



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.720470/2011-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.257 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrente LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

BENS PARA REVENDA. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. EFEITOS DO ATO EXECUTIVO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

O ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação sendo que o simples fato do contribuinte ter adquirido produtos de empresas que estiveram envolvidas em operações tidas por fraudulentas e, que não tinham na época no negócio anotação de inatividade, não pode, por si só, ensejar na desconsideração do negócio.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. ENERGIA ELÉTRICA.

Comprovado que as despesas com energia elétrica foram superiores aos valores admitidos, deve admitir a integralidade do crédito apurado, independentemente de haver erros nos arquivos magnéticos fornecidos à fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, por maioria de votos em rejeitar a preliminar de conversão do julgamento em diligência. Vencidos os Conselheiros Corinto Oliveira Machado, Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado) e Gilson Macedo Rosenberg Filho que convertiam o julgamento em diligência para verificar a autenticidade dos documentos referentes aos custos com energia elétrica. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento para reverter as glosas de forma parcial em relação aos bens adquiridos para revenda, tratado no tópico "II.1 - Bens para revenda - Aquisições de Café", e de forma integral em relação ao crédito apurado de energia elétrica.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Corintha Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de piso que, por unanimidade de votos, deu parcial provimento às manifestações de inconformidade para reconhecer em favor da Contribuinte um crédito de R\$ R\$ 1.066.139,48 (um milhão, sessenta e seis mil, cento e trinta e nove reais e quarenta e oito centavos) passível de ressarcimento e/ou compensação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2011

NULIDADE.INEXISTÊNCIA. É incabível de ser pronunciada a nulidade de despacho decisório proferido por autoridade competente, cujas razões foram vertidas nos autos, sendo aberta oportunidade para o contribuinte opor-se à decisão de cunho denegatório ou parcialmente denegatório que recaiu sobre ele pela apresentação de manifestação de inconformidade.

DILIGÊNCIA. É de se considerar não formulado o pedido de diligência desacompanhado da apresentação dos exames desejados no formato de quesitos, sem impedimento da determinação de diligência por ato de ofício.

REGISTROS MAGNÉTICOS LEGALMENTE PREVISTOS. Os arquivos magnéticos de que trata a IN SRF 86/2001 e o próprio SPED-Fiscal devem fielmente espelhar os fatos que consignam, sob pena de perda da higidez do sistema de registros, sendo imperioso que as aquisições alegadas pelo contribuinte estejam assentadas todas elas nos referidos arquivos para que possam pesar em seu favor.

AUSÊNCIA DE REGISTROS MAGNÉTICOS CONGRUENTES. Em havendo ausência de registros magnéticos congruentes, a apuração de créditos implicará em provas onde a documentação, a escrituração, a coerência de datas, valores e demais registros, bem como o fluxo financeiro, em conjunto, guardem harmonia com o fato econômico-contábil.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. GLOSA. Comprovada a existência de interposição de pessoas jurídicas de fachada, com o fim de mascarar a aquisição de insumos diretamente de pessoas físicas, para obter valores maiores de crédito na apuração da contribuição no regime não cumulativo, correta a glosa dos créditos decorrentes desses expedientes ilícitos.

CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL. Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas agroindustriais na forma da legislação de regência.

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. POSSIBILIDADE. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO O crédito sobre o valor do frete na aquisição é admitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento e na mesma proporção em que esse se der, já que o frete compõe o custo de aquisição do bem adquirido e a este está jungido e submetido como elemento acessório.

Em sede recursal a Recorrente se insurge contra a manutenção das glosas relacionadas (i) as aquisições de café (bens para revenda); (ii) bens utilizados como insumos; (iii) energia elétrica; (iv) fretes em operações de aquisição e; por fim tece comentários acerca da desnecessidade realizar-se nova diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

I - Tempestividade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II - Mérito

Conforme exposto anteriormente, a recorrente se insurge contra decisão de piso que manteve a glosa em relação aos seguintes itens (i) as aquisições de café (bens para revenda); (ii) bens utilizados como insumos; (iii) energia elétrica; (iv) fretes em operações de aquisição, os quais serão devidamente analisados.

II.1 - Bens para revenda - Aquisições de Café

Nos termos do Despacho Decisório Retificador/Ratificador carreado às fls. 707-745, a motivação parcial da glosa - *já que foram aceitos créditos em algumas operações* - partiu do pressuposto central de que alguns fornecedores de café da Recorrente teriam participado de um esquema fraudulento que envolveu empresas do setor cafeeiro, deflagrado nas operações "robustas", "tempo de colheita" e Ghost Coffee", tendo a fiscalização utilizado Atos Declaratórios Executivos publicados ao longo do ano de 2014, através dos quais diversos documentos fiscais emitidos em 2010 e 2011 teriam sido declarados inidôneos, a saber:

05.609.148/0001-41 - GRANDE MINAS COM. DE CAFE LTDA

Por meio do Ato Declaratório Executivo nº 3, de 10 de março de 2014, publicado no DOU de 11/03/2014, pag. 42, foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Grande Minas Comércio de Café Ltda., CNPJ nº 05.609.148/0001-41, emitidos nos anos-calendário de 2010 e 2011, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.723014/2013- 16, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

CNPJ 00.540.094/0001-91 - ILHA CAFE COMERCIO EXPORTACAO E IMPORTACAO LTDA – ME

Empresa baixada no CNPJ por inexistência de fato **conforme Ato Declaratório Executivo n.16, de 21/10/2013** (processo administrativo no. 10865.721068/2013-32) em virtude da constatação da inexistência de estrutura operacional e logística indispensável ao funcionamento de uma empresa atacadista de café. Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo os seus efeitos a 01 de janeiro de 2007, considerando-se tributariamente inidôneos os documentos emitidos pela pessoa jurídica acima mencionada a partir dessa data.

CNPJ 05.262.924/0001-80 - PRIME COMERCIO E EXPORTACAO DE CAFE LTDA – ME

Empresa baixada no CNPJ por inexistência de fato **conforme Ato Declaratório Executivo n.31, de 22/07/2013** a partir de 10/01/2010, por ter sido considerada Inexistente de Fato de acordo com informações contidas no Processo Administrativo 10970.720171/2013-68. Não apresentou DIPJ e nem GFIP. Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 09.522.208/0001-45 HALLFA COMERCIO DE CAFE LTDA – ME

Não apresentou Dacon e Gfip, apresentou DIPJ inativo desde 2008 e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 10.214.879/0001-28 LEITE & SILVA COMERCIO DE CAFE LTDA – EPP

Não apresentou Dacon e DCTF, apresentou DIPJ zerado, número de segurados empregados igual a 0 e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 10.244.063/0001-47 MODENA CAFE LTDA – ME

Não apresentou Dacon, DCTF e Gfip, apresentou DIPJ inativo desde 2009 e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 10.462.624/0001-84 C P DA COSTA – ME

Não apresentou Dacon, DCTF e Gfip, apresentou DIPJ inativo desde 2008 e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 10.466.322/0001-84 D. F. TEODORO – ME

Não apresentou Dacon, DCTF e Gfip, apresentou DIPJ inativo desde 2008 e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 10.638.660/0001-56 M B P DA SILVA – ME

Não apresentou Dacon, DCTF e Gfip, apresentou DIPJ inativo desde 2009 e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 11.078.720/0001-96 GIRA MUNDO COMERCIO E EXPORTACAO LTDA

Não apresentou Dacon, DCTF e Gfip, apresentou DIPJ inativo desde 2009 e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 11.351.719/0001-93 COMCAFE - COMERCIAL COQUEIRAL DE CAFE, CEREAIS E SACARIAS LTDA

Não apresentou Dacon, DCTF , Gfip e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 11.371.807/0001-57 JCM COMERCIO DE CAFE LTDA – ME

Não apresentou Dacon, DCTF e Gfip, apresentou DIPJ inativos e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 11.458.713/0001-10 COMERCIAL ATACADISTA DE CEREAIS M & N LTDA

Não apresentou Dacon, DCTF, Gfip, nunca entregou DIPJ e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 06.257.017/0001-05 R & G COMERCIO DE CAFE LTDA

Apresentou Dacon zerado, DIPJ zerado, não apresentou GFIP nem DCTF e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 08.869.317/0001-70 SERSANTOS COMERCIO, IMPORT E EXPORT DE CAFE E CEREAIS LTDA

Apresentou Dacon zerado, não apresentou GFIP, e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS.

CNPJ 10.947.249/0001-62 GRAO SULDESTE COM., IMPORT E EXPORT DE CAFE E CEREAIS LTDA

Apresentou Dacon com base de cálculo PIS/Cofins zerado, não apresentou GFIP, informando em DIPJ possuir 0 segurados empregados. Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS.

CNPJ 12.557.509/0001-19 PORTO BELO COMERCIO ATACADISTA DE CAFE LTDA - R\$ 5.420.622,40

Não apresentou DIPJ, informou em GFIP o número médio de 1,27 segurados no período. Não efetuou nenhum recolhimento de PIS, COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 07.904.581/0001-35 COMIMEX - COMERCIO DE CAFE E CEREAIS LTDA – ME

Apresentou DIPJ zerado e Dacon zerado. Não apresentou GFIP e DCTF. Não efetuou nenhum recolhimento de PIS, COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 12.011.188/0001-52 WEBERTON DO CARMO CALINCANI

Apresentou DIPJ inativo 2010 e 2011 e Dacon zerado. Não apresentou GFIP e DCTF. Não efetuou nenhum recolhimento de PIS, COFINS e nem de outros tributos.

CNPJ 07.695.776/0001-12 FRANCO COMERCIAL E EXPORTADORA DE CAFE LTDA

Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e recolhimento insignificante de outros tributos, Declarou possuir 0 segurados empregados.

CNPJ 09.345.466/0001-01 COMISSARIA DE CAFE RIO GRANDENSE LTDA

Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos. Declarou possuir 2 segurados empregados no período.

CNPJ 10.335.346/0001-02 MIRANDA COMERCIO DE CAFE LTDA

Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e recolhimento insignificante de outros tributos, Declarou possuir 1 segurado empregado.

10.778.360/0001-72 PAIOL COMERCIO E EXPORTACAO DE CAFE – EIRELI

Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e recolhimento insignificante de outros tributos, Declarou possuir 1 segurado empregado e 1 contribuinte individual.

CNPJ 11.322.452/0001-06 GOMES E FARIA COMERCIO ATACADISTA DE CAFE LTDA

Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e recolhimento insignificante de outros tributos, Declarou possuir nenhum segurado empregado e 1 contribuinte individual.

A Recorrente, por sua vez, alega que a fiscalização presumiu, sem nenhuma prova, que os créditos da Recorrente estariam contaminados pela interposição fraudulenta e artificial de intermediários pessoas jurídicas com o fim único e exclusivo de gerar créditos fictícios de PIS e Cofins na sistemática da não-cumulatividade.

Diz que adquiriu mercadorias nos períodos de 2010 e 2011 e, que as empresas fornecedoras dos produtos estavam à época legalmente constituídas, sendo que a irregularidade das empresas surgiu apenas em 2014. Disse, ainda, que o STJ já manifestou entendimento no sentido que *“uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada,” implica, por óbvio, no reconhecimento de boa-fé por parte do adquirente, tal como no presente caso, sendo certo que a Recorrente faz jus ao crédito respectivo”*.

Por fim, cita jurisprudência do STJ no sentido de que o ato declaratório de inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação, a saber:

“PROCESSO CIVIL – RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA – ARTIGO 543-C, DO CPC – TRIBUTÁRIO – CRÉDITOS DE ICMS – APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE) – NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS – ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O comerciante que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) tenha sido, posteriormente declarada inidônea, é considerado terceiro de boa-fé, o que autoriza o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, desde que demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, sendo certo que o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos Edcl no REsp 623.335/PR, Rel. Min. Denise Arruda, 1ª Turma, julgado em 11/03/2008, Dje 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Min. Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Min. Denise Arruda, 1ª Turma, julgado em 07/08/2007, DJ 10/09/2007).

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual “salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade natureza e extensão dos efeitos do ato.”

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que: “(...) os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas tem aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes.”

4. Consequentemente, uma vez caracterizada a boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), revela-se legítimo o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Concordo com entendimento explicitado pela Recorrente de que o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação, bem como de que a fiscalização partiu de mera presunção para desconsiderar, ainda que parcialmente, as operações realizadas pela Recorrente.

Com efeito, o simples fato da Recorrente ter adquirido produtos de empresas que estiveram envolvidas em operações tidas por fraudulentas e, que não tinham na época no negócio anotação de inatividade, não pode, por si, ensejar na desconsideração do negócio. Há no meu ponto de vista, que demonstrar cabalmente que a Recorrente participou do negócio tido fraudulento e que tinha ciência que estava fazendo negócio com empresas inativas e, não simplesmente presumir como que fez fiscalização. Veja que o único indício apurado pela fiscalização foi o levantamento da situação cadastral das empresas fornecedores que, muitas não tiveram sequer ato declaratório declarando sua inexistência.

Assim, entendo que parcial razão assiste a Recorrente, devendo, admitir o crédito apurado em relação as empresas anteriormente noticiadas, exceção apenas em relação as empresas onde fiscalização demonstrou estarem em situação "inativa" antes das operações sob análise, quais seja, **CNPJ 09.522.208/0001-45 HALLFA COMERCIO DE CAFE LTDA – ME; CNPJ 10.244.063/0001-47 MODENA CAFE LTDA – ME; CNPJ 10.462.624/0001-84 C P DA COSTA – ME; CNPJ 10.466.322/0001-84 D. F. TEODORO – ME; CNPJ 10.638.660/0001-56 M B P DA SILVA – ME; CNPJ 11.078.720/0001-96 GIRA MUNDO COMERCIO E EXPORTACAO LTDA; CNPJ 12.011.188/0001-52 WEBERTON DO CARMO CALINCANI.**

II.2 - Conceito de Insumo

Nos itens seguintes, o litígio envolve o conceito de insumo para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo previsto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, sendo que há três correntes que se formaram no ordenamento jurídico sobre o assunto.

A respeito do conceito de insumo, principalmente no âmbito deste colegiado, adoto e transcrevo o voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède no processo 13656.721092/2015-97.

"Relativamente à definição de insumos, a não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, cujas atuais redações seguem abaixo:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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)

III - (VETADO)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo artigo 66 da IN SRF nº 247/2002, e artigo 8º da IN SRF nº 404/2004, as quais adotaram um entendimento restritivo, calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos:

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]§ 5º Para os efeitos da alínea " b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda

de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

A partir destas disposições, três correntes se formaram: a defendida pela Receita Federal, corroborada em julgamentos deste Conselho, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST nº 181/1974 e nº 65/1979. Uma segunda corrente que defende que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ, dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99.

Por fim, uma terceira corrente, que defendeu, com variações, um meio termo, ou seja, que a definição de insumos não se restringe à definição dada pela legislação do IPI e nem deve ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Todavia, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

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, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

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

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

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

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prossequindo no julgamento, por maioria, a pós o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

O Ministro-relator adotou as razões expostas no voto da Ministra Regina Helena Costa:

"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 aceção 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 (fl. 04e).

Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, os valores relativos às despesas efetuadas com "Custos Gerais de Fabricação", englobando água, combustíveis e lubrificantes, veículos, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual - EPI, materiais de limpeza, seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões) (fls. 25/29e).

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial **ou** de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Observando-se essas premissas, penso que as despesas referentes ao pagamento de despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, **em princípio**, inserem-se no conceito de insumo para efeito de creditamento, assim compreendido num sistema de não-cumulatividade cuja técnica há de ser a de "base sobre base".

Todavia, a aferição da essencialidade ou da relevância daqueles elementos na cadeia produtiva impõe análise casuística, porquanto sensivelmente dependente de instrução probatória, providência essa, como sabido, incompatível com a via especial.

Logo, mostra-se necessário o retorno dos autos à origem, a fim de que a Corte a quo, observadas as balizas dogmáticas aqui delineadas, aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custos e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI."

As teses propostas pelo Ministro-relator foram:

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

A PGFN opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI nº 63/2018, com a seguinte ementa:

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

"(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003;e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei nº 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19,

da Lei nº 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP nº 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

V Encaminhamentos

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Por seu turno, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “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”;

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis mal-sucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço mal-sucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Destarte, embora ainda pendente de julgamento de embargos de declaração, dada a edição da Nota SEI nº 63/2018, adoto a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, nos termos do §2º do artigo 62 do Anexo II do RICARF.

Assim, as premissas estabelecidas no voto do Ministro-relator foram:

1. Essencialidade, que diz respeito ao 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;

*2. 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 aceitação de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição **na** produção ou **na** execução do serviço.*

Com base nestas premissas, o julgado afastou a tese restritiva da Fazenda Nacional, bem como a tese ampliativa lastreada no IRPJ, como sendo todos os custos e despesas necessárias às atividades da empresa. Ainda, no caso concreto analisado, foram afastados os creditamentos sobre alguns gastos gerais de fabricação e sobre as despesas comerciais.

Considero que o critério da essencialidade não destoou significativamente do entendimento que vinha sendo por este relator, especificamente no que concerne a afastar o creditamento sobre as despesas operacionais das empresas como inseridas na definição de insumo. Por outro lado, o critério da relevância abre espaço para que determinados custos, ainda que não essenciais (intrínsecos, inerentes ou fundamentais ao processo) possam gerar créditos por integrar o processo de produção, seja por singularidades da cadeia produtiva, seja por imposição legal.

A partir das considerações acima, afasto a tese da recorrente de que todos os custos e despesas necessários à obtenção das receitas gerariam créditos das contribuições, o que equivaleria, em outros termos, à tese do IRPJ, ou seja, todos os custos e despesas operacionais dedutíveis para o IRPJ gerariam créditos das contribuições. Assim, despesas operacionais, como as administrativas e de vendas, embora necessárias à recorrente para exercer suas atividades em geral, não se enquadram no normativo de que trata o inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, nos termos da decisão proferida no REsp 1.221.170/PR."

Feito estas considerações, passa-se à análise específica dos pontos controvertidos suscitados pela Recorrente em seu recurso, todos relacionados aos itens glosados pela fiscalização.

II.2.a - Bens utilizados como insumos

Inicialmente, destaca-se que o único mês que está em discussão é o de janeiro de 2011, considerando que o despacho decisório admitiu o crédito apurado em relação aos demais períodos conforme se verifica na parte destacada abaixo:

161. Diante de todo o exposto, com base na revisão da análise da apuração dos créditos passíveis de ressarcimento/compensação, reconhecemos os valores de R\$ 2.343.718,88 (COFINS) e R\$ 257.442,00 (PIS/PASEP), restando o saldo de débito nos valores de R\$ 1.657.531,33 (COFINS) e R\$ 359.858,77 (PIS/PASEP) do mês de janeiro de 2011.

A Fiscalização glosou combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos de transporte, bem como outros produtos químicos, por não se enquadrarem no conceito de insumo previsto na Instrução Normativa SRF 404, de 12 de março de 2004. Diz, ainda, que sendo os combustíveis adquiridos (gasolina comum, álcool combustível, etc.) utilizados exclusivamente em veículos de transporte, obviamente não são utilizados diretamente na fabricação de bens ou

produtos destinados à venda nem se destinam à prestação de serviços. Informa, por fim que os valores glosados estão nos relatórios mensais de folhas 513 a 519.

A Recorrente contesta a aplicação da IN SRF 404/04, contudo, deixa de apresentar qualquer insurgência em relação aos itens glosados nesse tópico, principalmente em relação aos fundamentos da fiscalização, senão vejamos:

Neste sentido, torna-se evidente não ser aplicável o entendimento de que o consumo de bens e serviços devam ser aplicados diretamente no processo produtivo, bastando, entretanto, que sejam considerados como essenciais à produção ou a atividade da empresa.

Para que não restem dúvidas acerca do emprego de tais itens, a Recorrente acosta ao presente os descritivos do processo produtivo de (i) Amendoim; (ii) Carvão de Algodão; (iii) Milho em grãos, e; (iv) Soja em grãos (Conjunto documental nº 03).

Nota-se que, em relação ao algodão, por exemplo, o caroço é preparado e submetido à extração utilizando-se solvente apropriado (no caso, hexano, subproduto do petróleo), que ao entrar em contato com a massa preparada, a separa do óleo bruto; além disso, é também o solvente o responsável pela dissolução da massa.

Mas não é só! Para o ciclo completo de produção, são empregados: energia elétrica, vapor na caldeira de moagem, soda caustica, tecido filtrantes, hexano, sacarias, linhas e lenha.

O mesmo ocorre com os demais produtos, cada qual com suas especificidades, mas de igual forma são utilizados referidos insumos ao longo do processo produtivo, seja na limpeza, seja na moagem ou extração de óleos, por exemplo.

Especificamente quanto à utilização de latas, tal procedimento se dá com o envase de óleo de soja em latas ou embalagens PET (polietileno tereftalato) com capacidade de 09 ou 18 litros. As embalagens PET, com capacidade de 900 ml, após o envase, são rotuladas, lacradas e acondicionadas em caixas de 20 unidades para comercialização.

Assim, o deferimento do crédito relativo aos combustíveis (óleo diesel, óleo BPF, hexano), lenha e embalagens (caixas de papelão, latas) é medida de rigor a ser observada por este E. Conselho.

Note-se que os itens constantes na relação de fls 516-517 contempla produtos diversos dos contestados pela Recorrente, a saber: ALCOOL HIDRATADO COMBUSTIVEL; GASOLINA COMUM; ÓLEO LUBRIFICANTE SAE 20W/40; ALCOOL ETANOL.; ÓLEO DIESEL COMBUSTÍVEL; ÓLEO BAS/ADIT; ÓLEO AUTOM; GRAXA LITIO; E GRAXA LUBRIFICANTE.

Assim, mantém-se a glosa tratada neste tópico.

II.2.b - Energia Elétrica

Neste tópico a discussão restringe-se ao quanto do valor admitido do crédito. A fiscalização e a DRJ entenderam que o crédito a ser admitido deve ser aquele informado pelo próprio contribuinte nos arquivos magnéticos de que trata a IN SRF 86/2001 e o SPED-Fiscal e que não há provas de que as despesas tenham sido maiores.

Já contribuinte entende que embora os valores informados nos arquivos estejam errados, há nos autos documentos suficientes para comprovar que as despesas com energia foram maiores do que as admitidas pela fiscalização. Diz que na petição protocolada em

29.11.2012 juntou cópia das notas fiscais que demonstram a aquisição de energia elétrica no montante de R\$ 5.294.252,33, ao passo que a fiscalização admitiu somente de R\$ 4.317.017,53.

De fato há nos autos documentos fiscais que demonstram ter a Recorrente arcado com despesas de energia do 1º trimestre de 2011, no montante de R\$ 5.294.252,33, conforme demonstram as Notas Fiscais carreadas as fls. 458-470.

Tanto a fiscalização quanto a DRJ não se manifestaram especificamente em relação ao documento carreado pela Recorrente, partindo da premissa que os valores lançados nos arquivos magnéticos devem ser considerados para o fim de apuração do crédito. Entretanto, entendo que a ausência de retificação dos arquivos fiscais e contábeis não podem por si só obstar o direito do contribuinte, desde que haja nos autos outros documentos que comprovem o direito pleiteado, como ocorrido no presente caso.

Nessa linha de entendimento, entendo que razão assiste à Recorrente, devendo, assim, ser admitido integralmente o crédito de energia elétrica perseguido nos autos.

II.2.c - Fretes em operações de aquisição

Em relação ao item tratado neste tópico, é imperioso destacar que o despacho decisório retificado de fls. 115-129 glosou os créditos sobre compras dos insumos, como também glosou os itens analisados anteriormente.

Ocorre, que o despacho retificador/ratificador não glosou os créditos à título de frete, inexistindo, ao meu ver litígio sobre este matéria.

Nestes termos, deixo de conhecer das alegações da Recorrente, quando ao direito de crédito sobre as despesas com frete de aquisição de insumos.

III - Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para reverter as glosas **(i)** de forma parcial em relação aos bens adquiridos para revenda, tratado no tópico "**II.1 - Bens para revenda - Aquisições de Café**", e **(ii)** de forma integral em relação ao crédito apurado de energia elétrica.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo