



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723089/2013-15
ACÓRDÃO	3302-014.809 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRF – BRASIL FOODS S.A. (PERDIGÃO)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 28/02/2009

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO. RESSARCIMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da COFINS são somente as previstas na legislação de regência.

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Para fins da apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade produtiva desempenhada pelo contribuinte, consistente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2009 a 28/02/2009

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO. RESSARCIMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS são somente as previstas na legislação de regência.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2009 a 28/02/2009

INTERPOSIÇÃO DE AÇÃO JUDICIAL. MESMO OBJETO. RENÚNCIA AO CONTECIOSO ADMINISTRATIVO.

A propositura de ação judicial, com o mesmo objeto discutido no contencioso administrativo, importa renúncia ao mesmo. Aplicabilidade da súmula nº 01 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria referente à inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, em função da concomitância judicial e, na parte conhecida, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas (i) dos créditos concedidos na diligência; (ii) de filme Strech e big bag; (iii) de crédito pela aquisição de pallets para movimentação de cargas e embalagens, devendo ser concedido de forma integral para pallets não-retornáveis e sobre encargos de depreciação para pallets retornáveis, por estarem ativados; (iv) do crédito presumido especificado no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 em relação aos produtos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física; e (v) do crédito presumido especificado no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 em relação aos insumos de origem animal, que devem ser calculados à alíquota de 60%, conforme Súmula CARF nº 157; e, por voto de qualidade, negar provimento ao pedido de crédito sobre frete de produto acabado entre estabelecimentos do recorrente, vencidos os conselheiros Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus e Francisca das Chagas Lemos.

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marcos Antonio Borges (substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado contra a contribuinte em epígrafe, relativo à falta/insuficiência de recolhimento do PIS/PASEP e COFINS, referente ao ano-calendário de 2009, em função de irregularidades, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 2.411 – 2.431, decorrentes do escopo de fiscalização.

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Impugnação Administrativa a conclusão nos presentes autos, peço vênha para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão 09-49790 da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Juiz de Fora/MG, de 19/02/2014, resumidamente, bem como sua ementa:

Em sua Impugnação a Recorrente alegou os seguintes tópicos:

- DA NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS E O CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE CREDITAMENTO, INTERPRETADO À LUZ DA LEGISLAÇÃO;
- DOS CUSTOS COM UNIFORMES, VESTUÁRIO, EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO, USO PESSOAL, MATERIAIS DE LIMPEZA, DESINFECÇÃO E HIGIENIZAÇÃO;
- DO DIREITO AO CRÉDITO PELA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS PARA MOVIMENTAÇÃO DE CARGAS: PALLETS
- DO DIREITO AO CRÉDITO PELA AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS EMPREGADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO;
- DAS DESPESAS COM DEMAIS INSUMOS;
- DO DIREITO AOS CRÉDITOS APURADOS SOBRE ENCARGOS DE EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS;
- DO DIREITO AO CRÉDITO DECORRENTE DE DESPESAS COM FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS;
- DO DIREITO AO CRÉDITO PELA AQUISIÇÃO DE BENS COM SUSPENSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES;
- DO DIREITO AO CRÉDITO DECORRENTE DE DESPESAS DE ALUGUÉIS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS;
- DO DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO DA LEI Nº 10.925/2004 QUANTO AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS/COOPERATIVAS COM ALÍQUOTA ZERO E QUANTO AO PERCENTUAL CONFORME O INSUMO ADQUIRIDO – ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS;
- DO DIREITO AOS CRÉDITOS APURADOS SOBRE BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA;

- DO DIREITO AO CRÉDITO DECORRENTE DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS;
- DO DIREITO AOS CRÉDITOS APURADOS PELA AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO;
- DO DIREITO AO CRÉDITO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA;
- DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM ALÍQUOTA ZERO;
- DO DIREITO AOS CRÉDITOS APURADOS SOBRE INSUMOS IMPORTADOS;
- DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA;
- DA INEGIBILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA

Em sua Ementa a DRJ elencou:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano calendário: 2009

INSUMOS

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

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar créditos presumidos relativos às aquisições feitas de pessoas físicas, considerados os percentuais de redução da alíquota básica de acordo com a classificação dos insumos adquiridos e não dos produtos produzidos.

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

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR.

A incorporadora responde pelo pagamento da multa de ofício decorrente de operações da sucedida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Conforme Voto da Delegacia de Julgamento, inicialmente rebateu as alegações de eventual nulidade e direito à compensação, passando ao Mérito:

a. Preliminares DRJ

1. DA MULTA DE OFÍCIO

2. Quanto ao pedido de Perícia

b. MÉRITO DRJ

Em seu voto de mérito a DRJ alegou em síntese:

1. DOS INSUMOS – BENS E SERVIÇOS

A argumentação da impugnante de que “o direito ao crédito de PIS e COFINS é assegurado, não só em relação à aquisição de insumos empregados na produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviços, como também em relação às despesas e demais custos incorridos nas atividades a que se dedica o Contribuinte e que são necessários à percepção dos valores, objeto do faturamento,” não merece prosperar, visto que, em relação ao crédito de Cofins e PIS/Pasep não-cumulativos, o método de apuração eleito foi o subtrativo indireto, mediante o qual a legislação estabelece quais custos, despesas ou encargos dão direito à apuração de crédito na aquisição, como se vê no item 7 da Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003,

É certo que não se enquadram no conceito de insumos acima transcrito “custos com equipamentos de proteção pessoal, materiais de limpeza, desinfecção e higienização”, como quer a impugnante, ainda que alguns deles sejam efetuados em cumprimento de normas de órgãos como a Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde.

2. Do Direito aos créditos apurados sobre bens adquiridos para revenda.

Como se constata nos anexos I e II do TVF, o que se glosou foram as “aquisições de bens para revenda e sujeitos à alíquota zero de PIS/Pasep e COFINS”, que efetivamente não podem gerar crédito em obediência aos comandos legais inscritos nos incisos II dos §§ 2º dos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que estabelecem que “não dará direito a crédito o valor a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando

revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição”.

3. Do Direito ao Crédito pela aquisição de produtos para movimentação de cargas e embalagens para transporte.

Na verdade, esses itens são usados no transporte do produto, porém são reaproveitados depois, ainda que não classificados pela empresa no ativo permanente. Portanto, não se incluem entre os materiais de embalagem que geram direito a créditos de PIS/Pasep e Cofins.

Esses, ficam restritos àquelas embalagens que acompanham o produto até seu destino final, sem reaproveitamento.

4. Das Despesas com Armazenagem e Frete.

Quanto a essas despesas, consta dos anexos I e II do TVF, que as que foram glosadas referem-se a “pagamentos de fretes de transferência de produtos acabados entre as unidades da empresa”.

Os incisos IX do art. 3º e II do art. 15, da Lei 10.833/2003, determinam que “do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”

Como se constata, a legislação não contempla as transferências de produtos acabados para outras unidades da empresa como geradora de crédito das contribuições, só mencionando as operações de venda.

5. Do Crédito Presumido da Lei nº 10.925/2004

Quanto ao crédito presumido calculado sobre insumos de origem animal de que trata a Lei nº 10.925/2004, a manifestante alega que as alíquotas são determinadas em relação aos bens produzidos, e não aos adquiridos, como entendeu a fiscalização.

Ocorre que como as pessoas físicas vendedoras dos insumos em referência não são contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, os produtos delas adquiridos não gerariam direito de aproveitamento de créditos dessas contribuições. O legislador, no entanto, objetivou anular o efeito da

incidência das contribuições ao longo da cadeia produtiva dos alimentos (conforme explicitado na exposição de motivos da Medida Provisória nº 183/2004, convertida na Lei nº 10.925/2004). A solução foi a de estimar a incidência dessas contribuições sobre tais insumos, chegando-se aos percentuais de créditos estabelecidos no mencionado §3º.

Nesse contexto, admitir que o percentual de crédito presumido foi determinado em função dos produtos produzidos e não dos próprios insumos adquiridos seria usar de interpretação que vai totalmente contra a lógica da não-cumulatividade das contribuições.

Registra-se, por oportuno, que não são todas as aquisições de pessoas físicas que geram direito ao aproveitamento de crédito presumido das contribuições, mas somente aquelas que se qualifiquem como insumos à luz da legislação pertinente, como disposto no próprio caput do art. 8º retrotranscrito.

Assim, adquiridos insumos de origem animal (à exceção de alguns explicitamente relacionados), o crédito presumido será calculado pela aplicação dos percentuais de 0,99% para o PIS/Pasep e 4,56% para a Cofins (ou seja, 60% das alíquotas básicas previstas nos arts. 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

Adquiridos outros insumos, aplicar-se-á sobre o valor desses insumos o percentual de 0,5775% para o PIS/Pasep e 2,66% para a Cofins (isto é, 35% daquelas alíquotas básicas).

6. Das Aquisições de Insumos à alíquota Zero

A manifestante alega que “é de se conferir o direito aos créditos presumidos pela aquisição de insumos agroindustriais” e que “a não manutenção dos créditos relativos às aquisições de insumos com alíquota zero fere o princípio da não-cumulatividade”.

No entanto, não foram glosados créditos relativos às aquisições de produtos agroindustriais que atendem os requisitos legais e, quanto às exclusões de outros produtos adquiridos com alíquota zero, essas obedeceram aos comandos legais inscritos nos incisos II dos §§ 2º dos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que estabelecem que “não dará direito a crédito o valor a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição”.

7. Dos Bens Adquiridos com Suspensão das Contribuições

Quanto ao crédito gerado pela aquisição de bens com suspensão das contribuições, a empresa alega que “a venda com suspensão das contribuições, antes uma faculdade, somente se tornou obrigatória com a

edição da Instrução Normativa n.º 977/2009, art. 4º, que alterou a IN n.º 660/2006 para incluir no dispositivo o vocábulo 'obrigatória

Na verdade, a suspensão das contribuições foi instituída pelo art. 9º, da Lei 10.925/2004 ao estabelecer que "a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda" dos produtos que relaciona, quando efetuada pelas pessoas jurídicas nele mencionadas.

Assim, nos termos da legislação de regência, as vendas deveriam ser efetuadas sem a suspensão das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 9º acima, ou seja, o vendedor ficava obrigado ao pagamento dessas contribuições.

No entanto, a empresa vendedora, mesmo informando na nota fiscal que efetuou a venda "sem suspensão", ao preencher o Dacon respectivo considerava a venda como se fosse "com suspensão", ou seja, como se fosse para industrialização e não para revenda, não pagando a contribuição devida.

Temos então, que a aquisição de leite in natura e outros produtos adquiridos nessas condições pela impugnante, gera o chamado crédito presumido, que além de ser em valor menor que o crédito ordinário, não pode ser objeto de ressarcimento e/ou utilizado em compensação.

8. Da não Inclusão do Crédito Presumido do ICMS na Base de Cálculo do PIS e da COFINS

A empresa alega que as receitas oriundas do crédito presumido do ICMS não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins tendo em vista que "tais créditos não caracterizam 'receita' da pessoa jurídica, mas apenas uma forma de apuração do ICMS, a ser recolhido, em observância ao princípio da não-cumulatividade"

A receita decorrente do crédito presumido do ICMS está compreendida nº conceito de subvenção, constituindo receita do período de apuração o valor desse crédito presumido que é deduzido do valor do ICMS a recolher, apurado conforme a sistemática de débito e crédito desse imposto.

As subvenções têm natureza de receitas e foram classificadas pela legislação do imposto de renda como "Outros Resultados Operacionais", na modalidade subvenção corrente para custeio ou operação (art. 392 do Decreto nº 3.000/99, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), ou como "Resultados não Operacionais", na modalidade subvenção para investimento, de que trata o art. 443 do RIR/1999.

Ressalta-se que para as pessoas jurídicas que apuram a Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins no regime de apuração não cumulativa, com base

nas Leis nº 10.637/2002, e 10.833/2003, que estabelecem como fato gerador o faturamento mensal, entendido como sendo o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, o valor do crédito presumido (prêmio) do ICMS integra a base de cálculo das referidas contribuições

9. Do Direito aos Créditos Apurados sobre Insumos Importados

A autoridade fiscal informa que foram glosados créditos de “importações cujo Código Fiscal de Operação denota operações sem direito de gerar créditos a descontar de PIS/Pasep e Cofins nesta linha, como por exemplo 3949 Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada”.

Por sua vez a impugnante alega que “o código a ser aplicado, de fato, foi o 3.949”, sendo que “o que importa é que o insumo foi adquirido do exterior para aplicação nº processo de industrialização da Impugnante, insumo este que sofreu a incidência do PIS e da COFINS quando de sua importação, sendo o direito ao crédito conferido”.

No entanto, a empresa não informa quais são os produtos para os quais a glosa foi efetuada e nem apresenta cópias das notas fiscais respectivas, portanto, sem poder analisar se os produtos adquiridos nessa situação se enquadram no conceito legal de insumo a análise do item fica prejudicada.

10. Da Multa de Ofício

A empresa alega que “como as sociedades não eram do mesmo controle acionário no ano calendário de 2008, a Impugnante é responsável apenas pelos tributos não recolhidos, não lhe sendo imputável a multa de lançamento de ofício”.

No entanto a análise da legislação mostra que a sucessora é responsável pelos débitos tributários da sucedida, inclusive as multas de ofício. Senão vejamos:

Os art. 129, 132 e 133 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelecem:

“Art. 129 – O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Art. 132 – A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133 – A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:

I – integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II – subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade nº mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão”

Assim, uma vez que a responsabilidade dos sucessores se estende aos créditos tributários, relativos a obrigações tributárias surgidas até a data da sucessão, verifica-se que as multas (qualquer que seja a sua natureza) decorrentes de infrações fiscais praticadas pela empresa sucedida devem ser exigidas da empresa sucessora.

Portanto, correto o lançamento da multa de ofício.

Inconformada, a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário, onde ataca os mesmos pontos de sua Impugnação.

O CARF, por meio da Resolução nº 3402.000.717, de 27/01/2015, determinou análise conforme aqui explicitado:

- *“Preliminarmente, ressalto que o sujeito passivo apresentou um laudo técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia, com o objetivo de verificar se os serviços de frete, carreto, de abate e*

processamento, de inspeção sanitária, de carga e descarga, de lavagem de uniformes, de transporte interno e de reforma de “paletes” são essenciais ao processo produtivo da empresa.

- *A Unidade de Origem não teve acesso ao laudo, o que me permite concluir que os dados nele constantes não foram atestados pela Autoridade Fiscal.*
- *Diante deste quadro, converto o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem faça uma análise das informações contidas no laudo apresentado pelo recorrente e elabore um parecer conclusivo sobre a participação de cada serviço/bem no processo produtivo da empresa.”*

Diante do emanado pelo STJ no Recurso Especial nº 1.221.170/PR, considerando o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5, de 17/12/2018, a Unidade da RFB, em 28/01/2019, devolveu o processo ao CARF para que fosse explicitado quais seriam os critérios a observar para esclarecer as possíveis dúvidas do Colegiado.

Em 24/08/2021 O CARF por meio da Resolução nº 3302-001.831 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária (fls. 5.423 – 5.428), converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos do Relator:

- *Diante do quadro formado, determino que a Unidade de Origem analise a veracidade das informações constantes no Laudo de fls. 2.625 e seguintes, em especial, quanto a participação no processo produtivo dos serviços de frete, carreto, de abate e processamento, de inspeção sanitária, de carga e descarga, de lavagem de uniformes, de transporte interno e de reforma de “paletes”.*
- *Apenas para responder à Informação Fiscal, peço que sejam observados os critérios cravados na decisão do STJ em Recurso Especial nº 1.221.170/PR, combinado com a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e com o PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018.*

Por meio da Informação Fiscal nº 3.162. de 13/11/2023, a Unidade da Receita Federal do Brasil procedeu a Resolução determinada pelo CARF, nos seguintes termos:

O STJ firmou a seguinte tese no julgamento do REsp. n.º 1.221.170/PR: “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 determinado item - bem ou serviço -para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”

01. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Glosas Mantidas:*Gasolina Comum Combustível de Veículos.*

Segundo relatório inexistente informação sobre eventual veículo participe do processo produtivo

Paletes e Sacos Big Bag

Nessa ordem, tem-se que os paletes de madeira para transporte de produtos acabados não-participam do processo produtivo e, por conseguinte, os gastos com aquisição destes itens não ensejam direito creditório das contribuições em tela.

Os sacos big bag também pertencem ao processo produtivo da Companhia utilizados continuamente. Assim, as mesmas razões descritas para os paletes de fibra de vidro aplicam-se aos sacos big bag para fundamentar a apuração do crédito apenas mediante as despesas de encargo de depreciação

Filmes Stretch

De acordo com o Relatório Técnico, a BRF emprega o filme Stretch no transporte de produtos acabados para comercialização (movimentações externas) com a finalidade de envolver a carga paletizada. Os gastos com aquisição destes itens não ensejam direito creditório das contribuições em tela, já que tais itens não-participam do processo produtivo.

Refeição e Desjejum

A planilha apresentada em resposta à intimação fiscal n.º 1.588/2015 informa que os itens deste tópico consistem em material de uso e consumo, no entanto, não há informação sequer do local em que são consumidos.

02. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS**Glosas Mantidas***Serviços de Construção Civil*

O serviço de construção civil (manutenção, reforma, acréscimo etc.) executado em edificações representa gasto gerador de benefícios econômicos por mais de um período, assim, ele deve ser aglutinado ao custo de aquisição do imóvel e o respectivo crédito apurado com base na modalidade estabelecida pelo artigo 3º, inciso VII, c/c o § 1º, inciso III, da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003 (encargos de depreciação incorridos no mês).

Serviço de Aplicação de Stretch – Pallet e Serviço de Troca e Reforma de Pallets

Conforme já visto, a BRF emprega o filme Stretch no transporte de produtos acabados para comercialização (movimentações externas) com a finalidade de envolver a carga paletizada. Os gastos com aquisição destes itens não ensejam direito creditório das contribuições em tela, já que tais itens não-participam do processo produtivo. Tal entendimento provém da já citada Solução de Consulta Cosit/RFB n.º 08, de 10 de março de 2021, bem como artigo 176, § 2º, inciso II, da IN RFB n.º 2.121, de 2022.

Ainda conforme o Relatório Técnico (parágrafo 17), os serviços de reforma e troca de paletes referem-se aos produzidos com madeira, os quais, conforme visto, não-participam do processo produtivo da companhia (são utilizados nas movimentações externas) e, por conseguinte, os gastos com reforma ou troca destes itens não ensejam direito creditório das contribuições em tela.

Serviço de Carregamento de Aves para a Venda

Ainda que o serviço de carga seja necessário à atividade comercial da Companhia, é cediço que nessa etapa da sua atividade econômica apenas os gastos com armazenagem e frete na operação de venda geram créditos das contribuições em tela.

Serviço Consultoria Informática – Pesagem de Caminhão - Manobrista – Diárias – Hospedagem – Vigilância – Serviço de Treinamento - Seguro

Em resposta à intimação n.º 1.588/2015, a contribuinte informou na planilha que o serviço de consultoria em informática representa despesas com desenvolvimento de sistemas.

Quanto ao local de utilização, assinalou a coluna “outras”, no entanto deixou de especificar o local.

De todo modo, restou evidenciado que o serviço não se relaciona ao processo produtivo.

Em relação às despesas com pesagem de caminhão, a leitura do Relatório Técnico(parágrafo 5) revela tratar-se controle de dados realizado durante a expedição (transporte) dos produtos, ou seja, representam gastos sem relação com o processo produtivo.

Quanto ao serviço de manobrista, a contribuinte apenas informou na planilha tratar-se de despesas com fretes, todavia, por conta da informação vaga, entende-se que o item não atende aos critérios conceituadores de insumo estabelecidos pelo STJ.

As despesas com vigilância predial não geram créditos das contribuições por absoluta falta de previsão legal.

Por último, conforme já visto, as despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra, tais como diárias, hospedagem, treinamento e seguro de vida não geram créditos das contribuições em tela a teor do artigo 176, § 2º, inciso VI, da IN RFB n.º 2.121, de 2022.

Após os procedimentos de revisão, o auto de infração ficou conforme quadros abaixo:

PIS

Retificação - PIS/Pasep a Pagar- Item V.1.1 do TVF			
Infrações apuradas em valor de contribuição			
	jan/09	fev/09	Total
Valor Lançado	1.157.584,91	991.393,56	2.148.978,47
Créditos Adicionais	37.065,50	34.106,27	71.171,77
Valor Retificado	1.120.519,41	957.287,29	2.077.806,70
PIS/Pasep sobre Créditos Presumidos ICMS - Item VI.1 do TVF			
Infrações apuradas em Base de Cálculo			
	jan/09	fev/09	Total
Valor Tributável	6.373.945,29	10.723.203,77	17.097.149,06
PIS/Pasep Apurado	105.170,10	176.932,86	282.102,96
PIS/Pasep total devido no AI			
jan/09	1.225.689,50		
fev/09	1.134.220,15		

COFINS

Retificação da Cofins a Pagar - Item V.2.1 do TVF			
Infrações apuradas em valor de contribuição			
	jan/09	fev/09	Total
Valor Lançado	5.331.905,42	4.566.425,31	9.898.330,73
Créditos Adicionais	170.725,96	157.095,53	327.821,50
Valor Retificado	5.161.179,46	4.409.329,78	9.570.509,23
Cofins sobre Créditos Presumidos ICMS - Item VI.1 do TVF			
Infrações apuradas em Base de Cálculo			
	jan/09	fev/09	Total
Valor Tributável	6.373.945,29	10.723.203,77	17.097.149,06
Cofins Apurada	484.419,84	814.963,49	1.299.383,33
Cofins total devida no AI			
jan/09	5.645.599,30		
fev/09	5.224.293,26		

03. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS

A contribuinte impugnou estas exigências (mantidas pelo acórdão da DRJ/JFA) e interpôs recurso voluntário (ainda pendente de julgamento).

De outro norte, a contribuinte ajuizou procedimento comum na 3ª Vara Federal de Florianópolis (Processo n.º 5007527-62.2021.4.04.7200), na data de 06/04/2021, com o objetivo de obter reconhecimento judicial que desobrigue o recolhimento da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins sobre o crédito presumido de ICMS. Aduziu como fundamento da pretensão que tal rubrica não estaria inclusa na definição de faturamento ou receita bruta da empresa. Solicitou, inclusive, o cancelamento do presente AI, dentre outros lançamentos fiscais.

Com efeito, entende-se que

: (i) o contencioso administrativo, nesta parte, encontra-se agora finalizado por conta da renúncia da contribuinte à via administrativa ao ingressar concomitantemente na judicial para a solução de questão controvertida idêntica; e

(ii) o débito, suspenso por determinação judicial, deve ser desmembrado do AI para acompanhamento das fases e dos efeitos da citada ação judicial.

Cientificada, a Recorrente teceu Manifestação, repisando os argumentos da sua Impugnação e Recurso Voluntário, sendo que:

1. No item Serviços de Construção Civil aduz:

- *A Informação Fiscal em comento enumera gastos havidos com serviços de construção civil (manutenção, reforma, acréscimo, etc.) e não contesta o direito aos créditos do PIS/COFINS pelos respectivos gastos.*
 - *Entretanto, aduz que o serviço gera benefício econômico por mais de um período, devendo o crédito ser apurado pelo método de encargo de depreciação ocorrido em cada mês, isto é, o crédito deve ser apurado em 2 (dois anos) mensalmente na proporção de 1/24 avos.*
 - *Ora, não se pode negar à Suplicante o direito legítimo ao crédito. Assim, requer a Suplicante lhe seja concedido o direito ao crédito pelo método de encargo de depreciação.*
2. No item Serviços de Carregamento de aves (frango) para a venda argumenta em relação à glosa mantida:
- *Isto porque, não constou da planilha enviada pela Suplicante em resposta a intimação, o local da prestação do serviço.*
 - *Conforme citado na própria Informação Fiscal, nos termos do inciso IX. Do artigo 3º da Lei n.º 10.833/2003, deve ser conferido o direito ao crédito pelos custos havidos com frete e armazenagem na operação de venda.*
 - *Assim, não pode ser negado o legítimo direito ao crédito por mera suposição segundo a qual ao não informar o local da prestação do serviço, estaria o mesmo fora da linha de produção, quando na verdade o dispositivo legal confira o direito aos custos decorrentes de frete e armazenagem na operação de venda.*
 - *De fato, deve ser revertida a específica glosa uma vez tratar-se de custos com frete e armazenagem na operação de venda dos produtos elaborados.*
3. Por fim, a Suplicante reporta-se às razões constantes do seu recurso voluntário quanto às demais glosas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Sérgio Martinez Piccini**, Relator

I – ADMISSIBILIDADE

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento parcial e passo a apreciar.

II – DAS PRELIMINARES

1. Da Inexigibilidade da Multa de Ofício

Como bem explora a DRJ em seu Acórdão, a empresa sucessora é responsável pelos débitos em apreço pela sucedida, também incluindo eventuais multas de ofício, em obediência ao arcabouço legal do CTN:

- *Art. 129 – O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.*
- *Art. 132 – A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

- *Art. 133 – A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:*

I – integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II – subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da

alienação, nova atividade nº mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Diante do exposto rejeito a preliminar de Nulidade do Lançamento da Multa de
Ofício

Assim, rejeito também a preliminar elencada.

III – DO MÉRITO

Inicialmente, para efeito de localização dos itens descritos pela DRJ e Recorrente tem-se a seguinte tabela:

ITEM DRJ	ITEM RECURSO
Insumos - Bens e Serviços	III, X
Bens Adquiridos para Revenda	IV
Crédito Movimentação de Cargas Embalagens	V
Armazenagem e Frete	VI
Crédito Presumidos Lei 10.925/2004	VII
Aquisições de Insumos Alíquota Zero	VIII
Bens Adquiridos com Suspensão da Contribuições	IX
Crédito Presumidos de ICMS	XI
Créditos Sobre Insumos Importados	XII

Por preencherem os demais requisitos de admissibilidade, passo a analisar os tópicos do Recurso Voluntário, acrescido da Informação Fiscal da Unidade e a Manifestação da Recorrente.

INSUMOS – BENS E SERVIÇOS. Novo Conceito STJ

A matéria foi levada ao Poder Judiciário e, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, tendo como Relator o Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, realizado em 22/02/2018 sob o rito previsto para os Recursos Repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o conceito de

insumos no âmbito do PIS e da COFINS deve se pautar pelos critérios da essencialidade e relevância dos produtos adquiridos em face à atividade econômica desenvolvida pela empresa, nos seguintes termos:

EMENTA TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, (...). DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. (...).

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 relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual EPI.

(....)

Importante também destacar as lições da Ministra Regina Helena Costa:

É importante registrar que, no plano dogmático, três linhas de entendimento são identificáveis nos votos já manifestados, quais sejam:

- *orientação restrita, manifestada pelo Ministro Og Fernandes e defendida pela Fazenda Nacional, adotando como parâmetro a tributação baseada nos créditos físicos do IPI, isto é, a aquisição de bens que entrem em contato físico com o produto, reputando legais, via de consequência, as Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004;*
- *orientação intermediária, acolhida pelos Ministros Mauro Campbell Marques e Benedito Gonçalves, consistente em examinar, casuisticamente, se há emprego direto ou indireto no processo produtivo ("teste de subtração"), prestigiando a avaliação dos critérios da essencialidade e da pertinência. Tem por corolário o reconhecimento da*

ilegalidade das mencionadas instruções normativas, porquanto extrapolaram as disposições das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003; e iii) orientação ampliada, protagonizada pelo Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Relator, cujas bases assenhoreiam-se do conceito de insumo da legislação do IRPJ. Igualmente, tem por consectário o reconhecimento da ilegalidade das instruções normativas, mostrando-se, por esses aspectos, a mais favorável ao contribuinte.

- *Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.*
- *Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.*
- *Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.*
- *No caso em tela, observo tratar-se de empresa do ramo alimentício, com atuação específica na avicultura*

Tratemos as glosas mantidas pela Unidade:

1. INSUMOS – BENS E SERVIÇOS

a. Bens utilizados como Insumos

A Unidade da RFB considerou que tais elementos seriam de uso contínuo e consequentemente a apuração de créditos de encargos de depreciação.

Contudo, assiste razão ao Recorrente, pois no setor da economia em apreço existe exigência e um grande controle das autoridades sanitária, visando a perfeita conservação dos produtos.

Conforme descrito no Laudo acostado ao processo, os itens descritos são utilizados em vários momentos da atividade produtiva da Recorrente, sendo pleno caráter essencial e relevante, conforme já explicitado em Acórdão CARF nº 3402-006.745 de 26/08/2019 e 3401.009.953 de 23/11/2021.

Pelo exposto, voto por dar provimento e reverter a glosa apontada.

✓ Gastos com Combustíveis

Conforme relatório de Informação Fiscal, inexistente informação que os veículos da companhia movidos à gasolina participem do processo produtivo ou estejam ali inseridos.

Em sua Manifestação apenas contesta o tipo de combustível, não detalhando qualquer relação de tais veículos com seu processo produtivo.

Pelo exposto, voto por negar provimento e manter a glosa apontada.

b. Serviços utilizados

✓ Serviços de Construção Civil

- *Conforme relatório de informação fiscal, “O serviço de construção civil (manutenção, reforma, acréscimo etc.) executado em edificações representa gasto gerador de benefícios econômicos por mais de um período, assim, ele deve ser aglutinado ao custo de aquisição do imóvel e o respectivo crédito apurado com base na modalidade estabelecida pelo artigo 3º, inciso VII, c/c o § 1º, inciso III, da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003 (encargos de depreciação incorridos no mês).*
- *Em sua Manifestação a Recorrente apenas requer que seja concedido tal direito, sem fornecer maiores detalhes*

Assim, voto por manter a glosa efetuada

✓ Serviços de carregamento de aves.

Conforme consta no relatório de Informação Fiscal, a Recorrente apenas alegou que representam despesas com carregamento de frango e consultando a Manifestação da empresa verifico resposta genérica, basicamente alegando seu Direito ao Crédito, sem maiores especificações.

Assim, voto por manter a glosa em apreço.

- ✓ Serviço Consultoria Informática – Pesagem de Caminhão - Manobrista – Diárias – Hospedagem – Vigilância – Serviço de Treinamento – Seguro

Em seu relatório a Unidade detalhou:

“Em resposta à intimação n.º 1.588/2015, a contribuinte informou na planilha que o serviço de consultoria em informática representa despesas com desenvolvimento de sistemas.

Quanto ao local de utilização, assinalou a coluna “outras”, no entanto deixou de especificar o local.

De todo modo, restou evidenciado que o serviço não se relaciona ao processo produtivo.

Em relação às despesas com pesagem de caminhão, a leitura do Relatório Técnico(parágrafo 5) revela tratar-se controle de dados realizado durante a expedição (transporte) dos produtos, ou seja, representam gastos sem relação com o processo produtivo.

Quanto ao serviço de manobrista, a contribuinte apenas informou na planilha tratar-se de despesas com fretes, todavia, por conta da informação vaga, entende-se que o item não atende aos critérios conceituadores de insumo estabelecidos pelo STJ.

As despesas com vigilância predial não geram créditos das contribuições por absoluta falta de previsão legal.

Por último, conforme já visto, as despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra, tais como diárias, hospedagem, treinamento e seguro de vida não geram créditos das contribuições em tela a teor do artigo 176, § 2º, inciso VI, da IN RFB n.º 2.121, de 2022”

Assim, considerando que não há contestação explícita pela Recorrente, voto por manter a glosa em apreço.

2. BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA

A Recorrente se insurge contra a decisão da DRJ, que manteve a glosa, com os seguintes argumentos:

“Como se constata nos anexos I e II do TVF, o que se glosou foram as “aquisições de bens para revenda e sujeitos à alíquota zero de PIS/Pasep e COFINS”, que efetivamente não podem gerar crédito em obediência aos comandos legais inscritos nos incisos II dos §§ 2º dos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que estabelecem que “não dará direito a crédito o valor a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso

de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição”.

Em resposta a Recorrente alega seu perfeito enquadramento no disposto do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, fazendo jus ao Crédito Presumido ali descrito.

Contudo, observando-se os anexos I e II do TVF, a Dacon, bem como seu Recurso Voluntário, não é apresentado nenhum detalhamento para combater a glosa efetuada, citando diversos Acórdãos do CARF, mas não detalha neste tópico o tipo de bem que justificaria suas alegações.

Assim, voto por manter a glosa em apreço.

3. Crédito pela aquisição de produtos para movimentação de cargas e embalagens – Pallets

A empresa requer “os créditos havidos pela aquisição de bens que são utilizados para a movimentação dos produtos fabricados (cargas), em especial os pallets”, tendo em vista que “referidos produtos são essenciais às atividades da Impugnante, mormente tendo em vista as rigorosas normas de higienização e manutenção da qualidade, que são de observância obrigatória no setor da agroindústria a que a mesma se dedica”.

Com razão a empresa:

Conforme já explicitado, os Pallets são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de Insumos. Esse entendimento é explicitado pelo CARF conforme Acórdão CARF nº 3401-008.840 de 23/03/2021, dentre outros:

Processo nº 13502.900954/2010-95

Recurso Voluntário

Acórdão nº 3401-008.840 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

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

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça e incorporado pela legislação complementar tributária, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda, enquadrando-se aí, no caso dos autos; vapor; água desmineralizada; água clarificada e ar comprimido (ar de instrumento e ar de serviço).

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS.

CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas que depois de concluído o processo produtivo se destinam ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), para garantir a integridade física

Diante do apresentado faz jus ao crédito pela aquisição de pallets para movimentação de cargas e embalagens, devendo ser concedido de forma integral para pallets não-retornáveis e sobre encargos de depreciação para pallets retornáveis, por estarem ativados

Pelo exposto, voto por dar provimento e reverter a glosa apontada em relação aos pallets, conforme já detalhado no Item 01 “Insumos – BENS”.

4. ARMAZENAGEM E FRETE Produtos Acabados entre unidades da empresa

Quanto a essas despesas, consta dos anexos I e II do TVF, que as que foram glosadas referem-se a “pagamentos de fretes de transferência de produtos acabados entre as unidades da empresa”.

Os incisos IX do art. 3º e II do art. 15, da Lei 10.833/2003, determinam que “do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor, conforme explica a DRJ em seu voto.

Apesar de seu inconformismo, não assiste razão a Recorrente.

Consta expressa delimitação na Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Tal entendimento guarda consonância na jurisprudência do CARF, conforme Acórdãos:

- Acórdão nº 9303-015.064,

Relator Conselheiro GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Sessão de 10 de abril de 2024:

PIS. CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de

apuração de créditos da Contribuição da COFINS, bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

(...)Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento, para manter a glosa dos custos com fretes dos produtos acabados entre estabelecimentos do Contribuinte.

- Acórdão nº 9303-015.019,

Relator Conselheiro ROSALDO TREVISAN,

Sessão de 09 de abril de 2024:

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

(...)Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

Assim, voto por negar provimento neste item.

5. CRÉDITO PRESUMIDO ARTIGO 8º DA LEI Nº 10.925/2004.

Quanto ao crédito presumido calculado sobre insumos de origem animal de que trata a Lei nº 10.925/2004, a manifestante alega que as alíquotas são determinadas em relação aos bens produzidos, e não aos adquiridos, como entendeu a fiscalização, em relação ao artigo 8º, § 3º:

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

Tais assuntos foram alvo de Súmula CARF nº 157

Súmula CARF nº 157

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

Acórdãos Precedentes:

9303-003.331, 9303-003.812, 3301-004.056, 3401-003.400, 3402-002.469 e 3403-003.551.

Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020

(...)

Assim sendo, o crédito presumido especificado no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 em relação aos insumos de origem animal, que devem ser calculados à alíquota de 60%, conforme Súmula CARF nº 157

Pelo exposto, voto por dar provimento e reverter a glosa apontada.

6. AQUISIÇÕES DE INSUMOS ALÍQUOTA ZERO

A manifestante alega que “*é de se conferir o direito aos créditos presumidos pela aquisição de insumos agroindustriais*” e que “*a não manutenção dos créditos relativos às aquisições de insumos com alíquota zero fere o princípio da não cumulatividade*”.

No entanto, não foram glosados créditos relativos às aquisições de produtos agroindustriais que atendem os requisitos legais e, quanto às exclusões de outros produtos adquiridos com alíquota zero, essas obedeceram aos comandos legais inscritos nos incisos II dos §§ 2º dos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que estabelecem que “não dará direito a crédito o valor a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição”.

Esse evento também foi alvo de análise no item “02 – Bens para Revenda” e a Recorrente apresenta alegações genéricas, não detalhando quais insumos no seu entendimento que teriam direito ao creditamento citado.

Assim, voto por negar provimento neste item.

7. BENS ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES

A DRJ apresenta sua alegação da seguinte forma:

- ✓ *Quanto ao crédito gerado pela aquisição de bens com suspensão das contribuições, a empresa alega que “a venda com suspensão das contribuições, antes uma faculdade, somente se tornou obrigatória com a edição da Instrução Normativa n.º 977/2009, art. 4º, que alterou a IN n.º 660/2006 para incluir no dispositivo o vocábulo ‘obrigatória’”*
- ✓ *Na verdade, a suspensão das contribuições foi instituída pelo art. 9º, da Lei 10.925/2004 ao estabelecer que “a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda” dos produtos que relaciona, quando efetuada pelas pessoas jurídicas nele mencionadas.*
- ✓ *Significa dizer que obrigatoriedade da suspensão das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, nos termos estabelecidos na lei acima citada, foi instituída pela própria Lei e não pela Instrução Normativa RFB n.º 977/2009, como afirma a impugnante.*

No caso apresentado entendo ser correta a linha de raciocínio da DRJ, em consonância com a jurisprudência do CARF, conforme Acórdão CARF nº 3201-007.253, de 23/09/2020:

Processo nº 10980.902814/2014-51

Recurso Voluntário

Acórdão nº 3201-007.253 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 23 de setembro de 2020

Recorrente INSOL INTERTRADING DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011 AQUISIÇÃO DE BENS E INSUMOS SUJEITOS À SUSPENSÃO.

IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO COMO CRÉDITO BÁSICO.

CRÉDITO PRESUMIDO.

Não gera direito a crédito básico a aquisição de bens, insumos ou serviços cuja incidência das contribuições ao PIS e à Cofins haja sido suspensa por determinação legal, podendo o seu aproveitamento, quando possível, apenas como crédito presumido.

Assim, voto por negar provimento neste item.

8. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO

Conforme relatório da Informação Fiscal da nº 3.162, de 13/11/2023, da Unidade da RFB, consta que a empresa protocolou Ação Judicial:

- ✓ *A contribuinte ajuizou procedimento comum na 3ª Vara Federal de Florianópolis (Processo n.º 5007527-62.2021.4.04.7200), na data de 06/04/2021, com o objetivo de obter reconhecimento judicial que desobrigue o recolhimento da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins sobre o crédito presumido de ICMS.*
- ✓ *Aduziu como fundamento da pretensão que tal rubrica não estaria inclusa na definição de faturamento ou receita bruta da empresa. Solicitou, inclusive, o cancelamento do presente AI, dentre outros lançamentos fiscais.*
- ✓ *Com efeito, entende-se que :*
 - i. *o contencioso administrativo, nesta parte, encontra-se agora finalizado por conta da renúncia da contribuinte à via administrativa ao ingressar concomitantemente na judicial para a solução de questão controvertida idêntica; e*
 - ii. *o débito, suspenso por determinação judicial, deve ser desmembrado do AI para acompanhamento das fases e dos efeitos da citada ação judicial.*

Não consta nenhuma negativa ou comentário da Recorrente em seu Recurso Voluntário e na Manifestação sobre tal item da Informação Fiscal.

A Súmula CARF nº 1 expõe:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Configurada a renúncia à instância administrativa, fica afastada a competência deste Colegiado para se manifestar sobre o que já posto à discussão judicial.

9. CRÉDITOS APURADOS SOBRE INSUMOS IMPORTADOS

A DRJ elenca em seu voto:

- ✓ *A autoridade fiscal informa que foram glosados créditos de “importações cujo Código Fiscal de Operação denota operações sem direito de gerar créditos a descontar de PIS/Pasep e Cofins nesta linha, como por exemplo 3949 Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada”.*
- ✓ *Por sua vez a impugnante alega que “o código a ser aplicado, de fato, foi o 3.949”, sendo que “o que importa é que o insumo foi adquirido do exterior para aplicação no processo de industrialização da Impugnante, insumo este que sofreu*

a incidência do PIS e da COFINS quando de sua importação, sendo o direito ao crédito conferido”

- ✓ *No entanto, a empresa não informa quais são os produtos para os quais a glosa foi efetuada e nem apresenta cópias das notas fiscais respectivas, portanto, sem poder analisar se os produtos adquiridos nessa situação se enquadram no conceito legal de insumo a análise do item fica prejudicada.*

Em seu Recurso Voluntário a empresa elenca a mesma motivação, sem detalhar o insumo ou apresentar documentação comprobatória pelo qual entenda ter Direito ao Crédito, com bem explicitado pela Delegacia de Julgamento.

Assim, voto por negar provimento neste item.

10. Crédito Presumido artigo 8º Lei nº 10.925/2004 QUANTO AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS/COOPERATIVAS COM ALÍQUOTA ZERO:

Com bem discorre em seu Recurso Voluntário o objetivo do Crédito Presumido em tela tem por pressuposto a desoneração do tributo que incidiu anteriormente.

Ainda que o produto tenha sido adquirido do agricultor, seja Pessoa Física ou cooperado com alíquota zero para efeitos de incidência das contribuições, os insumos por estes adquiridos sofreu tributação.

O artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 dispõe:

*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.***

Pelo exposto, voto por dar provimento e reverter a glosa apontada.

IV – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar alegada, e, no mérito, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria referente à inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, em função da concomitância judicial e, na parte conhecida, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas

(i) créditos concedidos na diligência;

(ii) de filme Strech e big bag;

(iii) de crédito pela aquisição de pallets para movimentação de cargas e embalagens, devendo ser concedido de forma integral para pallets não-retornáveis e sobre encargos de depreciação para pallets retornáveis, por estarem ativados;

(iv) do crédito presumido especificado no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 em relação aos produtos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física; e

(v) do crédito presumido especificado no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 em relação aos insumos de origem animal, que devem ser calculados à alíquota de 60%, conforme Súmula CARF nº 157 e

negar provimento ao pedido de crédito sobre frete de produto acabado entre estabelecimentos do recorrente.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini