



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12571.720236/2011-31
Recurso Voluntário
Resolução nº 3002-000.271 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de novembro de 2021
Assunto PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE PIS/COFINS
Recorrente SGS AGRICULTURA E INDUSTRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência à unidade de origem, para sobrestamento e providências reportadas no voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Regis Venter – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Regis Venter (Presidente), Mariel Orsi Gameiro, Carlos Delson Santiago e Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de impugnação de lançamento de créditos tributários lavrados por meio do Auto de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS (fls. 23 a 25) contra a contribuinte em epígrafe, em decorrência de insuficiência de recolhimentos.

O período lançado, o valores de crédito tributário exigido e os respectivos enquadramentos legais estão listados/informados no auto de infração de fls. 23 a 25 e fundamentados/detalhados no Relatório de Atividade Fiscal de fls. 26 a 30 e no Despacho Decisório de fls. 03 a 22.

No Relatório de Atividade Fiscal, a autoridade fiscal assevera:

Dos Fatos, do Crédito Tributário Exigido e Demais Imposições Legais Aplicáveis ao Caso Concreto

1. A contribuição para a COFINS não-cumulativa foi instituída pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;
2. Nos termos dos arts. 1º e 2º da supracitada Lei, tal contribuição é calculada aplicando-se ao valor do faturamento mensal a alíquota de 7,60%;

Fl. 2 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 12571.720236/2011-31

3. Da contribuição apurada na forma do item anterior, é facultado a pessoa jurídica o desconto de créditos, cuja base legal se encontra principalmente no arts. 3o e 12 da Lei n.º 10.833/03;
4. Descontados da contribuição apurada os créditos não-cumulativos de Cofins, vinculados à Receita de Exportação, é permitida a compensação ou o ressarcimento do valor creditório, que porventura tenha remanescido (§1º e § 2o, art. 6o da Lei n.º 10.833/03);
5. Com base nessa faculdade, formalizou o contribuinte um Pedido de Ressarcimento por meio do processo administrativo n.º 10940.720229/2011-69, relativo a créditos da Cofins não-cumulativa, 4o trimestre de 2006, no valor de R\$ 100.036,12;
6. Em 27/09/2011 foi finalizada à análise do processo administrativo supracitado, tendo como resultado o indeferimento total do direito creditório.

Abaixo colamos cópia da Decisão exarada no Despacho Decisório n.º 183/2011:

Decisão

Com base no parecer retro, que aprovo, faço uso da competência delegada pela Portaria DRF/PTG n.º 28, de 11 de março de 2010, publicada no Diário Oficial da União -DOU— no dia 15 de março de 2010, para indeferir o direito creditório referente ao pedido de ressarcimento da contribuição para COFINS não cumulativa, no mercado interno, do 4o trimestre de 2006, bem como para não homologar às compensações vinculadas ao pedido d ressarcimento.

7. Da análise do Despacho Decisório, é possível inferir que, dada ao valor da glosas, restou ao final do mês de outubro de 2006 um crédito insuficiente para o desconto da contribuição apurada, resultando em débito não declarado e não pago de R\$ 16.488,09. É o que se depreende da figura abaixo, extraída do Despacho supracitado:

Fl. 3 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 12571.720236/2011-31

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS COFINS		
Deferido		
Outubro		
Apuração dos créditos de Cofins - Aquisições no Mercado Interno	Merc. Interno	Merc. Externo
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS À ALIQUOTA DE 7,6%		
Bens para Revenda	0,00	0,00
Bens Utilizados como Insumos	1.260.165,12	490.064,21
Serviços Utilizados como Insumos	0,00	0,00
Despesas de Energia Elétrica	21.860,85	8.501,44
Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoas Jurídicas	0,00	0,00
Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de P. Jurídicas	0,00	0,00
Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	0,00	0,00
Despesas de Contraprestação de Arrendamento Mercantil	0,00	0,00
Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	5.963,76	2.319,23
Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição)	0,00	0,00
Encargos de Amortização de Edificações e Beneficências	0,00	0,00
Devoluções de Vendas Sujeitas à Aliquota de 1,65%	65.106,30	0,00
Outras Operações com Direito a Crédito	30.725,98	11.948,99
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	1.383.822,00	512.833,87
Créditos a Descontar à Aliquota de 7,6%	105.170,47	38.975,37
APURAÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS		
Créditos Calculados à Aliquotas Diferenciais	0,00	0,00

Créditos Calculados por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00
Créditos da Atividade de Transporte de Cargas - Subcontratação de Serviços	0,00	0,00
Crédito Presumido Relativo a Estoque de Abertura	4.918,41	1.912,71
Créditos da Atividade Imobiliária	0,00	0,00
Outros Créditos a Descontar	0,00	0,00
Ajustes Positivos de Créditos	0,00	0,00
(-) Ajustes Negativos de Créditos	0,00	0,00
TOTAL DE CRÉDITOS APURADOS APÓS AJUSTES	110.088,88	40.888,08

Controle de Utilização dos Créditos de Cofins		
Deferido		
Outubro		
	Merc. Interno	Merc. Externo
CRÉDITO DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO		
Saldo de Crédito de Meses Anteriores	34.636,64	0,00
(-) Crédito Compensado no Mês	0,00	0,00
(-) Crédito Objeto de Pedido de Ressarcimento no Mês	0,00	0,00
SALDO DE CRÉDITO DISPONÍVEL DE MESES ANTERIORES	34.636,64	0,00
Crédito Apurado no Mês	110.088,88	40.888,08
Crédito Diferido em Meses Anteriores e Adicionado no Mês	0,00	0,00
(-) Crédito Diferido - Valor Excluído no Mês	0,00	0,00
TOTAL DE CRÉDITO APURADO NO MÊS	110.088,88	40.888,08
TOTAL DE CRÉDITO DISPONÍVEL NO MÊS	144.725,52	40.888,08
(-) Crédito Descontado no Mês	161.213,61	40.888,08
CRÉDITO REMANESCENTE	-16.488,09	0,00

8. A planilha acima é bastante clara ao demonstrar que o crédito total no mês de outubro de 2006 era de R\$ 185.613,60, resultado da soma das colunas "Merc. Interno" e "Merc. Externo", ambas da linha "TOTAL DE CRÉDITO DISPONÍVEL NO MÊS";

9. Já a contribuição antes do desconto de créditos no mês de outubro de 2006 foi de R\$ 202.101,69, conforme a linha "Crédito Descontado no Mês". Importante destacar que

Fl. 4 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 12571.720236/2011-31

todas as informações relativas ao montante das contribuições aqui apresentadas baseiam-se nas próprias informações demonstradas pelo contribuinte na DACON;

10. Da diferença da contribuição a pagar antes do desconto de créditos em outubro de 2006 - RJ 202.101,69 - com o crédito total disponível antes do desconto da contribuição em outubro de 2006 - RS 185.613,60 - chega-se a uma contribuição a pagar após o desconto de créditos igual a R\$ 16.488,09;

11. Por óbvio, diante do exposto, a necessidade de se proceder ao lançamento de ofício do valor de RS 16.488,09, constante na linha "CRÉDITO REMANESCENTE", com saldo negativo, da planilha acima, posto que não declarado e não recolhido;

12. Dada a ausência de declaração e de pagamento, forçoso não apenas o lançamento do tributo, mas também o da multa de ofício de 75% de trata o inciso 1, art. 44, da Lei n.º 9.430/96, calculado sobre a totalidade ou diferença de contribuição:

(...)

14. Somados aos valores relativos às cominações legais o valor do lançamento do bruto, chega-se ao montante deste auto de infração, conforme abaixo elucidado:

Como o Despacho Decisório é parte integrante do auto de infração, sintetizo-o também nos parágrafos seguintes:

No relatório, a autoridade discorreu sobre o procedimento fiscal realizado e sobre o direito creditório pleiteado.

Na Fundamentação, dividiu o tópico em itens e subitens, conforme substanciado nos parágrafos seguintes.

No item, **Do Direito**, após citar diversos artigos da Lei n.º 10.833/2003 e dizer que o art. 15 "estendeu os comandos previstos para crédito da Cofins não cumulativa, a contribuição para o Pis/Pasep não-cumulativa (Lei n.º 10637/2002), o direito de apuração de crédito sobre referidas despesas, apresenta as seguintes conclusões:

2.1.4. Sobre o aproveitamento de créditos relativos a bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, de que trata o inciso II, art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, com redação que lhe foi dada pela Lei n.º 10.865/2004, é de salutar importância a transcrição dos arts. 8º e 9º da IN/SRF n.º 404, de 12 de março de 2004:

(...)

2.1.5. Ainda de acordo com a Lei n.º 10.833/2003, art. 6º, verifica-se que a COFINS não incide sobre as receitas de exportação e que as empresas exportadoras e/ou que realizam vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação poderiam utilizar o crédito apurado para: dedução da COFINS a recolher (decorrente das demais operações no mercado interno), compensação com débitos próprios, ou ainda, solicitar seu ressarcimento em dinheiro.

(...)

2.1.6. Para confirmação dos valores declarados como origem dos créditos a descontar, em relação à aquisição de mercadorias, matérias primas, insumos, custos, despesas e os encargos que geram direitos a crédito foram efetuadas conferências físicas por amostragem de notas fiscais de entrada, de acordo com critérios definidos pelo A-FRF, onde foram levados em conta o valor das notas fiscais, os fornecedores, a descrição do produto constante na nota, a respectiva classificação CFOP e a sua relação com o processo produtivo.

Também foram efetuadas consultas aos sistemas informatizados desta Secretaria, com o objetivo de detectar possíveis erros e/ou omissões.

No subitem "Aquisições de bens e serviços não enquadrados como insumos" do item "Das Inconsistências e/ou Ajustes Necessários Identificados na Auditoria — Dos Bens e Serviços Utilizados como Insumo", a autoridade fiscal identifica, na relação de notas fiscais de aquisições de mercadorias que geraram créditos de PIS e Cofins, "despesas

Fl. 5 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 12571.720236/2011-31

gerais necessárias as operações industriais e comerciais normais de qualquer estabelecimento industrial/comercial, sem direito a crédito das contribuições relativas ao Pis e a Cofins", quais sejam:

- a) Material de Embalagens, de Acondicionamento e Etiquetas: papelão ondulado, filme stretch, caixa bloco 25 kg, bambona de 200 It, tambor metal 200 It, saco valvulado 25 kg e pallets;
- b) Aquisição de combustíveis e derivados: óleo diesel;

E conclui o item assim:

Acerca dos bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e/ou na prestação de serviços, somente foram enquadrados como insumos a matéria-prima, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, e/ou serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto, nos termos da IN/SRF n.º 404, de 2004 - item 2.1.4. Ou seja, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão somente aqueles bens e serviços que, adquiridos

de pessoa jurídica domiciliada no País, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na fabricação ou produção e prestação de serviços.

Neste sentido, como a SGS Agricultura e Indústria Ltda se dedica à fabricação de produtos químicos e aditivos de uso industrial, obtém-se que dão direito a crédito os bens e serviços utilizados como insumos na fabricação dos mesmos.

As instruções normativas mencionadas definem como insumos os "bens aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado". Os itens relacionados acima não se agregam aos produtos produzidos ou a nenhum serviço que pudesse ser vendido pela empresa, não se configuram como aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação dos produtos (ação direta sobre o mesmo). Representam, na verdade, gastos normais inerentes ou não à atividade, não sendo, todavia, computados como insumos, razão pela qual não geram direito ao crédito da contribuição para o PIS/COFINS não cumulativo.

Verifica-se que as embalagens apresentadas como papelão ondulado, filme stretch, fitas, caixa bloco, tambor, entre outros, são utilizadas exclusivamente para o transportes das mercadorias. Não compõem o processo de industrialização as embalagens que se destinam precipuamente ao transporte dos produtos elaborados. São assim entendidos os acondicionamentos feitos em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional, bem assim o acondicionamento feito em embalagem de capacidade superior àquela em que o produto é comumente vendido. (Decreto n.º 4.544/2002, art. 4º, IV, e art. 6º).

A partir dessas definições, aplicáveis aos bens e serviços que podem ser classificados como insumos i utilizados na produção ou fabricação de bens, os itens acima enumerados não se enquadram como insumos/serviços, não ensejando, portanto, direito a crédito, impondo-se desta forma a glosa. O total subtraído, por esse critério, do valor da linha 02 da DACON (Bens e Serviços utilizados como insumos), e que se refere às notas fiscais de entradas, conforme Anexo I, foi, no trimestre, de R\$ 90.503.89 (Noventa mil quinhentos e três reais e oitenta e nove centavos).

No subitem "Encargos de depreciação de Bens do Ativo Imobilizado", afirma que "No período, a partir de 01/08/2004, somente geram direito a crédito os encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços adquiridos a partir de 01/05/2004, conforme art. 31, da lei n.º 10.865/2004".

Fl. 6 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 12571.720236/2011-31

Identifica, no arquivo digital apresentado pela contribuinte denominado "Item 3 - Crédito PIS e Cofins Imobilizado.xls", os bens que não são utilizados na produção de bens destinados à venda e os glosa.

No subitem seguinte, "**Devolução de Vendas**", após afirmar que o inciso VIII do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 autoriza o creditamento sobre bens recebidos em devolução, apenas cuja receita de venda tenha sido tributada, conclui:

Entretanto no preenchimento da Dacon às devoluções de mercadorias que geraram créditos de PIS/COFINS, em virtude da venda tributada no mercado interno foram alocados indevidamente no campo vínculos à Recita de Exportação. No referido crédito sobre às devolução de vendas não se aplica inciso I, § 8o do artigo 3o da Lei 10.833/2003, rateio proporcional sobre os custos, despesas e encargos comuns, os respectivos valores não se enquadram como custos, despesas ou encargos e devem ser alocados exclusivamente no mercado interno tributado, haja vista às devoluções serem exclusivamente do mercado interno, em caso de devoluções de vendas ao mercado externo às mesmas não geram crédito em virtude de sua não tributação, condição expressa no inciso VIII.

A partir dessa definição, aplicável às devoluções de vendas que foram tributadas no mercado interno os valores computados no Mercado Externo foram zerados e transferidos para o Mercado Interno Tributado.

No subitem "**Crédito Presumido relativo ao Estoque de Abertura**", após dizer que o direito ao desconto de crédito presumido de PIS e Cofins, relativo ao estoque de abertura, encontra-se previsto no art. 11 da Lei n.º 10.637/2002 e no art. 12 da Lei 10.833/2003, identifica as seguintes inconsistências no desconto desses créditos:

A primeira inconsistência verificada foi a inclusão de itens que não se enquadram com a definição de insumos que geram direito ao crédito de PIS/COFINS não cumulativo, conforme explanação do item 2.2.1. Neste sentido, conforme a planilha "CREDITO PIS E COFINS SOBRE ESTOQUE DE 2005.xls", os itens Estoque de Embalagem, no valor total de R\$ 46.146,98 e

Estoque de produto acabado filial, item Tambor, no valor de R\$ 798,38, totalizando R\$ 46.945,36, foram glosados.

A segunda inconsistência diz respeito a utilização indevida dos percentuais de 1,65% (Pis) e 7,6% (Cofins) gerando um crédito a maior do permitido pela legislação. Os valores acima dos referidos percentuais permitidos, foram glosados por falta de previsão legal. Neste sentido, o quadro abaixo demonstra os novos valores para a apropriação mensal do PIS e COFINS:

No subitem "**Saldo Anterior - 3º trimestre de 2006**", a autoridade fiscal, pelos mesmos motivos fundamentados nos itens acima, glosou os créditos do 3º Trimestre de 2006 (Saldo Anterior) em relação à(s): **i)** aquisições de bens e serviços não enquadrados como insumo; **ii)** encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado; **iii)** devolução de vendas; e, **iv)** crédito presumido relativo a estoque de abertura.

No item "**Resultado da Auditoria**", conclui que as "operações de Mercado Interno do contribuinte não geram o direito creditório passível de compensação com débitos próprios, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, e/ou ressarcimento em dinheiro. O referido crédito Mercado Interno, da empresa SGS Agricultura e Indústria Ltda, é passível somente de compensação com débitos da própria contribuição para a COFINS".

Por fim, resumiu as glosas de créditos PIS e Cofins realizadas na auditoria. Passo agora a relatar a impugnação da contribuinte.

A ciência do auto de infração foi dada à contribuinte em 28/09/2011 (fls. 30 e 33).

Em 16/12/2011, após receber a carta cobrança de débito emitida pela RFB, justificou a tempestividade da impugnação assim (fl. 50 a 52): Apesar de a Manifestação de Inconformidade fazer referência no título apenas ao processo de crédito (PAF n.º

Fl. 7 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 12571.720236/2011-31

10940.720229/2011-69), a impugnação abrange o lançamento fiscal como um todo - qual seja: (I) a glosa dos créditos; (II) a não homologação do PER/DCOMP; e (III) o lançamento do débito. Não há como se separar os dois processos, se ambos tratam da mesma matéria!

Note-se, inclusive, que no próprio PAF n.º 12571.720236/2011-31 (processo de débito) a r. autoridade fiscal justifica o lançamento do débito, no valor de R\$ 16.488,09, com base na fundamentação do Despacho Decisório, conforme se verifica do item 07 abaixo descrito:

"7. Da análise do Despacho Decisório, é possível inferir que, dada ao valor das glosas, restou ao final do mês de outubro de 2006 um crédito insuficiente para o desconto da contribuição apurada, resultado em débito não declarado e não pago de R\$ 16.488,09 (.. .)"

Portanto, não restam dúvidas que ambos os processos (débito e crédito) devem ser julgados conjuntamente, motivo pelo qual a impugnação apresentada abrangeu o lançamento como um todo - frise-se: (I) a glosa dos créditos; (II) a não homologação do PER/DCOMP; e (III) o lançamento do débito.

Ante o exposto, requer digne-se Vossa Senhoria a suspender a exigibilidade do débito cobrado na Carta de Cobrança n.º 208/2011, tendo em vista que este foi devidamente impugnado nos presentes autos, e está com a exigibilidade suspensa.

A autoridade preparadora, inicialmente, não reconheceu o requerimento nem a tempestividade da impugnação. Contudo, ao apresentar as informações no Mandado de Segurança n.º 5005574-69.2012.404.7009/PR impetrado pela contribuinte sobre a controvérsia (tempestividade), reconheceu de ofício a manifestação de inconformidade apresentada em outro processo também como impugnação deste, **verbis**:

A rigor, entende-se como correto o procedimento da Delegacia ao encaminhar para a Delegacia de Julgamento apenas os processos expressamente registrados pelo contribuinte. Os Autos de Infração, conquanto decorrentes dos procedimentos de análise do pedido de ressarcimento, têm processamento autônomo, vez que a impugnação do lançamento de um tributo é faculdade do sujeito passivo, ou seja, direito disponível, cujo exercício deve ser apresentado de maneira manifesta e inequívoca.

No entanto, numa análise mais profunda da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, vislumbramos que a matéria específica dos autos de infração foi efetivamente atacada, pelo menos nos trechos em que alega a decadência dos lançamentos relativos ao 3º trimestre de 2006 e o suposto caráter confiscatório das multas de ofício cominadas.

Portanto, estamos determinando de ofício o retorno de fase dos autos de infração n.º 12571.720236/2011-31 e 12571.720237/2011-86, de sorte que os débitos ali encerrados sejam suspensos e encaminhados à Delegacia de Julgamento para processamento em conjunto com os demais processos relacionados.

Na manifestação de inconformidade de fls. 140 a 181, agora recebida também como impugnação, a contribuinte, após fazer um breve resumo dos fatos e dizer que se dedica à "fabricação de emulsões (aditivos) alimentares e compostos orgânicos quimicamente tratados destinados à indústria alimentícia", requer a conexão entre os processos n.ºs 125714.720096/2011-00 (PIS) e 10940.720229/2011-69 (Cofins), visto que os processos versam sobre a mesma matéria de fato e de direito.

Na sequência, alega a nulidade do Despacho Decisório por falta de elementos que justifiquem o glosa de créditos pela autoridade fiscal — vício material do lançamento, uma vez que a autoridade fiscal, na auditoria, não analisou as declarações fiscais, notas fiscais e os livros, nem analisou as operações e a "sua linha de produção, à minúcia, de modo a compreender de fato a aplicação de todos os bens incorporados ao ativo imobilizado, insumos, bens e serviços utilizados na fabricação, incluindo-se as embalagens, que compõem o complexo fabril da Requete, informações essas que são fundamentais para se estabelecer com exatidão os critérios de apropriação do PIS e da COFINS, e que seriam suficientes para comprovar a validade dos créditos apropriados".

Ainda na preliminar, no subtópico "**Da Decadência do Lançamento Relativo ao 3º Trimestre de 2006**", a manifestante alega que os lançamentos relativos ao 3º trimestre

Fl. 8 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 12571.720236/2011-31

de 2006 foram atingidos pela decadência, uma vez que a autoridade fiscal tem 5 anos contados da data do fato gerador, para fiscalizar os lançamentos da contribuinte. Para corroborar com o seu entendimento citou o §4º do art. 150 do CTN e parcialmente uma decisão do STJ que diz que o prazo para constituir o crédito tributário de PIS e Cofins é de 5 anos a partir do fato gerador para o Fisco.

No tópico seguinte, "Da Validade dos Créditos Apropriados em Decorrência da Aquisição de Bens e Serviços Utilizados como Insumos", defende num extenso arrazoado — subtópicos denominados "Dos Insumos Essenciais à Atividade da Empresa para Fins de Creditamento do PIS e Cofins", "Das Embalagens Utilizadas na Produção" e "Da Aquisição de Combustíveis e Derivados" — que a aquisição de materiais de embalagens e de combustíveis são insumos essenciais para a sua atividade.

No tópico **"Da Possibilidade de Creditamento do PIS e da Cofins sobre Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado"**, interpreta os §§1ºs dos artigos 3ºs das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, em síntese, assim: "os encargos de depreciação relativos a bens utilizados em rotinas essenciais para a atividade da empresa serão passíveis de creditamento".

Após postar sua interpretação sobre a legislação supramencionada, descreve cada um dos bens do ativo imobilizado glosados (créditos) e a sua utilização, visando demonstrar a essencialidade desses no processo de produção da empresa.

Já no tópico **"Do Creditamento nas Operações com Devolução de Vendas"**, a manifestante reconhece o equívoco na apuração de crédito na devolução de mercadorias destinadas ao exterior e informa que fará o recolhimento dos débitos decorrentes dessas operações com a redução da multa de ofício em 50%.

No tópico "Da Validade da Apropriação do Crédito Presumido Relativo ao Estoque de Abertura com as Alíquotas das Saídas", defende, por meio dos subtópicos "Da não cumulatividade do PIS e da Cofins" e "Da Ofensa aos Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade", que os créditos de PIS e Cofins sobre o estoque de abertura sejam calculados pelas mesmas alíquotas da saída.

Já no subtópico "Das Orientações sobre o Creditamento do PIS e da

Cofins sobre o Estoque de Abertura", a contribuinte assevera que, caso se mantenha as glosas em relação aos créditos de PIS e Cofins apropriados, não pode ser penalizada com a multa de ofício de 75%, uma vez que seguiu as orientações do sistema para o preenchimento do Dacon/2006 (Doc. 07).

No tópico "Das Glosas Relativas ao 3º Trimestre de 2006", afirma que os lançamentos — na apuração do PIS e Cofins do 4º Trimestre de 2006, realizados pela autoridade fiscal — referem-se a fatos geradores ocorridos nos meses de julho, agosto e setembro de 2006, que, por sua vez, foram atingidos pela decadência. E destaca:

Em segundo lugar, as glosas informadas pela r. autoridade fiscal para o 3º Trimestre de 2006 referem-se exatamente aos mesmos pontos da autuação relativa ao 4º Trimestre de 2006, motivo pelo qual reitera-se todos os argumentos já apresentados na presente defesa também para o 3º Trimestre de 2006.

No penúltimo tópico antes do Pedido, denominado **"DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA"**, assevera: "Na eventualidade de prevalecer entendimento contrário ao exposto anteriormente - o que se admite apenas para fins de argumentação -, deve-se, ao menos, afastar a aplicação da multa de 75% diante de seu caráter manifestamente confiscatório por violação ao inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, conforme já reconhecido inclusive pelo STF".

No tópico, "Da Verdade Material - Necessidade de Análise das Operações e da Linha de Produção da Recorrente", requer, caso prevaleça o entendimento exposto no Despacho Decisório, que o processo seja convertido em diligência para que se tenha conhecimento do processo produtivo da empresa e que o Despacho Decisório seja julgado improcedente, em observância ao Princípios da Verdade Material, do Informalismo e da Instrumentalidade.

Fl. 9 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 12571.720236/2011-31

Por fim, no pedido:

requer-se seja reformado o Despacho Decisório, para o fim de reconhecer o crédito de COFINS da Recorrente relativo ao 4º trimestre de 2006, homologando-se o Pedido de Ressarcimento, ante a demonstração de improcedência das glosas efetuadas pela r. autoridade fiscal.

Ad argumentandum, caso V.Sas, entendam pela manutenção do Despacho Decisório, requer-se, ao menos, a redução da multa de ofício, tendo em vista seu flagrante caráter confiscatório.

A Quarta Turma da DRJ/RPO proferiu acórdão nº 14-95.669, em 31 de maio de 2019 (e-fls. 219), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDAD SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/10/2006

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo, prescrito no inciso II do art. 3º da Lei 10.833/2003, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços aferidos pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item — bem ou serviço — para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. Exclui também do conceito de insumo as vedações e limitações ao desconto de créditos.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. DESPESAS COM DEPRECIÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Apenas os bens do ativo permanente que estejam associados ao processo produtivo geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não cumulatividade.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. ESTOQUE DE ABERTURA. CRÉDITO PRESUMINDO.

O montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep, referente a estoques existentes em 1º de dezembro de 2002, será igual ao resultado da aplicação do percentual de 0,65% sobre o valor dos estoques.

E o montante do crédito referente a estoques da Cofins será igual ao resultado da aplicação do percentual de 3%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/10/2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA

Descabe sustentar nulidade do lançamento ou do despacho decisório que respeitou os requisitos legais para sua constituição, e proporcionou amplo direito de defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. INDEFERIDO

A realização de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, exceto se a impugnante demonstrar, via requerimento à autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior. Consideram-se não formulados os pedidos de diligências que deixem de atender os requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972.

Fl. 10 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 12571.720236/2011-31

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito apurado, e não à fiscalização.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

MATÉRIA NÃO LITIGIOSA.

Considerar-se-á não contestada a matéria que não tenha sido expressamente questionada pela impugnante.

MULTA. NÃO CONFISCO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A recorrente foi notificada em 21 de janeiro de 2019 (e-fls. 305) e interpôs Recurso Voluntário em 13 de fevereiro de 2019 (e-fls. 306), no qual afirma: i) nulidade do despacho decisório porque não analisou a operação empresarial à minúcia; ii) decadência do lançamento quanto ao 3º semestre de 2006; iii) direito ao crédito de embalagem secundária de apresentação; iv) direito ao crédito aquisição de combustíveis e derivados; v) direito sobre o crédito de encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado; e vi) direito ao crédito presumido relativo ao estoque de abertura com as alíquotas das saídas.

O recorrente junta as DACONs dos períodos pleiteados em sede de manifestação de inconformidade e Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A controvérsia cinge-se no direito do contribuinte ao crédito relativo ao Pedido de Ressarcimento de Cofins não-cumulativa, do 4º trimestre de 2006, que gerou a lavratura do presente auto de infração.

Tal direito é discutido no Processo Administrativo nº 10940-720229/2011-09, tendo sido considerado apenas o despacho decisório proferido pela fiscalização para a autuação do crédito pleiteado, sem, contudo, considerar o andamento subsequente com as respectivas defesas previstas no Decreto 70.235/1972.

O art. 6º do RICARF, trata das questões relacionadas aos processos conexos, decorrentes e reflexos, recebendo a seguinte redação:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

Fl. 11 da Resolução n.º 3002-000.271 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 12571.720236/2011-31

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Desta forma, tendo em vista entender que o processo em tem ligação direta com o processo n.º 10940-720229/2011-09, certa que a decisão ali proferida poderá influenciar a presente exigência mediante auto de infração do mesmo crédito tributário, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, determinando seu envio à Delegacia de origem, para aguardar a decisão definitiva dos pedidos de ressarcimento.

Assim que constar decisão definitiva do processo administrativo supramencionado e relacionado ao pedido de ressarcimento, promova a autoridade fiscal a análise dos impactos das decisões no presente processo, realizando relatório conclusivo, encaminhando em seguida o processo ao CARF para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro