



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.000456/2005-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.050 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S.A. (SUCEDIDA POR BRF S.A.)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

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, conforme decidido no REsp n. 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos: (i) às notas fiscais de aquisição de peças e ferramentas relativas à manutenção de máquinas e equipamentos; (ii) aos fretes de insumos entre estabelecimentos, dentre os quais não se incluem os fretes alocados nas seguintes contas: “amostras para clientes”, “material promocional”, “malote/correio”, “carnes e derivados – almoço/janta” e “programa de valorização de funcionários”, cujas glosas deverão ser mantidas; e (iii) à aquisição de bens vinculados ao ativo imobilizado, desde que os dispêndios em questão não sejam identificados na planilha elaborada pela Fiscalização.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-011.050 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13804.000456/2005-89

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação (“PER/DCOMP”), transmitida pela ora recorrente para fins de compensação de créditos de PIS, na sistemática não-cumulativa, relativos ao período de apuração de maio de 2004, com débitos próprios de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”).

Da análise do recurso voluntário, esta Turma concluiu pela necessidade de realização de diligência a fim de que “*a unidade local analise a documentação tempestivamente apresentada em sede de manifestação de inconformidade, que geraram dúvida em relação à comprovação do direito de crédito*”, conforme consta da Resolução CARF n. 3401-001.127 de relatoria do então Conselheiro Rosaldo Trevisan (fls. 1017 a 1037 dos autos).

Após o retorno dos autos ao CARF para esclarecimentos a cerca dos critérios a serem observados para fins do conceito de insumo a ser aplicado e tendo este Conselho se manifestado pela necessidade de observação do que restou decidido no REsp n.º 1.221.170/PR no que tange os critérios de essencialidade e relevância, a unidade preparadora procedeu com a análise solicitada e juntou aos autos informação fiscal indicando a apuração de crédito disponível no valor de R\$ 574.358,13 (fls. 1073 e 1074).

O contribuinte manifestou-se sobre o resultado da diligência, discordando das conclusões da fiscalização que implicaram em glosas relativas aos seguintes dispêndios: (i) aquisições de bens e serviços considerados essenciais e/ou relevantes ao seu processo produtivo; (ii) peças e ferramentas utilizados na manutenção de máquinas que integram o processo produtivo; (iii) serviços de frete relativos a transporte de insumos entre os estabelecimentos da requerente; (iv) serviços de telefonia e comunicação; (v) créditos presumidos da agroindústria; (vi) aquisição de bens vinculados ao ativo imobilizado; e (vii) composição do crédito de meses anteriores. Diante disso, requer o reconhecimento integral do crédito pleiteado.

Os autos foram então reencaminhados ao CARF, sendo a mim distribuídos para análise e voto, tendo em vista que o relator original não mais se encontra nesta Turma.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

Conforme destacado no relatório, trata o presente de retorno de diligência para apuração da liquidez e certeza de créditos de PIS a serem utilizados em compensação pleiteada via PER/DCOMP.

A apuração realizada pela autoridade fiscal confirmou crédito de PIS disponível no valor de 574.358,13 dos R\$ 1.300.000,00 pleiteados inicialmente pela recorrente.

O resultado da diligência foi contraditado pela empresa, que, em termos gerais, afirma que a autoridade não analisou a gama probatória acostada aos autos de forma completa, principalmente no que tange à análise dos critérios de essencialidade e relevância dos dispêndios para o processo produtivo.

Entendo que já resta pacificado no Colegiado o conceito de insumo a ser aplicado e as diretrizes que devem nortear a análise após o precedente fixado pelo REsp nº 1.221.170/PR. Assim, dispensarei as habituais digressões conceituais, passando diretamente para a análise dos argumentos da recorrente sobre o resultado da diligência.

1) Das aquisições de bens e serviços considerados essenciais e/ou relevantes ao processo produtivo

A ora recorrente inicia sua manifestação afirmando que colacionou ao autos diversos documentos relevantes à apuração do crédito, como o Relatório Explicativo da Linha de Produção, descrevendo todas as etapas de sua produção e, mencionando, inclusive, os bens e serviços utilizados em cada etapa do processo produtivo, além de laudos técnicos elaborados por terceiros credenciados.

Neste sentido, argumenta que a fiscalização não teria levado em consideração tais documentos ao manter a glosa de créditos decorrentes de dispêndios referentes a aquisições de diversos bens e serviços pela Requerente, sob a alegação de que os itens não se enquadrariam na definição legal de insumos.

As glosas explicitamente contestadas em manifestação se referem aos seguintes dispêndios: (i) peças e ferramentas utilizados na manutenção de máquinas que integram o processo produtivo; (ii) serviços de frete relativos a transporte de insumos entre os estabelecimentos da requerente; (iii) serviços de telefonia e comunicação; (iv) créditos presumidos da agroindústria; (v) aquisição de bens vinculados ao ativo imobilizado; e (vi) outros dispêndios.

1.1) Das peças e ferramentas utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos

No que se refere às glosas sobre aquisição de peças e ferramentas, defende a recorrente a necessidade de reversão das mesmas diante do fato de que *“parte dos materiais que não foram considerados insumos pela DRJ foram adquiridos para serem utilizados na manutenção de máquinas que integram o processo produtivo da Requerente. Outra parcela dos bens envolve equipamentos utilizados na reposição de peças de máquinas que integram o processo produtivo da Requerente”*, o que as torna passíveis de creditamento.

Avaliando as planilhas elaboradas pela fiscalização, anexas à informação fiscal em arquivo não paginável, é possível avaliar as NFs glosadas. Segundo a fiscalização, o critério utilizado foi o da descrição da mercadoria ou serviço, bem como da conta contábil, CFOP e NCM.

Neste sentido, a informação fiscal traz exemplos de dispêndios glosados pelo fato de a descrição não se enquadrar no critério de insumos, a saber:

“19. As glosas daquilo que não se considera insumo estão nas planilhas Glosa de não insumo; NF serv. de comunicação – glosa; e LINHA 13 TIF créditos e glosas. Nesta última as notas glosadas estão hachuradas em vermelho. Para análise das NFs levou-se em consideração (critérios) principalmente a descrição da mercadoria ou serviço, mas também a descrição da conta contábil e a NCM. Já que algumas notas sequer trazem as descrições dos bens e serviços. A título exemplificativo foram glosadas notas de: aluguel de veículos de passageiros, balcão promocional da Perdigão, Banner, bola de futebol, brindes, cadeados, máquinas fotográficas, etc. Assim como as demais planilhas de glosas que serão comentadas, arrolamos todas as notas glosadas conforme

o motivo da glosa. Isso para que a contribuinte tenha a oportunidade de se insurgir especificamente (apontar qual o documento fiscal erroneamente glosado e qual o fundamento).” (fls. 1270-1271)

Partindo desse critério, busquei analisar o universo de NFs glosas em razão da descrição da mercadoria, sendo possível confirmar as observações da fiscalização de que inúmeros dispêndios arrolados não são insumos. Todavia, dentre as mais de 1580 NFs constantes da planilha “Glosa não insumos”, foi possível verificar que cerca de 54 delas tratam especificamente de peças de máquina/equipamento e ferramentas para manutenção, sendo os prestadores de serviço constituídos por pessoas jurídicas com denominação compatível com as alegações apresentadas, a exemplo das NFs n. 5129 a 5135 emitidas pela empresa AJEL MOTORES ELETRICOS COM SERV LTD e da NF n. 32747 emitida pela empresa SYMBOL TECHNOLOGIES DO BRASIL S.A.

Diante disso, entendo que apenas uma pequena parte das glosas realizadas são passíveis de reversão, desde que a descrição dos insumos contidos nas NFs se refira a peças e ferramentas para fins de manutenção de máquinas e equipamentos.

1.2) Dos serviços de frete para transporte de insumos entre os estabelecimentos

A recorrente destaca que todos os serviços de frete contratados por ela para transporte de insumos entre seus estabelecimentos foram glosados diante do entendimento da autoridade de que tais despesas não se enquadrariam nas hipóteses de creditamento.

A empresa argumenta que tais serviços “são necessários para o processo produtivo da Requerente, uma vez que têm por objeto a movimentação dos bens que estão em processo de fabricação entre os diferentes estabelecimentos da Requerente ou envolvem bens que auxiliam a Requerente durante o processo de fabricação, como pallets, empilhadeiras, vasilhames, entre outros”.

Para ilustrar a essencialidade de tais serviços de transporte a recorrente traz o seguinte exemplo:

“24. A título exemplificativo, a fabricação dos cárneos é realizada em estabelecimentos diferentes, de acordo com cada etapa. Por exemplo, na produção de frangos e produtos decorrentes dele, a etapa de abate/espostejamento dos animais vivos, para transformação em matéria-prima, é realizada tanto nos abatedouros da Requerente, quanto em abatedouros de terceiros, sendo necessário o serviço de coleta após o término dessa fase e o de transporte para o estabelecimento em que acontecerá a etapa seguinte.”

As glosas relativas a frete foram realizadas e apresentadas nas planilhas “Glosas CFOP” e “LINHA 13 TIF créditos e glosas”, que, segundo explicação da fiscalização, referem-se a operações cujo CFOP não representa aquisição de insumo ou se trata de despesa alocada em conta contábil cujo descritivo não seria compatível com a operação (fl. 1270).

Avaliando as planilhas utilizadas para a realização das glosas, entendo que a exclusão dos CFOPs pela autoridade foi de fato equivocada, visto que, via de regra, são códigos compatíveis com os serviços de frete realizados e se referem especificamente a movimentações entre estabelecimentos, armazéns e/ou estabelecimentos industriais terceirizados. Portanto, entendo que as glosas dos fretes realizadas nesta planilha devem ser todas revertidas.

Já no que se refere às glosas realizadas na planilha “LINHA 13 TIF créditos e glosas”, cujo critério principal refere-se à conta contábil em que tais despesas foram alocadas, entendo que, pelo fato de se tratar de uma grande empresa com número expressivo de estabelecimentos e filiais, é compreensível que não haja uma padronização absoluta da contabilidade, implicando a necessidade de uma análise minimamente flexível.

Consequentemente, entendo que, as glosas realizadas devem ser revertidas, com exceção dos fretes alocados nas seguintes contas: “amostras para clientes”, “material promocional”, “malote/correio”, “carnes e derivados – almoço/janta” e “programa de valorização de funcionários” – por claramente indicarem que se trata de movimentação de bens e produtos que não guardam relação com a atividade produtiva da recorrente.

1.3) Dos serviços de telefonia e comunicação

A recorrente se insurge também contra as glosas sobre despesas com serviços de telefonia e comunicação, argumentando que se trata de contratação passível de creditamento diante do fato de que *“a Requerente dispõe de robusto corpo de funcionários que, para a execução do seu processo produtivo, utilizam intensamente os serviços de telefonia”*.

Ora, neste ponto, entendo que não assiste razão à recorrente. Isto porque, ainda se seja de conhecimento público que a empresa em questão possui presença em diversas localidades no País, não restou demonstrado de que forma os serviços de telefonia seriam essenciais ou relevantes ao processo produtivo.

Assim, prevalece o entendimento comum de que tais serviços são normalmente relacionados a atividades de escritório, motivo pelo qual não geram direito a creditamento. Inclusive, avaliando a planilha de glosas especificamente elaborada para este item, nota-se que, em quase sua totalidade, as filiais que utilizaram desses serviços são aquelas localizadas em capitais, correspondendo às cidades onde se situam os escritórios e não as plantas fabris.

Dito isso, voto pela manutenção integral das glosas de serviços de telefonia e comunicação.

1.4) Dos créditos presumidos da agroindústria

Sobre as glosas de créditos presumidos da agroindústria, a fiscalização explica na informação fiscal que:

“22. Quanto aos Créditos Presumidos - Atividades Agroindustriais, a contribuinte informa R\$ 1.330.318,36 em créditos no seu Dacon. No entanto, foram localizadas somente R\$ 4.592.222,18 em notas fiscais aptas ao crédito presumido, que a uma alíquota de 70% de 1,65% resulta em R\$ 53.040,17. Ou seja, menos de 5% do informado pela contribuinte encontra lastro em documentos fiscais. Cabe dizer que todas as notas fiscais de aquisição de pessoa física foram admitidas. A questão é que não há NFs, independentemente de análise, para corroborar o crédito presumido pleiteado pela empresa.”

Em oposição à esta conclusão, a recorrente argumenta que a diferença significativa entre o valor do crédito declarado em PER/DCOMP e o apurado em sede de diligência se deve a análise incompleta da fiscalização, nos seguintes termos:

“33. Da análise da Informação Fiscal é possível verificar que importante diferença nos créditos apurados decorreu de divergências nos créditos presumidos da agroindústria. Essa diferença decorre de uma análise incompleta realizada por parte da Autoridade Fiscal, uma vez que, ao compulsar o controle de operações de aquisição utilizado pela Requerente, é suficiente ao total de créditos apontados no DACON.

34. Com efeito, chega a ser contraditória a afirmação da Autoridade Fiscal de que todas as notas fiscais envolvendo pessoas físicas teriam sido aceitas, mas que não haveriam “NFs” suficientes [...]

35. Ora, se todas as notas fiscais eram legítimas, não há motivos para determinar a glosa dos créditos.

36. Ressalta-se que, sendo a diligência parte do processo administrativo tributário, e sendo esse inegavelmente relacionado ao princípio da verdade material, não é admissível que uma diferença dessa grandeza gere por efeitos apenas a desconsideração do direito creditório com base em entendimentos contraditórios.

37. Por esse motivo, referidos créditos devem ser admitidos, revertendo-se as glosas.”(g.n.)

Ora, ainda que se deva concordar com a contribuinte sobre as dúvidas que uma diferença desse porte, que correspondem a basicamente 95% do crédito pleiteado, entendo que não há muito a ser feito por este Colegiado.

As planilhas elaboradas com base nas NFs foram disponibilizadas à recorrente para análise e eventual demonstração de inconsistências, sendo que recai sobre a empresa o ônus probatório quanto à liquidez e à certeza do direito creditório pleiteado.

Assim, não tendo a empresa apresentado argumentos pontuais e direcionados às NFs que, por ventura, teriam sido equivocadamente glosadas e as razões que embasam tal constatação, não resta alternativa a esta Turma, senão a manutenção da glosa nos termos da informação fiscal.

1.5) Da aquisição de bens vinculados ao ativo imobilizado

Sobre as glosas dos bens vinculados ao ativo imobilizado, a recorrente alega que a autoridade fiscal negou o crédito pleiteado sem demonstrar os fatos que justificaram a conduta:

“38. As Autoridades Fiscais glosaram os créditos apropriados sobre aquisição de bens vinculados ao ativo imobilizado com base no inciso II, artigo 3º, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003 sob o argumento de que a Requerente já teria se apropriado de referidos créditos com base no inciso VI.

39. Contudo, as Autoridades Fiscais não indicam a existência efetiva da duplicidade, não tendo identificado as supostas Notas Fiscais em duplicidade.

40. Em verdade, os créditos calculados com base no inciso II, artigo 3º, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003 são admissíveis, na medida em que não há qualquer prova da duplicidade pela Autoridade Fiscal, bem como os itens em questão estão relacionados a ativos utilizados no processo produtivo da Requerente.

41. Por esse motivo, as glosas também devem ser revertidas.” (g.n.)

Avaliando o conteúdo da informação fiscal, deve-se concordar com a recorrente. Para justificar a glosa, a fiscalização traz menção de um parágrafo, afirmando apenas que foi constatada duplicidade, sem tecer explicações ou anexar documentos que permitam a visualização da questão pela empresa ou pelos julgadores do CARF, a saber:

“21. Também foram glosadas notas fiscais no valor de R\$ 2.624.334,85 que representam aquisições para o ativo imobilizado. Essas aquisições já ganharam crédito na linha 9 (onde foi deferido o crédito integral solicitado), conforme inc. VI, art. 3º da Lei 10.637/2002. Conceder o crédito do inc. II art. 3º da mesma Lei seria duplicidade. As glosas deste item estão na planilha Glosas Ativo Imobilizado. O campo que descreve ser compra para o ativo imobilizado é o Descrição CFOP, coluna H.” (fl. 1272)

Assim, não restando demonstrada a razão pela qual a glosa foi realizada, ou mesmo se os ativos declarados na linha 9 são os mesmos a serem considerados no presente caso, e havendo concordância da fiscalização de que, via de regra, se trata de situação passível de creditamento, voto pela reversão total da glosa neste item.

1.6) Outros insumos

Ainda no tocante a despesas referentes a bens e serviços considerados como insumos ao processo produtivo, a recorrente argumenta que:

“42. Quanto aos demais bens glosados, listados na planilha “Glosa de não insumo” e não tratados especificamente na presente Manifestação, a Requerente informa que eles contribuem para o seu processo produtivo, razão pela qual devem ser considerados insumos, nos termos do item I.1.”

Como se vê, trata-se de argumentação genérica e que não contribui com a análise de certeza e liquidez do crédito pleiteado. Ademais, conforme indicado no item 1.1 deste voto, a análise detida da planilha “Glosa de não insumo”, relevou a existência de diversos gastos com itens que sequer se relacionam ao processo produtivo – como material promocional e de escritório, aluguel de veículo de passageiros, medicamentos, brinquedos, entre outros. Portanto, correta e justificada a glosa efetuada pela fiscalização, motivo pelo qual deve ser mantida.

2) Da composição do crédito de meses anteriores

Por fim, a recorrente se insurge contra as glosas relativas ao crédito do mês anterior por entender que a fiscalização teria cometido erros na realização da diligência, senão vejamos:

“43. Ao analisar a composição do crédito de mês anterior, a Autoridade Fiscal cometeu vícios que maculam a diligência. Isso, porque a Autoridade Fiscal alega que os créditos de meses anteriores a maio de 2004 foram completamente consumidos no decurso do ano, mas ela não indica de maneira fundamentada o momento nem o efetivo aproveitamento dos créditos.”

44. *Em outras palavras, a Autoridade Fiscal limitou-se a indicar indícios de “consumo” de crédito sem, contudo, evidenciar sua materialização.*

45. *Note-se que não haveria qualquer óbice em tal abordagem caso ocorresse preliminarmente à formalização da conclusão da Informação Fiscal, oferecendo-se oportunidade de contraditório à Requerente.*

46. *Contudo, em sendo oportunidade única para apuração devida dos créditos, uma interpretação unilateral baseada em presunções é uma ofensa à verdade material, bem como à própria dinâmica do processo administrativo fiscal que compreende, como desdobramento do princípio anterior, a sobre valência do contraditório.”*

No entanto, ao avaliar as informações fiscais trazidas aos autos sobre o resultado da diligência, verifica-se que, a autoridade colacionou diversas DCOMPs que teriam sido transmitidas pela recorrente como prova de utilização de parte do crédito dos meses anteriores, as quais não foram especificamente refutadas pela recorrente.

Diante disso, considerando que a empresa não exerceu seu direito de defesa por meio de esclarecimentos quanto às demais DCOMPs indicadas, prevalece a presunção de que as glosas foram justificadas. Portanto, não há nada a reparar neste item.

Nestes termos, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário de forma a reconhecer o crédito relativo aos seguintes itens: (i) NFs sobre aquisição de peças e ferramentas relativas à manutenção de máquinas e equipamentos; (ii) fretes de insumos entre estabelecimentos, dentre os quais não se enquadram os fretes alocados nas seguintes contas: “amostras para clientes”, “material promocional”, “malote/correio”, “carnes e derivados – almoço/janta” e “programa de valorização de funcionários”; e (iii) aquisição de bens vinculados ao ativo imobilizado, desde que a duplicidade não tenha sido individualmente indicada na planilha de glosas elaborada pela fiscalização.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias