



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13822.000055/2005-19

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 3301-001.052 – 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária

Data 30 de janeiro de 2019

Assunto RESSARCIMENTO DE PIS, REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE

Recorrente CLEALCO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem (i) intime a Recorrente para trazer aos autos, em 60 dias, prorrogáveis uma vez por igual período: a) Laudo técnico descritivo de todo o processo produtivo da empresa, para o produto AÇÚCAR, subscrito por profissional habilitado e com anotação de responsabilidade técnica do órgão regulador profissional, com a indicação individualizada dos insumos utilizados dentro de cada fase de produção, com a completa identificação dos mesmos e sua descrição funcional dentro do ciclo; b) Indicar as notas fiscais glosadas a que se referem os insumos; c) Apontar e descrever o uso de bens do ativo imobilizado no processo de produção que foram glosados, especificando-os; d) Apresente a segregação entre os fretes: 1- venda; 2- compra de insumos e 3-intercompany, indicando as respectivas notas fiscais que foram glosadas; e) Esclarecer se, para o período em análise, a cana de açúcar foi adquirida na integralidade de terceiros/pessoas jurídicas. ii) Indique os insumos e os bens do ativo permanente que são comuns à produção de açúcar e de álcool, detalhando-os. iii) Ato contínuo à juntada da documentação pelo contribuinte (itens i e ii), manifeste-se a autoridade fiscal, considerando o disposto no Parecer Normativo RFB nº 5/2018. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques D'Oliveira e Ari Vendramini, que votaram por converter o julgamento em diligência para a juntada aos autos dos documentos recebidos pela Fiscalização e devolvidos ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane

Angelotti Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente de Pedido de Ressarcimento de créditos apurados pela sistemática da não-cumulatividade, compensado com créditos tributários do próprio interessado através de PER/DCOMP, conforme dados abaixo:

- Crédito: PIS/Pasep não cumulativa
- Período de apuração: 2º trimestre de 2004.
- Valor pleiteado: R\$ 375.048,02

Efetuada a verificação fiscal junto ao interessado, foi lavrado Auto de Infração para formalização da glosa dos créditos, fls. 388, onde foram apuradas irregularidades na formação do crédito objeto do presente processo, a saber:

A) Bens utilizados como insumos.

Baseado no conceito de insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda, dado pelo art. 8º, § 4º c/c § 9º, da Instrução Normativa nº 404, de 2004 - 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 químicas ou físicas, em função de ação **diretamente** exercida sobre o produto em fabricação, desde que não esteja incluído no ativo imobilizado, o auditor-fiscal verificou a existência de registros de despesas não incluídos nesse conceito.,

A seguir, efetuou a análise referente aos grupos que compuseram a planilha de cálculo dos insumos.

A.1) Material Intermediário - Serviço de Manutenção.

Da análise da planilha correspondente e das notas fiscais nela relacionadas, verificou que parte dos gastos não se referem a aquisição de insumos, matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados ou aplicados diretamente no processo de fabricação do açúcar, referindo-se a manutenção de veículos, caminhões, ônibus, máquinas agrícolas e aquisição de pneus, assim como despesas diversas tais como despesas com alimentação, papelaria, conserto de eletrodoméstico, etc.

Ressalta que tais gastos não se dão no âmbito do processo produtivo, mas sim em etapas anteriores ou posteriores à produção. Ressalta, também, que considerou somente os gastos referentes a combustíveis e lubrificantes, para os quais há expressa autorização para a inclusão no conceito de insumos.

A.2) Material Intermediário - Serviço de Manutenção Industrial.

Que efetuou a glosa referente a gastos com bens não diretamente consumidos na fabricação de bens destinados à venda, tais como *gastos com construção civil*, serviços e peças para veículos, tratores, Máquinas e carretas agrícolas, pois não se caracterizam como insumos que dão direito à crédito da contribuição.

A.3) Fretes: Glosou as despesas com fretes referentes a transporte de pessoas, remessas de mercadorias a terceiros, frete cujos remetentes e/ou notas fiscais da mercadoria transportada não se referem a aquisição de insumos, nem integram custos.

A.4) Insumos (lenha) adquiridos de pessoas físicas. Glosou as despesas aquisição de insumos (lenha) pago a pessoa físicas, por não se enquadrarem no disposto no art. 3º, § 3º, da Lei nº 10.833, de 2003.

B) Base de cálculo do crédito a descontar referente ao Ativo Imobilizado

Cita a legislação regência e constatou que o interessado incluiu na base de cálculo dos créditos a despesas de depreciação referentes a bens que não foram utilizados exclusivamente no processo industrial, tais como: veículos utilizados em atividade administrativa, caminhões utilizados para transporte de insumos até a unidade produtiva, ou de produtos acabados para venda, tratores, carrocerias/reboques canavieiros e ainda, telefones, televisão, rádios, processador de alimentos, etc.

Como tais bens não são utilizados na produção de bens destinados à venda, mas sim em outras atividades ou em fases anteriores ou posteriores à produção, efetuou a glosa dos valores registrados indevidamente como créditos a descontar.

C) Crédito Presumido - atividades agroindustriais

Verificou a incorreção do cálculo dos valores do crédito presumido da agroindústria nos meses de maio e junho de 2004 e efetuou as correções de acordo com a lei.

D) Outros Créditos a descontar (item 22 do DACON)

Verificou que o interessado registrou créditos da Contribuição, referente a valor do frete pago a pessoas físicas, contrariando as disposições do inciso IX, do art. 3º c/c art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 2003.

Conclusão do Auto de infração

Com base nas verificações efetuadas, a fiscalização elaborou demonstrativo de cálculo para a apuração correta do crédito da contribuição do período de apuração referenciado a que o contribuinte tem direito, que montou ao valor de R\$ 304.763,08.

DESPACHO DECISÓRIO

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Araçatuba, através do Parecer Saort de fls. 404, reproduziu as informações do Auto de Infração propôs o deferimento do valor de R\$ 304.763,08, tomo direito creditório do interessado passível de compensação.

Através do Despacho Decisório (DD) de fls. 414, acatou-se as conclusões do Parecer Saort, deferindo em parte o pedido de resarcimento, reconhecendo ao interessado o direito creditório ao valor de R\$ 304.763,08 e homologando as compensações efetuadas até o limite do direito creditório reconhecido.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Ciente das conclusões do Despacho Decisório (DD), o interessado apresentou manifestação de inconformidade (MI), fls. 430, onde relata os fatos e faz as suas contrárias alegações onde, inicialmente faz longa exposição a respeito do direito ao crédito da PIS/Cofins, relatando o histórico da edição dos atos legais, faz considerações

sobre o conceito de não-cumulatividade, destacando a diferença entre esse conceito, para o PIS e Cofins, e o conceito aplicável ao ICMS e IPI, que não foi observada pela fiscalização.

Continua, dizendo que mantidas as restrições impostas pela fiscalização, as contribuições tornam-se cumulativas e as tomam inconstitucionais e ilegais, devendo ser observada a lei e os mandamentos constitucionais, em especial, a vontade do legislador, e que as Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, ao impor um rol taxativo de créditos a serem aproveitados (art. 3º) não se mostram adequadas e subsumidas ao comando constitucional contido no § 12, do art. 195, da CF, ficando evidenciada a inconstitucionalidade das limitações ao direito de créditos de PIS/Cofins, tal como colocada nas referidas leis.

Assim, na esteira do entendimento constitucional, é necessário o reconhecimento do direito de crédito em relação a todas as despesas necessárias à produção do resultado econômico e não sendo esse o entendimento a ser esposado, é certo que o procedimento fiscal é absurdo pois glosou mais de 85% dos créditos levantados, sendo que todos os insumos glosados são aplicados no processo produtivo do requerente, a saber:

Material Intermediário- Serviço de Manutenção.

Que o conceito de insumos, adotado pelo fisco, é totalmente distorcido, uma vez que é desconsiderado parte do processo industrial do requerente, qual seja, a produção do insumo cana-de-açúcar, onde tem-se o preparo do solo, o plantio da cana, os tratos culturais, o corte, e o transporte da cana para a fabricação dos produtos.

Que nesse processo são utilizados tratores, caminhões e máquinas para tais procedimentos e, assim, as peças para esses veículos são indispensáveis para o processo de produção.

Que as disposições da IN SRF nº 247, de 2002 está eivada de inconstitucionalidade, uma vez que subverte o estabelecido em lei e que, ao incluir os combustíveis e lubrificantes como insumos que dão direito a crédito, o objetivo do legislador foi estabelecer um rol exemplificativo de bens e serviços, e não taxativos, como quer o fisco.

Assim, é de se reconsiderar tal glosa, pois os bens expressamente impugnados são materiais intermediários inseridos e que se desgastam no decorrer do processo produtivo.

Material Intermediário - Serviço de Manutenção Industrial.

Alega o mesmo entendimento do item anterior, contestando, especificamente, as glosas dos serviços de concretagem; concreto refratário, serviços de perfurações, diluentes, filtro, pois são equipamentos e serviços utilizados no processo produtivo, além da lenha adquirida para a caldeira, e que, sem esses insumos o processo não decorre sem prejuízo para o requerente e que a falta dos mesmos inviabilizaria a continuidade empresarial.

Do direito ao crédito do frete.

Contesta a glosa referente a fretes pagos a pessoa jurídica quando atinentes a transporte de pessoal, de mercadorias para terceiros e aquisição de materiais. Alega que entre as glosas constam despesas de frete nas operações de venda, o que está expressamente previsto no inciso IX do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003.

Requer o afastamento das glosas, no tocante à notas de transporte e que originaram o crédito, em especial as de remessas de mercadorias cujo ônus foi suportado pela Defendente.

Dos encargos de depreciação dos ativos

Nesse caso, alega que a lei faz referência expressa aos bens do ativo imobilizado utilizados na **fabricação ou produção** dos bens e produtos destinados à venda, não estabelecendo a necessidade de contato direto e desgaste na composição do produto final, ou seja, os caminhões, tratores, reboques são inseridos no processo produtivo e, na comercialização, são necessários veículos, telefones, computadores e outros equipamentos para que o processo industrial seja completo.

Quanto a limitação de apropriação desse tipo de crédito para os bens adquiridos anteriormente a maio e outubro de 1994, o requerente entende que afronta o princípio da legalidade, pois o direito ao crédito foi previamente constituído com a entrada do bem no ativo, havendo direito adquirido desde tal evento e somente a apropriação do direito pré-constituído se dá mês a mês, conforme previsto na lei.

Crédito Presumido - atividades agroindustriais

Que os créditos presumidos da agroindústria foram informados corretamente no DACON, são decorrentes dos custos efetivamente incorridos e que não foram apontadas as irregularidades e, assim nada há a retificar.

Outros Créditos (Fretes pagos a Pessoas Físicas)

Alega que a Defendente está enquadrada nas hipóteses autorizadas de crédito presumido das contribuições, os quais devem abranger também as operações de frete, eis que compõe o rol de insumos utilizados no processo produtivo.

Do pedido

Requer o recebimento da manifestação de inconformidade e que a mesma seja julgada procedente, protestando pela produção de todos os meios de prova, em especial pela designação de perícia técnica para definição do processo produtivo da Defendente.

A 5ª Turma da DRJ/RPO, no Acórdão nº 14-36.177, manteve as glosas dos créditos, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

*MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. JUNTADA POSTERIOR
DE PROVAS E PEDIDO DE PERÍCIA.*

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considera-se não, formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV, do art. 57, do Decreto nº 7.574, de 2011.

ASSUNTO; NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA. Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

AARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Para efeitos de apuração dos créditos do Cofins não-cumulativo, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados venda apenas 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.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO.

Apenas os bens integrantes do Ativo Imobilizado, adquiridos posteriormente a 01/05/2004 e diretamente ligados ao processo produtivo da empresa podem gerar despesas de depreciação que dão direito ao creditamento na apuração do PIS e da Cofins.

CRÉDITOS A DESCONTAR.. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. FRETES E INSUMOS PAGOS A PESSOA FÍSICA.

Somente custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, dão direito ao crédito, por expressa previsão legal - art. 3º, §, 3º, da Lei nº 10.833, de 2003.

Em Recurso Voluntário, a empresa reitera os argumentos da sua manifestação de inconformidade, para pleitear o reconhecimento dos créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, a análise fiscal efetuada voltou-se à verificação dos créditos de PIS/COFINS informados pelo contribuinte no DACON, que foram objeto de pedidos de resarcimento/compensação.

A fiscalização utilizou os livros fiscais/contábeis e demais documentos, bem como as informações e esclarecimentos prestados pelo contribuinte.

As glosas são analisadas a seguir.

Bens utilizados como insumos

A fiscalização aplicou o conceito de insumo das Instruções Normativas nº 247 e 404 para demarcar o que poderia ser objeto de tomada de crédito pelo contribuinte.

a) Material Intermediário - Serviço de Manutenção

Informa a fiscalização que, da análise da Planilha 01 (Mat. Intermediário - Serv. Manutenção) e das notas fiscais nela relacionadas, constatou-se que os gastos não se referiam a aquisição dos insumos matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados ou aplicados diretamente no processo de fabricação do açúcar.

Dentre eles, a fiscalização apontou diversos gastos destinados à manutenção de veículos, caminhões, ônibus, máquinas agrícolas, aquisição de pneus, etc. e, portanto, relacionados ao transporte de matéria-prima, de pessoal e/ou outros produtos. Há ainda, outros gastos gerais que não foram consumidos diretamente na produção. Sustentou a fiscalização que tais gastos não atendem ao critério para caracterização como insumos, já que eles não ocorreram ao longo da linha de produção, no âmbito da fabricação do açúcar, mas sim em etapas anteriores ou posteriores à produção.

A Recorrente, por sua vez, aduz que as suas atividades vão do plantio de cana-de-açúcar, passando pela fabricação de açúcar e álcool, até a comercialização de tais produtos, e que as glosas levadas a efeito pela fiscalização se mostraram insubstinentes, já que não foram considerados os insumos efetivamente utilizados no processo produtivo como um todo.

Descreve seu processo produtivo de forma sucinta:

Em apertada síntese o processo produtivo da Recorrente se inicia no preparo de solo para plantio da cana, efetivação do plantio desta, tratos culturais, corte da cana, carregamento, transporte, moagem, fabricação de açúcar e álcool e, por fim, comercialização dos produtos.

Durante todo esse processo produtivo são consumidos inúmeros insumos dentre os quais aqueles glosados indevidamente pela fiscalização, senão vejamos, por amostragem, que pneus, câmaras de ar, peças para trator, peças para caminhões, peças para máquinas agrícolas são utilizados em tratores, caminhões e máquinas que plantam, colhem e transportam a cana até a moenda industrial fazendo parte do processo de produção.

Ante o exposto, de se notar que a fiscalização desconsidera parte do processo industrial da Recorrente que se inicia na produção da cana a ser manufaturada, a qual demanda grande quantidade de insumos e equipamentos para sua produção, corte, carregamento, transporte e outros.

a.2) Material Intermediário - Serviço de Manutenção Industrial

A fiscalização afirmou que a Planilha 02 (Mat. Interm. - Serv. Manutenção Industrial), em geral, refere-se a produtos e serviços consumidos no processo produtivo industrial, tais como partes e peças de máquinas, serviços de reparo em maquinário etc.

No entanto, dentre eles, a fiscalização encontrou alguns gastos com bens que não foram diretamente consumidos na fabricação dos bens destinados à venda e que, portanto, não se enquadram no conceito de insumos. Para tanto, cita os gastos com construção civil, com serviços e peças para veículos, tratores, máquinas e carretas agrícolas, como exemplo, aluguel de pá carregadeira, motoniveladora e caminhão basculante.

A Recorrente sustenta que os créditos glosados pela fiscalização no processo industrial são indispensáveis para que ocorra a produção contínua e para evitar o sucateamento do parque industrial.

Prossegue:

No decorrer do processo produtivo são consumidos inúmeros insumos dentre os quais aqueles glosados indevidamente pela fiscalização, tais como, serviços de concretagem, concreto refratário, serviços de perfurações, diluentes, filtros, todos são equipamentos e serviços utilizados no processo produtivo, de modo que, sem estes insumos o processo não decorre sem prejuízos para a Recorrente.

Nesse tópico se inclui ainda a glosa sobre a lenha adquirida para a caldeira, a qual foi efetivamente inserida no processo industrial de geração de energia para todo o parque fabril da Recorrente.

a.3) Frete

O frete para a entrega de insumos compõe a base de cálculo dos créditos a serem descontados, quando correrem por conta do adquirente e desde que pagos a pessoa jurídica, por integrarem os custos, conforme disposto no artigo 3º, § 3º da Lei 10.833/03.

Com base nas informações constantes das planilhas e relatórios com a descrição dos gastos, apresentadas pelo contribuinte em meio magnético, a fiscalização elaborou a Planilha 03 (Frete). Então considerou como passíveis de creditamento apenas os fretes que ocorreram para transporte de insumos.

Por conseguinte, glosou os fretes relacionados ao transporte de pessoal, à remessa de mercadorias pela Clealco Açúcar e Álcool para destinatários diversos, a frete pagos a pessoas físicas e a fretes cujos remetentes e/ou cujas notas fiscais da mercadoria transportada não se referem à aquisição de insumos, nem integram custos.

Neste ponto, a Recorrente aduz que, dentre as glosas levadas a efeito pela fiscalização, constam fretes nas operações de venda das mercadorias, o que está expressamente previsto no inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003.

a.4) Lenha - Caldeira

Com base nas informações constantes das planilhas e relatórios com a descrição dos gastos apresentados pelo contribuinte em meio magnético, a fiscalização

elaborou a Planilha 04 (Lenha Caldeira). Ficou consignado que a empresa adquiriu lenha de Francisco Garcia Filho, pessoa física. Tal aquisição não geraria direito ao crédito do PIS, conforme o disposto no art. 3º, §3º, I, da Lei nº 10.637/02.

Base de cálculo dos créditos a descontar relativos a bens do ativo imobilizado

Nos termos da Lei nº 10.833/03, art. 3º, VI c/c art. 15, geravam direito a créditos de PIS, nos meses de fevereiro a julho de 2004, a depreciação de bens que, além de estarem incorporados ao ativo imobilizado, fossem utilizados exclusivamente na produção de bens destinados à venda.

O contribuinte apresentou demonstrativo com o detalhamento da depreciação referente aos grupos Veículos e Máquinas e Equipamentos. Com base nisso, a fiscalização identificou bens que não teriam sido utilizados exclusivamente na produção dos bens destinados à venda.

Dentre eles, no grupo de veículos, há os utilizados em atividades administrativas e os caminhões, utilizados para transporte de insumos até a unidade produtiva ou de produtos acabados para venda. No grupo das máquinas e equipamentos, constam tratores, carrocerias/reboques, canavieiros (lavoura/transporte de cana) e ainda, telefones, televisores, rádios, processadores de alimentos etc.

Concluiu a fiscalização que tais bens são utilizados em outras atividades também ou em fases anteriores ou posteriores à produção.

Por sua vez, a Recorrente reitera que não se pode limitar o processo produtivo ao parque industrial, pois é pessoa jurídica AGROINDUSTRIAL, ou seja, seu processo produtivo se inicia na lavoura:

A lei, nesse caso, adota entendimento de que os equipamentos utilizados na produção, ora, o caminhão, os reboques canavieiros, os tratores, são efetivamente inseridos no processo produtivo da parte rural da pessoa jurídica, levando a cana até a usina, onde começa o processo industrial da mesma.

Já no processo industrial e de comercialização são necessários veículos, telefones, computadores e outros equipamentos para que o processo industrial seja completo, portanto, não há sustentabilidade jurídica ou fática ao posicionamento fiscal, vez que diametralmente oposto aos mandamentos aplicáveis ao caso.

Crédito Presumido - Atividades Agroindustriais

Conforme art. 3º, parágrafo 11, da Lei nº 10.637/02, no mês de abril de 2004, a alíquota para determinação do crédito presumido decorrente de aquisições efetuadas de pessoas físicas é correspondente a 70% da alíquota de PIS não cumulativo. Já nos meses de maio e junho de 2004, tal alíquota é correspondente a 80% da alíquota da contribuição, de acordo com o art. 21 da Lei nº 10.865/04.

Apontou a fiscalização que somente no mês de abril o valor do crédito presumido foi corretamente informado no DACON. Dessa forma, os valores referentes a maio e junho foram corrigidos.

Em contrapartida, a Recorrente não tece considerações aptas a afastar a credibilidade do cálculo retificado pela autoridade fiscal.

Outros créditos a descontar

Neste tópico, a fiscalização indica que nos arquivos magnéticos denominados Outros Créditos, apresentados pelo contribuinte, os valores da linha 22 do DACON são referentes a créditos da Cofins apurados sobre o valor do frete pago a pessoas físicas.

Dessa forma, tal despesa não geraria direito a crédito das contribuições, pois, conforme Lei nº 10.833/03, art. 3º, c/c art. 15, inciso II; apenas o frete pago a pessoas jurídicas enseja tal direito.

Defende a empresa que frete utilizado na operação de venda do produto pode ser objeto de crédito para fins de compensação, mesmo que prestado por pessoa física.

Controvérsia em relação ao conceito de insumo e delimitação do processo produtivo da empresa

Um dos pontos controvertidos nestes autos é o conceito de insumo para fins de creditamento no âmbito do regime de apuração não-cumulativa das contribuições do PIS.

A Recorrente pleiteia os créditos de gastos que entende como essenciais para sua atividade.

O conceito de insumo que norteou a autuação é o restrito, no sentido de que são somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

Assim, na definição de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pelas citadas Instruções Normativas da Receita Federal, 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; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação de produtos.

Ressalte-se que a DRJ seguiu a mesma linha da auditoria dos créditos.

Esta 1ª Turma de Julgamento adota a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Em razão disso, deve haver a análise individual da natureza da atividade da pessoa jurídica que busca o creditamento segundo o regime da não-cumulatividade, para se aferir o que é insumo.

Ademais, sobreveio o julgamento do REsp 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, no qual o STJ fixou as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF nº 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 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 (julg. 22/02/2018, DJ 24/04/2018).

Em virtude do julgamento desse recurso especial, a RFB editou o Parecer Normativo nº 5, de 17 de dezembro de 2018 (DOU 18/12/2018), que prescreveu:

Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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”.

A atividade desenvolvida pela Recorrente é o plantio de cana-de-açúcar e sua industrialização para produção de açúcar e álcool, de modo que suas atividades se estendem

desde a lavoura até a comercialização de seus produtos, o que, em tese, pode envolver que as despesas incorridas e ora pleiteadas sejam de fato insumos.

Logo, é imperiosa, portanto, a comprovação da efetiva associação dessas despesas com o processo produtivo da Recorrente.

É sabido que em processos de compensação, o ônus da prova da liquidez e certeza dos créditos é do contribuinte. Todavia, consta nos autos que a empresa apresentou todos os documentos referentes a sua tomada de crédito, que foram utilizados para a elaboração da planilha de glosas construída pela fiscalização.

Indubitavelmente, o contexto nos anos calendários de 2004 a 2007 difere totalmente do contexto atual, pós julgamento do Recurso Especial e edição do Parecer Normativo da RFB.

Isso tudo justifica a conversão do julgamento em diligência, para verificação do processo produtivo da empresa em cotejo com as despesas glosadas, para aferir a essencialidade e relevância das mesmas à atividade da empresa.

CONCLUSÃO

Pelo exposto acima, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem: (i) intime a Recorrente para trazer aos autos, em 60 dias, prorrogáveis por igual período:

- a) Laudo técnico descritivo de todo o processo produtivo da empresa, para o produto AÇÚCAR, subscrito por profissional habilitado e com anotação de responsabilidade técnica do órgão regulador profissional, com a indicação individualizada dos insumos utilizados dentro de cada fase de produção, com a completa identificação dos mesmos e sua descrição funcional dentro do ciclo;
 - b) Indicar as notas fiscais glosadas a que se referem os insumos;
 - c) Apontar e descrever o uso de bens do ativo imobilizado no processo de produção que foram glosados, especificando-os;
 - d) Apresente a segregação entre os fretes: 1- venda; 2- compra de insumos e 3-intercompany, indicando as respectivas notas fiscais que foram glosadas;
 - e) Esclarecer se, para o período em análise, a cana de açúcar foi adquirida na integralidade de terceiros/pessoas jurídicas.
- ii) Indique os insumos e os bens do ativo permanente que são comuns à produção de açúcar e de álcool, detalhando-os.
 - iii) Ato contínuo à juntada da documentação pelo contribuinte (itens i e ii), manifeste-se a autoridade fiscal, considerando o disposto no Parecer Normativo RFB nº 5/2018.

Após, deverão os autos serem devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora