



Processo nº 13983.000272/2004-77

Recurso Voluntário

Resolução nº 3201-002.594 – 3^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma
Ordinária

Sessão de 18 de fevereiro de 2020

Assunto DILIGÊNCIA

Recorrente SADIA S.A.

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência, para que a unidade preparadora: a) Aprecie o laudo técnico que discorre sobre o processo produtivo da Recorrente anexado aos autos com a reanálise do direito ao crédito sobre a aquisição de insumos pela Recorrente em conformidade com o recurso repetitivo (vinculante) no REsp nº 1.221.170; da nota SEI 63/18 publicada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional; e do Parecer Normativo Cosit 5/18, da RFB, apresentando Relatório conclusivo; b) Intime-se a Recorrente, para que, no prazo de 30 (trinta) dias, renovável uma vez por igual período comprove a vinculação das aquisições com as mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, supostamente produzidas pelo interessado, assim como a destinação de tais mercadorias à alimentação humana ou animal; c) No mesmo prazo, deverá a Recorrente apresentar de memória de cálculo, acompanhada da documentação contábil-fiscal comprobatória, inclusive da escrita fiscal, se for o caso, demonstrando a apuração do crédito presumido da agroindústria em relação às aquisições junto a pessoas físicas; d) Deve a Fiscalização elaborar Relatório Fiscal conclusivo sobre as matérias postas em diligência e, posteriormente, conceder ao contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar acerca do resultado da diligência.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se de pedido de resarcimento de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, referente ao segundo trimestre de 2004, decorrentes das operações com o mercado externo do interessado anteriormente identificado, apurados sob o regime da não-cumulatividade da mencionada Contribuição, no valor de R\$ 37.712.929,76, a ser compensado, conforme declaração de compensação (Dcomp) às fls. 02, 06, 08/09, 11, 14, 16/17, 19, 21, 29, 31, 33, 35, 38/39, 41, 43, 45, 47, 49, 51, 53, 55, 57, 59, 61, 65, 67, 69, 71, 73, 75, 77, 79, 81 e 83, com débitos de diversos tributos e contribuições federais.

Após a análise do direito creditório do interessado pela autoridade administrativa local (DRF/Joaçaba/SC), foi exarado o Despacho Decisório n.º 249/2005 (fls. 608/650), que concluiu pelo reconhecimento apenas parcial do crédito postulado, no valor de R\$ 26.629.847,95, sob os seguintes fundamentos:

- após efetuadas verificações, por amostragem, constatou-se que as receitas de exportação e operacional, informadas no Livro Registro de Saída de Mercadorias, e constantes dos arquivos magnéticos enviados pela empresa em resposta a intimações contra ela formuladas, coincidem com os valores informados nos demonstrativos e planilhas de cálculo; também em relação à aquisição de mercadorias, matérias-prima, insumos e custos, despesas e os encargos vinculados às receitas retromencionadas que geram direito a crédito, encontram-se as citadas aquisições escrituradas no Livro Registro de Entrada de Mercadorias e nos livros contábeis (Razão), constantes dos arquivos magnéticos encaminhados pelo interessado;
- entretanto, nas amostragens examinadas, foram detectadas algumas divergências de valores, discriminadas a seguir:

I - Bens Utilizados como Insumos/Comprovação - há divergências entre os valores informados nas linhas 2, 3, 4, 7 e 13 da Ficha 06 do Dacon (v. fls. 208/214) e os valores comprovados pelos arquivos magnéticos enviados pela empresa em resposta a intimações (fls. 23/24) contra ela formuladas, contemplando a relação de notas fiscais de aquisição, utilizadas no cálculo do crédito da COFINS não-cumulativa no trimestre (que se referem às aquisições de materiais e de serviços de pessoas jurídicas, de pessoas físicas, de cooperativas, e os gastos com fretes de materiais pagos a pessoas físicas, pessoas jurídicas e cooperativas), e cujos montantes encontram-se sintetizados no "Resumo" de fls. 203/204, divergências essas, respectivamente, nos valores de R\$31.765.172,49, R\$ 69.973.969,13 e R\$ 23.049.565,77, para os meses de abril, maio e junho de 2004;

II - Despesas Financeiras - relativamente aos créditos da COFINS não-cumulativa, apropriados sobre "despesas financeiras", a análise dos registros do livro Razão às contas "3670201-Desp.Financeiras-Contratos de Financiamentos", e "3670210-Desp. FinanceirasIOEComissões s/Financiamentos", evidenciou a apropriação de valores que não se caracterizam como receitas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, conceituadas no art. 374 do RIR/99 (Decreto n.º 3.000/99), a exemplo de: reembolso de pagamento a Ofício de Notas; despesas com repasse de custo — IOF de cartão de crédito corporativo, etc, sendo, portanto, passíveis de glosa os valores de R\$ 2.680,00 e R\$ 2.227,03, respectivamente, para os meses de abril e junho de 2004;

III - Pagamentos Efetuados a Pessoas Jurídicas e a Cooperativas a Título de Material que não se caracteriza como Insumo Utilizado nos Produtos - examinando-se os arquivos magnéticos, constatou-se que o interessado apropriou como insumo, sob o título "Aquisições de Materiais/Pessoa Jurídica" e "Aquisições de Materiais/Cooperativa", desembolsos que não se caracterizam como insumos utilizados nos produtos, tais como: doações à Apae, Prefeituras, Associações, etc; pagamentos

relativos a despesas gerais ou de consumo (livraria, gastos com informática, etc.); gastos efetuados com assistência médica de funcionários e/ou diretores, decorrentes de convênio com a Unimed; pagamentos à própria contribuinte (Sadia); importações efetuadas (Sadia Chile S/A), os quais não são passíveis de crédito, por não se constituírem em "insumos" aplicados às mercadorias produzidas, mas simples despesa administrativa, ou por se constituírem em material/mão-de-obra da própria contribuinte (os valores glosados são de, respectivamente, R\$ 211.798,12, R\$ 596.941,15, e R\$ 143.901,56, para os meses de abril, maio e junho de 2004);

IV - Pagamentos Efetuados a Pessoas Jurídicas a Título de Material que não se caracteriza como Insumo Utilizado nos Produtos - ainda da análise dos arquivos magnéticos, devem ser glosadas as aquisições de materiais, conforme notas fiscais emitidas por algumas pessoas jurídicas que não foram localizadas no sistema de registro da SRF, não possuindo CNPJ; ou que, embora tenha sido localizado o registro da pessoa jurídica (CNPJ válido), tais pessoas jurídicas não apresentaram movimento (declaração de inativa); ou que se encontram extintas por encerramento — liquidação voluntária (CNPJ cancelado); ou que não se constituem em estabelecimento comercial, a exemplo de condomínio, entidades associativas, etc (v. documentos de fls. 277/330), reputando-se como inidôneo, portanto, o documentário fiscal emitido, não dando suporte ao crédito das matérias-primas, dada a inexistência fática do suposto fornecedor; de se notar, ainda, que o referido documentário aponta para número muito baixo, pondo-os sob suspeição (os valores glosados correspondem a R\$ 3.189.598,55, R\$ 5.559.433,10, e R\$ 2.161.239,68, respectivamente, para os meses de abril, maio e junho de 2004);

V — Despesas com Energia Elétrica — confrontando-se os valores 411 registrados no Dacon, Ficha 06, Linha 03, relativa a despesas com energia elétrica, verifica-se a ocorrência de cômputo de valor superior ao efetivamente comprovado e registrado nos relatórios eletrônicos encaminhados (a partir dos valores registrados no Livro Registro de Entrada de Mercadorias para os CFOP 1252/1253/2252), correspondendo o valor glosado a R\$ 1.153.495,85, igualmente para os meses de abril, maio e junho de 2004;

VI - Despesas que não se constituem em Insumo — do total informado na linha "Aquisições de Serviços — Pessoas Jurídicas" no "Resumo" de fl. 04 (R\$ 33.154.094,41, R\$ 28.198.044,36 e R\$ 27.810.492,20, respectivamente, para os meses de abril, maio junho de 2004), devem ainda ser glosados, respectivamente, os valores que se referem a:

despesas médicas (Anexo 1); despesas de assessoria, planejamento e consultoria (Anexo 2); despesas com segurança, vigilância e limpeza (Anexo 3); despesas com telecomunicações (Anexo 4); despesas ativáveis em construções (Anexo 5); despesas de viagem e locomoção (Anexo 6); despesas de conservação e manutenção 111, (Anexo 7) e despesas diversas (Anexo 8), tais como com encadernações, locação de veículos, serviços de limpeza de veículo/reparo de pneus, serviço de guincho, chapeação e pintura de veículo, serviços de locação de rádio, serviços de sinalização, tinta automotiva, restaurantes, refeições, lanches, panificadora, casas de carne, de peixes, com supermercados, bebidas, suprimentos de informática, confecção de chaves e fotografias e imagens, brindes e mudanças, joalheria, decoração e lojas de vestuário, sindicatos (Anexos 1 a 8, fls. 331/607), uma vez que somente podem ser considerados como insumos os bens ou serviços intrinsecamente vinculados à produção dos serviços ou à fabricação dos bens, ou seja, quando aplicados ou consumidos diretamente na produção dos bens ou na produção dos serviços, sendo que, nos casos de desembolsos com gastos em construções que devem ser ativados, representados por projetos e mão-de-obra na construção de instalações, ampliações ou reformas, efetuados a construtoras e empreiteiras, e de "despesas com manutenção de máquinas e equipamentos", dos quais resultem aumento de vida útil superior a um ano, como tais gastos contribuem para mais do que um exercício, devem os mesmos, segundo a técnica contábil, serem ativados para futura depreciação (os valores glosados correspondem a R\$ 3.329.495,96, R\$ 3.060.615,38, e R\$ 2.707.447,54, respectivamente, para os meses de abril, maio e junho de 2004);

VII - Crédito Presumido/Agroindústria - o contribuinte informou, quando efetuada a intimação n.º 12.435 (no processo fiscal n.º 13983.000101/200448, que se refere a créditos do PIS não-cumulativo referente ao primeiro trimestre de 2003), que os valores constantes dos seus registros eletrônicos correspondentes a "Aquisições de Materiais—Pessoa Física" compõem o "Crédito Presumido/Agroindústria", sendo que, na planilha ("Resumo") de fls. 203/204, as aquisições de bens e serviços de pessoas físicas (informadas nas linhas "Aquisições de Materiais — Pessoa Física" e "Aquisições Serviços — Pessoa Física", v. fls. 203/204) somadas para o mês de abril de 2004, e após a aplicação da alíquota de 6,08%, para fins de determinação do "Crédito Presumido/Agroindústria", de que trata o art. 3º, §§ 5º e 6º, da Lei n.º 10.833/2003, perfazem um valor ligeiramente inferior, devendo ser objeto de glossa, portanto, o valor de R\$ 180,27 do referido crédito presumido para o mês de abril de 2004; além disso, analisando-se os registros constantes do arquivo magnético "Aquisição Material/Pessoa Física", constatou-se que foram computados valores desembolsados a entidade de ensino, não se tratando, portanto, de pagamento de bens e serviços a pessoa física, contrariando, assim, o disposto no § 5º do art. 3º, da Lei n.º 10.833/2003, sendo passível de glossa o valor de R\$ 33.171,14;

Considerando-se as glossas acima descritas, a autoridade administrativa local promoveu, então, nova apuração dos créditos da COFINS não-cumulativa supostamente existentes em favor do interessado, utilizando-se, em relação às aquisições, custos e despesas vinculados às operações de exportação, que dão origem aos créditos passíveis de resarcimento/compensação, o percentual das receitas de exportação em relação à receita bruta total da empresa, e, portanto, do método do rateio proporcional (cf. art. 3º, parágrafo único, da IN SRF n.º 387/2004) eleito pelo interessado (conforme resposta da empresa à fl. 84), após o quê concluiu-se pelo reconhecimento apenas parcial do crédito postulado, no valor de R\$ 26.629.847,95.

Cientificado da decisão, em 29/07/2005 (v. fl. 650), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 19/08/2005 (fls. 652/657), e documentos anexos de fls. 658/681 (procuração, fl. 658; atas e estatuto social, fls. 659/661; planilha e Darf, fls. 662/663; planilha, fls. 664/665; cartão do CNPJ e comprovantes de inscrição e de situação cadastral de diversos fornecedores, fls. 666/681), alegando, em síntese, que:

- a) a empresa concorda parcialmente com a glossa implementada, sendo que, nos termos da planilha em anexo (fl. 662), reconhece que procede a glossa no valor total de R\$ 986.084,44, tanto que apresenta o comprovante de recolhimento do citado valor, com os acréscimos legais devidos (cf. Darf de fl. 663), e, portanto, tudo o que era incontroverso foi
- b) já no que se refere à glossa de bens utilizados como insumos (item I do despacho decisório), o fisco não considerou, conforme planilha à fl. 662, o somatório das despesas financeiras a que correspondem os valores glosados (de R\$ 31.765.172,49, R\$ 69.973.969,13 e R\$ 23.049.565,77, 1 respectivamente, para os meses de abril, maio e junho de 2004), despesas financeiras essas que devem compor (cf. linha 13 do Dacon já entregue) a apuração dos créditos a serem compensados pela empresa, de acordo com o art. 3º, V, da Lei n.º 10.833, de 29/12/2003;
- c) quanto às demais despesas financeiras, com serviços e outros gastos (a que se referem os itens II, III, VI, e a glossa no valor de R\$ 33.171,14 do item VII do despacho decisório), o impugnante acata a glossa confirmada pela autoridade julgadora, eis que a interpretação legal quanto à questão esteve sujeita a modificações em matérias de consultas, razão pela qual informa, desde já, que o valor será recolhido, conforme acima noticiado;
- d) os créditos relativos às pessoas citadas como "cancelados", "liquidados", "SIMPLES" e "inativo" (cf. item IV do despacho decisório) devem ser utilizados pela empresa à mesma razão de 80% (oitenta por cento), tendo em vista o "Crédito Presumido/Agroindústria" a que alude o art. 3º, §§ 5º, e 6º, I, da Lei n.º 10.833/2003, e, também em relação às pessoas jurídicas consideradas "inexistentes" ou "inativas", como o recorrente comprova a situação regular das mesmas perante o fisco federal (cf.

comprovantes de inscrição e de situação cadastral de diversos fornecedores, fls. 666/681), há direito a crédito à razão máxima de 100% (cem por cento);

e) quanto à glosa de créditos advindos de contas de energia elétrica, a diferença apurada refere-se à utilização (pela empresa) das despesas de todas as filiais (cf. art. 3º, III, da Lei n.º 10.833/2003), enquanto o fisco, considerou apenas as unidades produtivas no seu cálculo (o que se observa na consideração apenas dos CFOP's 1252, 1253 e 2252), restando considerar as demais unidades comerciais, conforme demonstrado através do Livro Fiscal anexado (fls. 664/665);

f) face ao exposto, levando em consideração a parte recolhida (guia Darf à fl. 663) e a parte restante integralmente impugnada, requer o impugnante a reforma do despacho decisório, deferindo-se a restituição dos créditos' da COFINS não-cumulativa, após o afastamento das glosas contestadas e a homologação da compensação implementada.

À fl. 691, tendo em vista o contido na Portaria RFB nº 535, de 28/03/2008, que transferiu a competência para julgamento dos processos nela relacionados, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS/SC) para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJO-II), o presente processo foi encaminhado a esta DRJ/RJO-II para julgamento”

A decisão recorrida indeferiu a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TIRIBUTÁRIO

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

COFINS. BASE DE CÁLCULO DE CRÉDITOS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Quando não devidamente comprovadas, as despesas com a aquisição de bens, supostamente utilizados como insumos no processo produtivo da empresa, não ensejam a apuração de créditos da COFINS, segundo o regime não-cumulativo da contribuição.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA.

É cabível a glosa do valor apropriado a título do crédito presumido, apurado pelas pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal, superior àquele que decorre das aquisições efetivamente comprovadas pela empresa.

ENERGIA ELÉTRICA.

Não prescinde de comprovação por documentos hábeis e idôneos a identificação dos valores da energia elétrica adquirida pelos estabelecimentos da pessoa jurídica, para fins de apropriação de créditos da COFINS segundo o regime da não-cumulatividade.

COFINS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não impugnada a matéria não contestada expressamente pelo contribuinte.

Solicitação Indeferida”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(i) ausência de irregularidade apontada pelo Fisco relacionada ao tópico I) Bens utilizados como insumos – Despesas Financeiras, pois em que pese a ter informado valor superior do crédito na DACON, a mesma utilizou-se tão somente de valor que efetivamente restou apurado do crédito, não encontrando guarida o procedimento do Fisco no • sentido de glosar eventual diferença;

(ii) as glosas apontadas são improcedentes e ao mesmo tempo inexistentes, pela razão de que não considerou como base para apuração dos créditos as aquisições de serviços (pessoa física e jurídica), conforme demonstrado através de planilhas;

(iii) as glosas dos valores de R\$ 2.680,00 e R\$ 2.227,03 para os meses de abril e junho de 2004, respectivamente, referente a despesas financeiras com contratos de financiamentos e despesas financeiras com **IOF** de comissões sobre financiamentos devem ser desconsideradas, hajas vista que estas despesas expressamente são previstas na lei nº 10.833/2004 como geradoras de créditos da .COF!NS;

(iv) no que se refere à glosa de R\$ 31.765.172,49, R\$ 69.973.969,13 e R\$ 23.049.565,77, respectivamente para os meses de abril, maio e junho de 2004, tratam-se de despesas financeiras, conforme discriminado na planilha de fls. (362, e informado na linha 13 da Dacon (fls, 212), indevidamente desconsiderados pela autoridade fiscal;

(v) com relação a aquisição de –bens de pessoas jurídicas que encontravam-se com o CNPJ baixado, inativo, cancelado ou inexistente, o creditamento da "COFINS não-cumulativo" deve ser mantido em homenagem ao princípio da boa-fé, vez que a adquiriu bens e serviços de pessoas jurídicas que emitiram, inclusive, nota fiscal para albergar a operação de circulação de mercadorias;

(vi) adotou todas as medidas que dispunha para verificar a idoneidade e regularidade das pessoas jurídicas com a qual negociava (a título de exemplo verifique-se o cadastro CNPJ regular juntados às fls. 668, 674, 675, 676, 677, 678, 679, 680 e 683) o que comprova a sua total boa-fé e a exime de qualquer culpa e/ou responsabilidade no que pertine à eventual irregularidade da empresas e/ou documentos expedidos por elas, não devendo ter glosado qualquer crédito de COFINS gerados das operações efetivamente realizadas, uma vez que decorrentes de operações tidas como corretas e pautadas na boa-fé;

(vii) não tem influência, para o pleno exercício desse direito creditório, irregularidades praticadas pelo emissor do documento fiscal, se com estas não foi conivente o destinatário da mercadoria que ingressou em seu estabelecimento, guarnevida por nota fiscal supostamente inidônea;

(viii) não podem ter eficácia contra terceiros de boa-fé atos jurídicos, como os atinentes à emissão de documentos fiscais, em cuja consecução esses terceiros, por serem pessoas estranhas a tais atos, não têm como intervir;

(ix) não prospera a glosa com relação as notas fiscais onde constaria o CPF do emitente, e não seu CNPJ, o que evidenciaria que não se cuidam de pessoas jurídicas,, desta forma. não estaria preenchido o comando do art. 3º, § 3º, incisos I e II, da Lei 10.833/2003;

(x) o simples fato, portanto, das notas fiscais emitidas por produtores mencionar o ,seu CPF não significa dizer que não tratam-se de pessoas jurídicas, pois estas se constituem apenas com o seu registro na Junta Comercial;

(xi) não encontra guarida no ordenamento jurídico o raciocínio propalado no acórdão no sentido de desconsiderar corno aquisições de pessoas jurídicas os bens ou serviços de produtores, unicamente porque nas NF's estava mencionado o CPF e não o CNPJ;

(xii) todos os produtores possuíam inscrição estadual, sendo mais urna razão para considerar os produtos adquiridos de pessoas jurídicas;

(xiii) mesmo que as aquisições sejam consideradas de pessoas físicas, não há glosa a ser reconhecida;

(xiv) nada obstante o produtor pessoa física não seja contribuinte de PIS/COFINS, não é possível negar que em vários insumos que aplica para vender sua produção vegetal ou animal recai a tributação, como defensivos agrícolas, adubos, sementes e máquinas para agricultores, e vacinas, rações e outros utensílios para os criadores de animais. Por mais que não haja uma repercussão direta na venda do produtor rural pessoa física para uma pessoa jurídica, na composição de seu preço embute-se o "custo" de sua produção, essa sim, sujeita ao pagamento de PIS/COFINS. Caso não reconhecido o crédito, estará configurada a ofensa à não-cumulatividade do PIS/COFINS;

(xv) se a autoridade entendeu por enquadrar os produtos adquiridos de pessoas jurídicas que estavam com seu CNPJ inativo, cancelado, baixado ou simplesmente inexistente como aquisições de pessoas físicas, também deveria ter reconhecido o crédito presumido previsto no art. 3º, §§ 5º e 6º, I, da Lei n.º 10.833/2004;

(xvi) é incontestável o direito ao crédito presumido nos moldes preconizados pela legislação nos casos em que a autoridade fiscal reclassificou as aquisições de pessoas jurídicas baixadas, canceladas, inativas e inexistentes à aquisição de pessoas físicas;

(xvii) é público e notório que a dedica-se a industrialização, comércio, importação e exportação de produtos alimentícios em geral, com ênfase na industrialização e comercialização de carne de aves, suínos e bovinos, margarinas, óleos, pizzas e demais produtos alimentícios, fazendo jus, desta maneira, ao crédito da COFINS previsto na legislação de regência;

(xviii) no que tange aos R\$ 33.171,14 pagos a Escola Agrotécnica de Uberlândia/MG glosados por não se referir a dispêndio com pessoa física e, destarte, não gerar "Crédito Presumido/Agroindústria", em verdade, por se tratar de despesa com pagamentos a pessoa jurídica na aquisição de insumos, deve ser deferido o crédito de integral da COFINS, nos termos do artigo 3º, § 3º, I, da Lei n.º 10.833/2004;

(xix) em relação a glosa das despesas com energia elétrica, faz jus ao crédito pois a planilha apresentada é documento válido para atestar o seu direito;

(xx) as despesas incorridas com insumos (bens e serviços) são essenciais à sua atividade produtiva e o conceito de insumo para fins de PIS e COFINS não pode ser o mesmo do IPI;

(xxi) reconhecendo-se a acepção ampla do termo insumos dentro da legislação do PIS e da COFINS pela sua direta relação com o faturamento, deve-se então admitir que todos os custos de produção e despesas operacionais incorridos pelo contribuinte com a fabricação de produtos destinados à venda são "insumos";

(xxii) a interpretação restritiva dada pelo acórdão recorrido é ilegal;

(xxiii) os materiais de uso, consumo, manutenção, informática equipamentos de proteção individual (descritos como de segurança pela autoridade fiscal), limpeza, etc. são incondicionalmente necessários a efetiva obtenção dos produtos fabricados; e

(xxiv) tem direito ao crédito em relação as despesas com conservação, manutenção de instalações, máquinas e equipamentos, com materiais de construção, mão-de-obra e empreitadas.

O julgamento do Recurso Voluntário foi convertido em diligência (Resolução nº 3201-000.844, de 30 de março de 2017), nos termos do voto proferido pela então relatora, Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo:

"O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Verifica-se que o pedido de resarcimento refere-se a diversos itens, quase todos tendo sido negados por questões atinentes à prova dos créditos alegados.

Com relação ao item "**Pagamentos Efetuados a Pessoas Jurídicas a Título de Material que não se caracteriza como Insumo Utilizado nos Produtos**", a glosa nos valores de R\$ 3.189.598,55, R\$ 5.559.433,10, e R\$ 2.161.239,68 referem-se a aquisições junto a "pessoas jurídicas" que não possuem registro no CNPJ, ou ainda que, muito embora possuam CNPJ, não apresentaram movimento no período (apresentaram declaração de inatividade); que se encontram extintas por liquidação voluntária (CNPJ cancelado); que não se constituem em estabelecimento comercial (condomínios, entidades associativas, etc), conforme documentos às fls. 277/330.

Na decisão recorrida afirma-se que "a autoridade fiscal, em relação a tais aquisições junto a pessoas jurídicas, constatou a existência de diversas compras, consideradas na base de cálculo de créditos da COFINS não-cumulativa, que não se deram junto a pessoas jurídicas, mas sim a pessoas físicas, ou, ainda, junto a empresas inativas, baixadas, canceladas, que não se constituem em estabelecimento comercial, etc (a relação completa de tais "entes" encontra-se discriminada no despacho decisório às fls. 617/638), e, por conta disto, glosou as aquisições correspondentes, para efeitos de apropriações de créditos da COFINS segundo a sistemática da não-cumulatividade, considerando inidôneo, como já visto, o documentário fiscal correspondente."

Com relação a essas aquisições, diz a Recorrente o creditamento da "COFINS não-cumulativa" deve ser mantido em homenagem ao princípio da boa-fé, vez que a Recorrente adquiriu bens e serviços de pessoas jurídicas que emitiram, inclusive, nota fiscal para albergar a operação de circulação de mercadorias. Nesse sentido, afirma, no recurso voluntário:

A Recorrente adotou todas as medidas que dispunha para verificar a idoneidade e regularidade das pessoas jurídicas com a qual negociava (a título de exemplo verifique-se o cadastro CNPJ regular juntados às fls. 668, 674, 675, 676, 677, 678, 679, 680 e 683) o que comprova a sua total boa-fé e a exime de qualquer culpa e/ou responsabilidade no que pertine à eventual irregularidade da empresas e/ou documentos expedidos por elas, não devendo ter glosado qualquer crédito de COFINS gerados das operações efetivamente realizadas, uma vez que decorrentes de operações tidas como corretas e pautadas, como dito, na boa-fé da Recorrente.

Nesse ponto, vale notar que ao se compulsar as fls. citadas pela Recorrente, verifica-se que, por exemplo, às fls. 672, consta o CNPJ da "Avicultura Céu Azul", com situação constante como "**ativa**". Às fls. 634 a 636, das tabelas que acompanham o despacho decisório, consta a relação de diversas notas fiscais emitidas, supostamente, pela mesma empresa, que mencionam "**CNPJ inexistente**".

Considerando-se que referidos CNPJ das empresas relacionadas, que a Recorrente, traz, segundo ela, por amostragem, a comprovação da regularidade cadastral dessas empresas, e que o motivo da glosa foi, precisamente, a sua suposta inidoneidade, surge a dúvida, que impede a formação do convencimento para o adequado julgamento da controvérsia.

Em face do exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência, para a verificação dos CNPJs das tabelas referenciadas, bem como, o refazimento dos cálculos, se for o caso, concedendo-se o prazo para que a Recorrente manifeste-se no prazo de 30 dias, prorrogáveis uma única vez, para que, querendo, manifeste-se.

Após, retornem os autos para o prosseguimento do julgamento."

Em 25/07/2017 a Recorrente anexa aos autos, laudo técnico que discorre sobre seu processo produtivo.

Em 05/04/2019 é apresentada a Informação Fiscal em cumprimento à Diligência determinada, cujas conclusões serão tratadas adiante no voto.

A Recorrente foi intimada dos termos da Informação Fiscal, tendo apresentado manifestação.

É o relatório.

Voto

O presente processo não está maduro para julgamento, razão pela qual a conversão do feito em diligência é medida que se impõe.

Há nos presentes autos, discussão relativa à apropriação de créditos de COFINS sob o regime da não cumulatividade sobre a aquisição de insumos, sendo que a decisão recorrida indeferiu a Manifestação de Inconformidade.

O Despacho Decisório nº 249/2005 reconheceu apenas parcialmente o direito postulado pela Recorrente, sendo que na parte dos insumos pela seguinte motivação, conforme encartado no relatório da decisão recorrida

“VI - Despesas que não se constituem em Insumo — do total informado na linha "Aquisições de Serviços — Pessoas Jurídicas" no "Resumo" de fl. 04 (R\$ 33.154.094,41, R\$ 28.198.044,36 e R\$ 27.810.492,20, respectivamente, para os meses de abril, maio junho de 2004), devem ainda ser glosados, respectivamente, os valores que se referem a: despesas médicas (Anexo 1); despesas de assessoria, planejamento e consultoria (Anexo 2); despesas com segurança, vigilância e limpeza (Anexo 3); despesas com telecomunicações (Anexo 4); despesas ativáveis em construções (Anexo 5); despesas de viagem e locomoção (Anexo 6); despesas de conservação e manutenção 111, (Anexo 7) e despesas diversas (Anexo 8), tais como com encadernações, locação de veículos, serviços de limpeza de veículo/reparo de pneus, serviço de guincho, chapeação e pintura de veículo, serviços de locação de rádio, serviços de sinalização, tinta automotiva, restaurantes, refeições, lanches, panificadora, casas de carne, de peixes, com supermercados, bebidas, suprimentos de informática, confecção de chaves e fotografias e imagens, brindes e mudanças, joalheria, decoração e lojas de vestuário, sindicatos (Anexos 1 a 8, fls. 331/607), **uma vez que somente podem ser considerados como insumos os bens ou serviços intrinsecamente vinculados à produção dos serviços ou à fabricação dos bens, ou seja, quando aplicados ou consumidos diretamente na produção dos bens ou na produção dos serviços**, sendo que, nos casos de desembolsos com gastos em construções que devem ser ativados, representados por projetos e mão-de-obra na construção de instalações, ampliações ou reformas, efetuados a construtoras e empreiteiras, e de "despesas com manutenção de máquinas e equipamentos", dos quais resultem aumento de vida útil superior a um ano, como tais gastos contribuem para mais do que um exercício, devem os mesmos, segundo a técnica contábil, serem ativados para futura depreciação (os valores glosados correspondem a R\$ 3.329.495,96, R\$ 3.060.615,38, e R\$ 2.707.447,54, respectivamente, para os meses de abril, maio e junho de 2004);” (nossa destaque)

Por sua vez, a decisão recorrida manteve o entendimento firmado no despacho decisório, conforme se depreende da ementa a seguir reproduzida:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TIRIBUTÁRIO

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

COFINS. BASE DE CÁLCULO DE CRÉDITOS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Quando não devidamente comprovadas, as despesas com a aquisição de bens, supostamente utilizados como insumos no processo produtivo da empresa, não ensejam a apuração de créditos da COFINS, segundo o regime não-cumulativo da contribuição. (...)"

Conforme relatado, a Recorrente colacionou aos autos, em 25/07/2017, laudo técnico que discorre sobre o seu processo produtivo.

Esta Turma de Julgamento em processo que envolve a própria Recorrente e inclusive mencionado na decisão recorrida, qual seja, o de nº 13983.000128/2004-31, decidiu, por maioria de votos, vencido o relator, Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, pela conversão do julgamento em diligência para que fosse apreciado o laudo apresentado pela Recorrente.

O voto vencedor de lavra da Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário possui a seguinte redação:

“O despacho decisório e o acórdão recorrido, aplicando entendimento vigente anteriormente à decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo (vinculante) no REsp nº 1.221.170; da nota SEI 63/18 publicada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional; e do Parecer Normativo Cosit 5/18, da RFB, fundamentou seu entendimento nas Instruções Normativas nº 247/2004 e 404/2004, que determinavam o exame do direito creditório a partir da legislação do IPI.

É cediço, tal fundamentação encontra-se hoje superada, devendo o exame do direito ao crédito no regime não cumulativo do PIS e da COFINS, especialmente o disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03 (insumo), ser realizado em estrita conformidade com a decisão proferida pelo STJ:

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 SEGUINTE 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. (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Assim, sem adentrar em maiores digressões acerca do histórico e controvérsias jurídicas instauradas em torno do critério jurídico a ser utilizado para fins de aferição da natureza de insumo dos itens adquiridos a este título pela Recorrente, pacificado com a prolação do julgado supra, deve-se adotar a seguinte orientação:

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

Na hipótese dos autos, como já dito, o exame acerca da natureza dos insumos adquiridos pela Recorrente foi realizada exclusivamente com base nas ilegais Instruções Normativas nº 247/2004 e 404/2004. Desse modo, faz-se necessária sua adequação de modo a propiciar o adequado exame da controvérsia submetida a julgamento.”

Consigno, ainda, que em caso análogo ao presente, em que é parte a Recorrente (processo nº 13983.000201/2005-55) esta Turma de julgamento também deliberou pela conversão do feito em diligência.

Esclareço que em julgamentos posteriores, também envolvendo a Recorrente e de relatoria do Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, houve mudança do seu entendimento para que fossem apreciados os laudos juntados pela empresa aos autos.

São exemplos de tal entendimento as Resoluções de nº 3201-002.315, 3201-002.314. De tais Resoluções destaco:

“na oportunidade, tendo-se em conta o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que evidencia o atual entendimento da Receita Federal quanto ao conceito de insumos na não cumulatividade das contribuições, proceda à reanálise do enquadramento como insumos dos bens e serviços adquiridos que haviam sido glosados, precipuamente quanto à sua essencialidade e relevância no processo produtivo, considerando o Parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) e o Laudo acerca do processo produtivo apresentados.”

Ainda, consta dos autos matéria referente a possibilidade de a Recorrente fazer jus ao crédito presumido previsto no art. 3º, §§ 5º e 6º, I, da Lei nº 10.833/2003.

Em relação a tal tema, consta da decisão recorrida, dentre outros argumentos, que não se comprovou, na Manifestação de Inconformidade apresentada, a vinculação das aquisições com as mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, supostamente produzidas pelo interessado, assim como a destinação de tais mercadorias à alimentação humana ou animal.

A Recorrente, como já dito, em sua peça recursal afirma ter o direito ao crédito presumido referenciado.

Dada a dúvida existente em relação a tal prova, o julgamento deve ser convertido em diligência, oportunizando-se que a Recorrente faça os devidos esclarecimentos sobre a questão.

Diante de todo o exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência nos seguintes termos:

Aprecie a Fiscalização o laudo técnico que discorre sobre o processo produtivo da Recorrente anexado aos autos com a re-análise do direito ao crédito sobre a aquisição de insumos pela Recorrente em conformidade com o recurso repetitivo (vinculante) no REsp nº 1.221.170; da nota SEI 63/18 publicada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional; e do Parecer Normativo Cosit 5/18, da RFB, apresentando Relatório conclusivo.

Intime-se a Recorrente, para que, no prazo de 30 (trinta) dias, renovável uma vez por igual período comprove a vinculação das aquisições com as mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, supostamente produzidas pelo interessado, assim como a destinação de tais mercadorias à alimentação humana ou animal.

No mesmo prazo, deverá a Recorrente apresentar de memória de cálculo, acompanhada da documentação contábil-fiscal comprobatória, inclusive da escrita fiscal, se for o caso, demonstrando a apuração do crédito presumido da agroindústria em relação às aquisições junto a pessoas físicas;

Deve a Fiscalização elaborar Relatório Fiscal conclusivo sobre as matérias postas em diligência e, posteriormente, conceder ao contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar acerca do resultado da diligência.

Cumpridas tais providências, retornem-se os autos para julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade