



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13312.000564/2005-93
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-002.110 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2019
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente AQUACULTURA FORTALEZA AQUAFORT S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do Recurso em diligência.

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Tatiana Josefovicz Belisário, Laércio Cruz Uliana Junior, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls 577 em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ/CE de fls. 560 que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade de fls 385, nos moldes do despacho decisório de fls. 375.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos e trâmite dos autos:

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório, de fls 375 que apresentou a seguinte conclusão:

1. Não reconheceu o crédito pleiteado, no montante de R\$ 38.568,78 solicitado através do pedido de ressarcimento de fl. 02; 2. Considerou homologada por disposição legal a compensação declarada na fl. 03 dos autos; 3. Não homologou as demais compensações que tomavam por base o referido crédito.

O pedido de ressarcimento tem por objeto crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, correspondente ao 3º trimestre de 2004, apurado sob a sistemática da não-cumulatividade, e por fundamento o §1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins apurada sobre receitas de exportação de mercadorias).

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-002.110 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13312.000564/2005-93

Por sua vez, o Despacho Decisório indeferiu o pedido formulado com base na informação fiscal de fls. 362/374, a qual apresenta os seguintes argumentos para negar o pleito do interessado:

- A interessada tem por objetos sociais, entre outros, a cultura de camarões e outros pescados em todas as suas fases, a industrialização e comercialização de produção própria ou de terceiros, no varejo e no atacado, no mercado nacional e internacional, a prestação de serviços auxiliares relacionados com o beneficiamento para outras empresas do ramo. No período em análise, seu único item produzido teria sido "camarão" e todas as suas vendas teriam sido efetuadas para o mercado externo, conforme declarado pela interessada;
- O contribuinte relacionou, como itens que geraram crédito da contribuição no período, produtos e despesas que, por não estarem englobados no conceito de insumos utilizados na elaboração dos produtos, não dão direito a crédito;
- Os produtos farelo de trigo e de arroz, melaço de cana de açúcar, fertilizantes e adubos (superfosfato triplo (3103.10.30), calcário agrícola (2518.10.10), uréia (3102.10.90)), considerados pelo contribuinte como insumos, são utilizados como adubo na produção de plâncton e bentos que, por sua vez, servem de alimento para os camarões (vide informações prestadas pelo contribuinte, às folhas 262, 263 e 266).

Assim, tais mercadorias não se caracterizam como insumos, posto que não têm ação direta sobre os produtos em elaboração. Ademais, os fertilizantes e corretivos de solo mencionados têm alíquota zero da contribuição por força do disposto no art. 1º, incisos II e IV da Lei n 9 10.925, de 23 de julho de 2004 e, portanto, ainda que fossem enquadrados como insumos na produção da interessada (o que não é o caso), não gerariam créditos da contribuição por força do disposto no art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei n 9 10.833/2003;

- Não geram créditos os combustíveis e lubrificantes consumidos em veículos utilizados para transporte de cargas e pessoas, por exemplo. Logo, não são aceitos na presente análise créditos apurados sobre aquisições de gasolina, posto que tal produto não é utilizado em máquinas e equipamentos constantes no ativo imobilizado da interessada;
- Em que pese o contribuinte ter listado os serviços de montagem e manutenção dos viveiros, de manutenção em veículos e maquinários, de manutenção em motores e bombas, de construção de tanques para armazenamento, de frete para transporte de insumos e de beneficiamento como geradores de crédito considerado (fls. 259), somente considerou no Dacon (Ficha 06, linha 3) o crédito sobre os serviços de beneficiamento. Devese ressaltar que os serviços de montagem e manutenção de viveiros, de manutenção em veículos, maquinários, motores e bombas, e de construção de tanques para armazenamento não são, de fato, considerados insumos, posto que não são exercidos sobre as mercadorias em produção, mas sobre itens do ativo imobilizado. Quanto ao frete pago na aquisição do insumo, compõe o preço deste e, neste caso, também gera crédito da contribuição;
- No que tange às despesas de energia elétrica, o contribuinte comprovou apenas parte dos valores informados no Dacon, sendo aceitos nesta análise os valores devidamente comprovados;
- Em relação às depreciações, somente geram crédito os encargos de depreciação relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços, a partir de 1º/02/2004, conforme disposição do art. 3º, inciso VI e §§ 1º, inciso III, e 3º, inciso III, da Lei n s 10.833/2003. Logo, não são permitidos créditos sobre depreciação de veículos utilizados no transporte de insumos, posto que estes não estão vinculados à produção dos bens destinados à venda. Além disso, não houve registros de incorporação de bens na conta "VEÍCULOS" após a vigência da Lei nº

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-002.110 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13312.000564/2005-93

10.833/2003, salvo em relação a motocicletas que, obviamente, não se destinam ao transporte de insumos (fls. 287 e 288). Também não geram créditos as depreciações relativas às contas "BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS" e "OBRAS CIVIS", posto que não houve acréscimo aos saldos dessas contas após 1º/02/2004. A rigor, as únicas depreciações que poderiam gerar crédito da Cofins decorrem da conta "MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS", subcontas "EQUIPAMENTOS TÉCNICOS" e "OUTROS EQUIPAMENTOS", em relação aos itens adquiridos em abril e maio de 2004. No entanto, não fica evidente, a partir da escrituração e dos demonstrativos apresentados, a forma de utilização de tais equipamentos no processo produtivo e nem as quotas de depreciação de cada item. Assim, não são considerados créditos sobre quotas de depreciação na presente análise;

- Conforme já esclarecido, somente são passíveis de ressarcimento ou de aproveitamento em procedimento de compensação os créditos da Cofins apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas de exportação. Assim, resta verificar se as vendas efetuadas pela interessada no período considerado se enquadram naquelas listadas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 10.833/2003;

- No caso em análise, as notas fiscais que respaldaram as saídas consideradas pelo interessado como "vendas a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação" referem-se a vendas comuns de mercadoria (fls. 321/322, 332/333 e 339).

Neste contexto, observase que as vendas foram efetuadas com o código fiscal de operação 5101 (Venda de produção do estabelecimento dentro do estado) e os produtos não foram remetidos diretamente do estabelecimento produtor para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, conforme determina a legislação. Na realidade, os produtos foram enviados para estabelecimento de terceiros para beneficiamento e, de lá, foram vendidos para o próprio beneficiador ou para outra empresa, conforme se demonstra a seguir;

- No período em análise, a interessada enviou para o estabelecimento da empresa PESQUEIRA MAGUARY LTDA, localizado na cidade de Camocim (CNPJ 04.134.566/000248), 60 toneladas de camarão in natura, por meio de 21 notas fiscais de remessa, a maior parte no mês de julho (fls. 314/320, 323/331, 335/338 e 340). A entrada em retorno desses produtos na contabilidade da interessada se deu a partir de 02/08/2004, conforme registros constantes do Livro de Entradas (fls. 302/308). Uma vez que seu estoque de camarão beneficiado no início do trimestre era de R\$ 6.730,96 (vide fl. 109 do Livro Razão, às fls 284 do processo) e que no mês de julho foram efetuadas a maior parte das vendas (vide anexo 4, que integra a presente Informação), fica evidente que os produtos enviados para beneficiamento sequer retornaram para o estabelecimento produtor. Ou seja, as notas fiscais de retorno dos produtos, após o beneficiamento, assim como as notas de venda, não respaldaram o trânsito físico das mercadorias. Portanto, as mercadorias foram enviadas para o estabelecimento de terceiros para "beneficiamento" e de lá foram vendidas, para o próprio beneficiador (notas fiscais 317 e 329) ou para a SM PESCADOS INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 05.065.945/000105 (notas fiscais 318, 328 e 338), sem o trânsito de retorno para o estabelecimento do vendedor. Portanto, os produtos, além de não terem sido enviados do estabelecimento do produtor para o local de embarque ou para recinto alfandegado, foram processados por terceiros entre a saída do estabelecimento produtor e o envio para embarque. Assim, as saídas objeto das notas fiscais de folhas 321/322, 332/333 e 339 não configuram vendas para o mercado externo, mas, ao contrário, vendas para o mercado interno;

- Os créditos residuais apurados [após as glosas efetuadas] não são passíveis de ressarcimento, posto que não decorrem de operações consideradas como vendas para o mercado externo (grifos nossos).

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.110 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13312.000564/2005-93

Em sua defesa o contribuinte apresenta inicialmente uma descrição do processo produtivo do camarão e em seguida passa a justificar a homologação das compensações pretendidas à luz dos seguintes argumentos:

- Toda a produção da requerente no período objeto das compensações indeferidas destinava-se ao exterior.
- Alguns países importadores exigem processos rigorosos de produção e, não tendo a requerente, à época, instalações adequadas às exigências desses destinatários, passou a executar a segunda fase da produção, qual seja, o processamento, nas dependências da Pesqueira Maguary Ltda, cujas instalações adequavam-se mais perfeitamente às exigências internacionais;
- Assim, conforme demonstram as notas fiscais anexadas, os produtos, após resfriados nas dependências da requerente, eram encaminhados à processamento na Pesqueira Maguary;
- De lá os produtos eram enviados à empresa comercial exportadora, nesse caso, a SM PESCADOS INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA;
- Os produtos eram enviados ao prestador de serviços não como venda, mas para beneficiamento por conta da remetente. Inferese que tais produtos não se tornavam propriedade do beneficiador, do contrário, permaneciam como bens da Aquafort, que de lá determinava sua retirada para o estabelecimento exportador;
- O fato de as mercadorias destinadas à exportação terem sido retiradas do estabelecimento onde foram beneficiadas e não do estabelecimento vendedor, não desconstitui o fato real que é a exportação; • Poderia a requerente enviar os camarões a beneficiamento, recebê-los processados e então mandá-los à comercial exportadora. Mas isso somente serviria para encarecer mais ainda o produto com gastos desnecessários com transporte e não tornaria mais verdadeira a operação;
- É que a comprovação de que houve a exportação, de que os produtos destinaram-se ao exterior, é feita mediante o REGISTRO DE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO emitido a partir do SISCOMEX;
- A Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará já homologou todas essas exportações, tendo analisado cada processo e, ao fim, deferido os benefícios decorrentes por entender estar caracterizado que os produtos destinaram-se realmente ao exterior, conforme MEMORANDOS DE EXPORTAÇÃO juntados;
- Nos documentos anexos encontram-se agrupados de maneira organizada os documentos que comprovam o destino dos produtos que acompanharam cada uma das notas fiscais citadas na decisão;
- Se, nas notas de vendas para a comercial exportadora, o CFOP utilizado não foi aquele que corresponde à operação correta, tal fato constitui mera infração administrativa capaz, talvez, de gerar uma penalidade de multa por descumprimento de obrigação acessória, mas não de descaracterizar todo o processo, uma vez que não resta dúvida de que as mercadorias foram efetivamente exportadas, fazendo jus a Peticionária aos benefícios decorrentes desse fato;
- É sabido que um erro formal no preenchimento de documento não é forte o suficiente para invalidar a operação real que dele decorre, porque a verdade material prevalece sobre a verdade formal;

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.110 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13312.000564/2005-93

- Na decisão ora contrariada, o zeloso auditor fiscal opta por não considerar insumos os produtos farelo de trigo, farelo de arroz, melaço de cana de açúcar, fertilizantes e adubos, calcário agrícola, uréia, bem como os combustíveis e lubrificantes;
- Ora, senhor julgador, os produtos da primeira lista não podem ter outra classificação se não a de insumos, posto que tratam-se de elementos essenciais à produção da Requerente, sem os quais a criação dos camarões, objetivo final da empresa, ficaria inviabilizada;
- A lei não delimitou os insumos cujo crédito deve ser aproveitado àqueles aplicados "diretamente" no produto em fabricação. Esse foi termo acrescentado pela Instrução Normativa SRF nº 404, de 12/03/2004, que teve como base a legislação do IPI para a definição do que seja insumo;
- Em recente decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, essa matéria foi discutida e definido que o conceito de insumo, para efeitos de créditos de PIS e Cofins e mais amplo do que o aplicado na legislação do IPI (grifos nossos).

O defendente finaliza Manifestação de Inconformidade solicitando a reforma do decisório, o deferimento do crédito pleiteado e a homologação das compensações a ele atreladas.

É o Relatório.”

A Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada da seguinte forma:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. ISENÇÃO. REQUISITOS.

Na venda a empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, os produtos devem ser remetidos diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados. A possível exportação dos produtos não supre o descumprimento dessas condições.

INSUMOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CRÉDITOS.

Os produtos intermediários utilizados na produção de bens destinados à venda integram o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos aptos a serem descontados do valor da contribuição devida.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Manifestação de Inconformidade, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.110 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13312.000564/2005-93

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o cerne da lide envolve a matéria do creditamento sobre os insumos do processo produtivo, na apuração das contribuições PIS e COFINS não cumulativas, matéria recorrente nesta seção de julgamento.

De forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Dicotomia que retrata a presente lide administrativa.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento da matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase do processo produtivo eles estão vinculados.

O Resp 1.221.170, julgado no STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou o entendimento majoritário deste Conselho e tem aplicação obrigatória, conforme Art. 62 do Regimento Interno.

Em tribuna o contribuinte explicou que mercadoria é enviada para a comercial exportadora e que a venda ocorre somente para ela. Assim, quando é enviada para o frigorífico, trata-se de uma mera remessa pró forma, ou seja, não vende para o frigorífico, há somente um beneficiamento neste momento.

Em seguida, alega que as mercadorias saem do frigorífico direto para a comercial exportadora, o que permitiria concluir que as NFs de devolução são pró forma, de modo que as mercadorias não precisam voltar à empresa.

Foram juntados muitos documentos que comprovam a exportação, fator que justifica a busca da verdade material.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material que permeia o processo administrativo, vota-se no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1 – com base nos documentos juntados nos autos e com base nos fatos, a autoridade de origem analise se é possível concluir se as mercadorias foram transportadas do frigorífico para a comercial exportadora ou recinto alfandegado, independentemente das obrigações acessórias e NFs;

1.1 - sobre a mesma base, confira os CFOPs utilizados e sequele as NFs que representam a remessa dos produtos aos frigoríficos e verifique se houve ou não venda do contribuinte ao frigorífico, de modo que fique claro se a remessa ao frigorífico foi somente uma remessa ou se foi uma efetiva venda;

1.2 - segregue e compare as NFs de venda com as NFs de remessa e cruze esta segregação com as fases, se aplicáveis na fase anterior de industrialização ou se aplicáveis na fase final de beneficiamento e exportação, de modo que fique claro quais NFs que tinham relação com a exportação, se as NFs fiscais de venda ou as NFs de remessa;

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-002.110 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13312.000564/2005-93

1.3 - aponte qual das operações o contribuinte se creditou e quais NFs e documentos estão relacionados com o crédito, de modo que fique claro qual o objeto sobre o qual o contribuinte se creditou, se foi sobre as NFs de venda à comercial exportadora como o Pesqueiro Maguary e se aproveitou crédito sobre as remessas ao frigorífico;

1.4 - verifique sobre quantas toneladas o contribuinte tomou crédito e confira com a quantidade de mercadorias exportadas, de modo que fique claro se houveram mercadorias não exportadas sobre as quais o contribuinte tomou crédito;

1.5 – ao final da análise, a fiscalização deve produzir um relatório que demonstre aquilo que foi apurado nestes itens e confrontar com os autos e os documentos juntados.

2 - o contribuinte apresente laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a interferência e papel dos dispêndios gerais que serviram de base para tomada de crédito.

2.1 - a receita deve ser cientificada do laudo apresentado pelo contribuinte para fazer diligência e nomear perito para analisar o laudo, se for o caso, considerando o conceito de insumos presente neste voto.

Após cumpridas estas etapas, o contribuinte deve ser novamente cientificado do resultado da manifestação da Receita, assim como, a PGFN deve ser informada do resultado final da diligência demandada, para ambos se manifestarem dentro do prazo de trinta dias.

Após, retornem os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.