cujas operações anteriores não sofreram a incidência das contribuições", sendo portanto, "correta a glosa realizada pela Fiscalização".

Não obstante, a decisão restou silente em relação ao argumento de aquisição sem a suspensão utilizado pela Embargante em decorrência da interpretação da legislação vigente mencionada.

Disse a Embargante em seu recurso:

"242. Desse modo, tendo em vista que a aquisição dos insumos se deu sem a suspensão da Contribuição ao PIS e da COFINS, não há o que se falar em aplicação do mencionado art. 9º, inciso III, da Lei nº 10.925/04, mas sim do conceito de insumo previsto no já mencionado art. 3º da Lei nº 10.833/03, como que deveria ser reconhecido o crédito da Recorrente."

É de se destacar que o período de apuração das contribuições em apreço remonta ao exercício de 2007 (01/10/2007 a 31/12/2007, portanto, anteriormente a entrada em vigor da IN RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009.

Defende, a Embargante que à época não era obrigatória a suspensão do PIS e da COFINS nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04.

A questão já foi debatida por esta Turma de Julgamento, por ocasião da análise do processo nº 12585.720376/2011-51 de relatoria da Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

Na ocasião, ao diverso do defendido pela Embargante foi decidido, por unanimidade de votos que é obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 606/06.

Tal decisão está ementada nos seguintes termos:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 606/06, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006." (Processo nº 12585.720376/2011-51; Acórdão nº 3201-003.438; Relatora Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário; sessão de 26/02/2018)

Tal decisão se reportou ao voto proferido pelo Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, no processo nº 12585.000584/2010-59 o qual, também foi julgado por esta mesma Turma por meio do Acórdão nº 3201-003.410, com julgamento concluído em 02 de fevereiro de 2018, cuja ementa se transcreve:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 660/06, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

Recurso Voluntário Negado" (Processo nº 12585.000584/2010-59; Acórdão nº 3201-003.410; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 02/02/2018)

Do voto destaque:

"Ocorre que no caso da legislação do PIS e Cofins atinentes ao crédito na aquisição de insumos agropecuários, teve o legislador ordinário a clara intenção de impor, não um benefício ou liberalidade tributária ao fornecedor quando pessoa jurídica, mas sim uma restrição à pessoa jurídica adquirente a de não tomar crédito integral na aquisição do produto de pessoa jurídica em detrimento da aquisição quando de pessoa física, cuja venda, normalmente, não confere o direito ao crédito básico das contribuições.

A leitura atenta do texto do art. 9º da Lei nº 10.925/04, seja na edição original ou na redação dada pelos diplomas posteriores, leva à única e indubitável conclusão de que ocorrendo uma situação fática-jurídica delimitada implica a suspensão das Contribuições, pois as expressões "fica suspensa na hipótese de" e "fica suspensa no caso de" não comportam outra interpretação válida.

(...)

No caso, para que a interpretação apontasse para a liberalidade do vendedor usufruir ou não da suspensão o verbo "ficar" no modo imperativo haveria de ser substituído por "poderá ficar" ou "ficará", o que certamente daria sentido totalmente diverso, em especial com as implicações normativas.

(...)

Nos autos não constam qualquer refutação ao fato de que os fornecedores não se enquadrariam na lista de pessoas jurídicas sujeitas à suspensão das Contribuições, prescrito no art. 3º da IN SRF nº 660/2006:

(...)

*Não há que se falar em introdução da suspensão obrigatória somente com o advento da IN RFB nº 979 de 2009 ou pela Lei 12.599/2001. A obrigatoriedade da suspensão está no texto original "A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS **fica suspensa** (...)", a evolução legislativa trouxe maior simplificação e especificidade à regra, conquanto rotulado ou nomeado pelo caráter interpretativo."*

No mesmo sentido tem-se a seguinte decisão:

"PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006." (Processo nº 10183.905478/2011-41; Acórdão nº 3402-003.153; Relator Conselheiro Waldir Navarro Bezerra; sessão de 20/07/2016)

Ora, de acordo com o disposto no texto legal, não há incidência de PIS e COFINS nas mencionadas operações de venda. Desta forma, caso o vendedor tenha apurado PIS e COFINS sobre estas vendas, ele incorreu em pagamento indevido. E pagamento indevido não dá direito de creditamento para o comprador. O pagamento indevido dá direito à repetição de indébito, conforme art. 165, I, do CTN.

Assim, é de se suprir a omissão apontada e no mérito negar provimento ao Recurso Voluntário em tal matéria.

- Omissão na análise do argumento subsidiário de reconhecimento dos créditos presumidos de PIS e Cofins sobre a aquisição de insumos de pessoas físicas

Realmente, restou omissa o voto condutor do acórdão embargado, ao não apreciar o pedido subsidiário apresentado pela Embargante, de que, na hipótese de não serem admitidos os créditos de PIS e Cofins sobre as aquisições efetuadas de pessoas físicas, fosse ao menos reconhecido o direito aos créditos presumidos sobre tais compras, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Consta do Recurso Voluntário interposto pela Embargante:

"187. Ainda, na remota hipótese de não serem admitidos os créditos de Contribuição ao PIS e de COFINS sobre as aquisições de pessoas físicas com base nos argumentos já expostos, a Recorrente faz jus, no mínimo, aos créditos presumidos sobre tais aquisições, na forma do art. 8º da Lei nº 19.925/04, tal como já determinou o E. CARF em precedente cuja ementa se encontra abaixo transcrita.

188. Dessa forma, ao efetuar o lançamento em tela, deveria a D. Fiscalização ter considerado os créditos presumidos sobre as aquisições de pessoas físicas - crédito esse que a Recorrente, inequivocamente, faz jus, como reconhecido pelo próprio acórdão da DRJ -, e não simplesmente glosar a totalidade dos créditos de Contribuição ao PIS e de COFINS oriundos das aquisições de pessoas físicas, tal como feito no presente caso."

No caso, é de se reconhecer o crédito presumido postulado em pedido subsidiário.

Como visto, a Embargante é empresa que dedica ao ramo alimentício, com atuação nos ramos de carnes (aves, suínos e bovinos), alimentos processados de carnes, lácteos, margarinas, massas, pizzas e vegetais.

São exemplos dos insumos adquiridos pela Embargante de pessoas físicas: frango de corte para abate; boi castrado, peru 21 para terminação e suíno geral para abate.

O art. 8º da Lei 10925/2004 que trata do crédito presumido em debate está ementado nos seguintes termos:

"Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada

período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física."

A questão é recorrente no CARF no sentido de que as pessoas jurídicas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas nos capítulos 15 e 23 da NCM e que utilizam insumos adquiridos de pessoas físicas, tem direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, razão pela qual, reporto-me ao entendimento consagrado, conforme precedentes a seguir consignados;

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

LENHA. COMBUSTÍVEL. CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004.

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas nos capítulos 15 e 23 da NCM e utiliza lenha, adquirida de pessoas físicas, como combustível na produção tem direito ao presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004." (Processo nº 18186.726848/2013-20; Acórdão nº 3201-005.110; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 27/02/2019)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

(...)

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS, COOPERATIVAS E AGROPECUÁRIAS. APURAÇÃO.

Nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/04, o contribuinte tem direito a crédito presumido das contribuições não cumulativas, apurado sobre o valor dos bens empregados como insumo, nos casos que cita, utilizados na produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana e animal, adquiridos de pessoas físicas, cooperativa de produção agrícola e pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, não sendo devido o crédito integral nessas situações. (...)" (Processo nº 11634.720093/2014-66; Acórdão nº 3401-005.923; Relatora Conselheira Maria Cristina Sifuentes; sessão de 25/02/2019)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2006

(...)

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA

Os produtos agropecuários adquiridos pela agroindústria de pessoas físicas e jurídicas são passíveis de crédito presumido conforme art. 8º, § 3º da Lei 10.925/2004. O percentual de crédito presumido aplicável é aquele previsto na época dos fatos geradores de acordo com cada classificação fiscal." (Processo nº 10950.005533/2008-68; Acórdão nº 3301-004.895; Relator Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior; sessão de 26/07/2018)

Por fim, esclareço ser desnecessária a manifestação sobre o percentual do crédito presumido a que faz jus a Recorrente, pois a matéria já foi apreciada e não é matéria dos embargos ora apreciados.

Assim, é de se prover o pleito da Embargante em tal matéria.

Conclusão

Diante do exposto, voto por acolher de modo parcial e com efeitos infringentes os Embargos de Declaração interpostos suprimindo as omissões apontadas, para (i) afastar a glosa e reconhecer o direito de crédito em relação os itens possíveis de serem categorizados como ferramentas e também, os indicados pela própria Recorrente, quais sejam, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, lubrificante, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina, fusível, detergente e anticongelante e (ii) nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, reconhecer o direito ao crédito presumido das contribuições não cumulativas, apurado sobre o valor dos bens empregados como insumos.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator