



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14098.720167/2016-39
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.813 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de outubro de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente AMAGGI EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA
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, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Ricardo Piza Di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni.

Relatório

Versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento de crédito de crédito presumido agroindústria das Contribuições para o PIS e da COFINS não-cumulativas do 1º trimestre ao 4º trimestre de 2012.

A DRF de Cuiabá/MT emitiu Despacho Decisório Eletrônico, pelo qual não homologou as compensações declaradas nas respectivas DCOMPs.

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente por unanimidade de votos, nos termos do v. Acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04.

A Contribuinte foi intimada do v. acórdão de primeira instância, apresentando tempestivamente o Recurso Voluntário, o que fez com os seguintes pedidos:

Desta forma, estando atendidos os requisitos legais e, considerando informações constantes deste **Recurso Voluntário**, requer a Contribuinte:

- a) Recebimento e processamento do presente Recurso Voluntário;
- b) A reforma total da decisão ora combatida, pelas razões de fato e de direito ofertados neste;
- c) Outrossim, requer-se:
 - 1) Reconhecimento da atividade econômica de produção (Agroindústria) realizada pela recorrente referente as mercadorias classificadas nos Capítulos 8 a 12, 15 e 23 da NCM relacionadas no Caput do art. 8º da lei 10.925/2004, determinando caso a autoridade julgadora entender necessário, a realização de diligências no sentido de confirmar o processo produtivo (processo produtivo já descrito);
 - 2) Seja determinada a revisão dos créditos do período, **para considerar o crédito presumido na plenitude da lei e da instrução normativa sobre a totalidade das aquisições de insumos agropecuários e, considerando o processo produtivo - atividade econômica de produção das mercadorias classificadas nos capítulos 8 a 12, 15 e 23, todos da NCM, destinadas a alimentação humana ou animal**, e ao final, havendo saldo credor, permitido sua compensação com demais débitos do contribuinte junto a RFB e/ou ressarcimento em dinheiro;
 - 3) Considerando que todas as mercadorias produzidas pela recorrente estão relacionadas no caput do art. 8º da lei 10.925/2004; **Determinar a reversão do estorno do crédito presumido efetuado em relação as vendas de óleo de soja, classificado no capítulo 15 da NCM**, para empresas que produzem biodiesel, assegurando a manutenção e o aproveitamento/ressarcimento do crédito presumido em sua plenitude;
 - 4) **Reversão dos estornos de créditos efetuados proporcionalmente as receitas de exportação de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação**, uma vez que estes créditos não foram apurados sobre mercadoria adquirida com o fim específico de exportação, mas sim, sobre os demais custos, despesas e encargos (fretes, energia elétrica, aluguéis e demais insumos), cujas

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 14098.720167/2016-39

aquisições estão oneradas de PIS e Cofins, incorporando estes valores ao saldo credor a ser ressarcido;

5) Ressarcimento dos valores pleiteados mediante Correção pela incidência da taxa SELIC a partir de cada período de apuração.

Apresentado o recurso, o processo foi encaminhado para inclusão em lote e sorteio para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Do objeto do presente litígio

Conforme relatório da r. decisão recorrida, a Contribuinte transmitiu o Per/Dcomp visando a compensar os débitos nele declarados com crédito presumido agroindústria das contribuições para o PIS e da COFINS, neste processo sobre o 1º trimestre ao 4º trimestre de 2012.

A Delegacia da Receita Federal em Cuiaba/MT emitiu o Despacho Decisório n.º 66/2020-SEFIS/DRF-CUIABÁ/MT nos seguintes termos:

No uso das atribuições previstas no artigo 290 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 430, de 09 de outubro de 2017, e da Portaria Conjunta Suara/Sufis n.º 1, de 21 de dezembro de 2016, decido:

1 – INDEFERIR no mérito o total do pedido de ressarcimento de crédito presumido agroindústria complementar, referente ao PIS não-cumulativo do 1-2-3-4tri2012 no valor total de R\$ 19.283.706,85 e de COFINS não-cumulativa do 1-2-3-4tri2012 no valor total de R\$ 88.821.922,57 pois a atividade de cerealista tem vedação expressa de aproveitamento do crédito presumido agroindústria, conforme o inciso I do §4º c/c inciso I do §1º do art. 8º da Lei 10.925/2004, e não se caracteriza como indústria, ao contrário da outra atividade do contribuinte, que é a fabricação do óleo de soja, conforme relatório e conclusão acima.

1.1 – INDEFERIR a parte do valor do pedido de ressarcimento de crédito presumido agroindústria complementar, que já foi utilizada na apuração do crédito presumido decorrente da fabricação do óleo de soja e não foram deduzidos no pedido do contribuinte, cujo total do crédito do 1-2-3-4tri2012 foi reduzido para R\$ 9.473.579,93 em relação ao PIS e para R\$ 43.635.883,38 em relação à COFINS, que já estão com indeferimento total de mérito.

2 – INDEFERIR o total do pedido de reversão do ajuste negativo de créditos da parte não destinada à alimentação humana ou animal, referente ao PIS não-cumulativo do 1-2-3-4tri2012 no valor total de R\$ 4.455.298,40 e COFINS não-cumulativo do 1-2-3-

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 14098.720167/2016-39

4tri2012, no valor total de R\$ 20.521.374,42, pois a parte do produto (óleo de soja degomado) que foi destinada aos fabricantes de biodiesel, contraria o disposto no caput do art. 8º da Lei 10.925/2004, motivo pelo qual o ajuste negativo de créditos efetuado pelo contribuinte na linha 28, Fichas 06A e 16A do DACON deve ser mantido, conforme relatório e conclusão acima.

3 – INDEFERIR no mérito o total do pedido de reversão do ajuste negativo de créditos vinculados à exportação de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, na condição de comercial exportadora, por vedação expressa do § 4º do inciso III do art. 6º da Lei 10.833/2003, referente aos 1-2-3-4tri2012, no valor total de R\$ 2.123.424,23 para o PIS não-cumulativo e no valor total de R\$ 9.780.620,71 para a COFINS não-cumulativa, conforme relatório e conclusão deste relatório.

3.1 – INDEFERIR parte do valor do pedido pela apuração incorreta de valores pelo contribuinte. Os valores do referido ajuste negativo de créditos da linha 23 da Ficha 06ª e 16A é de R\$ 1.980.974,76 para o PIS não-cumulativo do 1-2-3-4tri2012 e de R\$ 9.124.489,87 para a COFINS não-cumulativa do 1-2-3-4tri2012, que já estão com indeferimento total de mérito.

Entre os créditos glosados pela Fiscalização, destaco o crédito presumido de atividade agroindustrial, em relação aos seus estabelecimentos.

Consta no Despacho Decisório que a DRF de origem negou o direito creditório pelas seguintes razões:

4.6 – RESUMO DOS MOTIVOS QUE VEDAM O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO PELAS ATIVIDADES DE CEREALISTAS

4.6.1 – vedação expressa da cerealista aproveitar o crédito presumido agroindústria - inciso I do § 4º c/c inciso I do § 1º do art. 8º da Lei 10.925/2004 – item 4.3;

4.6.2 – confirmada a atividade de cerealista no Manual de processo de classificação, recebimento, armazenagem e expedição de grãos, juntado pelo contribuinte no seu pedido. O texto da lei que veda a atividade de cerealista coincide exatamente com o índice do citado manual.

4.6.3 - a soja e o milho, em grãos, que sai é a mesma que entra, mantidas as suas características principais.

- entrada na empresa – soja em grãos in natura, ncm 12.01 e milho em grãos in natura, ncm 10.01 e passa pelos procedimentos específicos da atividade de cerealista.

- saída da empresa para o mercado interno ou exportação – soja em grãos in natura, ncm 12.01 e milho em grãos in natura, ncm 10.01. A aparência de um grão que saiu é a mesma de quando entrou.

4.6.4 – a soja e o milho, em grãos, entra in natura e sai in natura.

4.6.5 - o termo “in natura” é incompatível com um produto industrializado.

4.6.6 - a soja em grãos tem o ncm 12.01 na entrada e ncm 12.01 na saída. Idem para o milho em grãos com o ncm 10.01.

4.6.7 - as atividades de cerealista são compatíveis com os verbos manter e conservar, enquanto que as atividades industriais são compatíveis com os verbos modificar e transformar. A secagem, limpeza, classificação, padronização são atividades de cerealista que

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 14098.720167/2016-39

mantém e conservam a soja e o milho, em grãos, em condições de consumo com qualidade. Ao passo que a soja em grãos, que passa por um processo de industrialização, faz surgir um novo produto, que é o óleo de soja degomado e o farelo.

4.6.8 - equipamentos grandes, caros e sofisticados podem até impressionar, mas não são determinantes para caracterizar uma operação de industrialização. De fato, as unidades cerealistas do contribuinte têm esteiras extensas, máquinas de tombamento de grãos, grandes silos para armazenagem e equipamentos sofisticados de controle de umidade. Porém, executam exatamente as atividades de cerealista descritas pela legislação. Da mesma forma, um supermercado pode ter um balcão frigorífico com controle de temperatura automatizado não só para evitar a deterioração das mercadorias refrigeradas, mas para manter/preservar as mercadorias em condições de consumo ideais previstos pela vigilância sanitária e mesmo assim essa atividade não deixará de ser classificada como comércio. Ou seja, a atividade de cerealista, mesmo utilizando equipamentos de grandes e até sofisticados não poderá ser classificada como indústria de beneficiamento. Continuará sendo uma atividade comercial de revenda de mercadorias.

4.6.9 - a atividade de cerealista não se enquadra no conceito de beneficiamento e nem de transformação, que são modalidades de industrialização. Não houve beneficiamento, pois não houve modificação, a utilidade ou o funcionamento da soja e do milho, em grãos, que saiu, é a mesma de quando entrou na empresa, o acabamento ou a aparência dessa mercadoria que saiu é a mesma da que entrou. Não houve transformação, pois não surgiu espécie nova. As atividades de cerealista, já descritas não são consideradas atividades de industrialização e a legislação está coerente sob qualquer aspecto que se analise.

A Recorrente afirma que, de acordo com o Inciso I do art. 6º da IN SRF 660, exerce atividade econômica de produção de mercadorias relacionadas no art. 5º da referida IN. Argumentou ainda que seu processo produtivo (milho beneficiado e soja beneficiada) foi desconsiderado pela Fiscalização, resumindo em razões recursais as seguintes etapas:

(...) o beneficiamento das mercadorias (grãos) caracteriza, inequivocamente, produção agroindustrial, na medida em que consiste na prática de procedimentos próprios e necessários para obtenção das características previstas em Legislação Federal, requisito necessário para a comercialização/exportação dos produtos classificados nos capítulos 8 a 12 todos da NCM – destinados a alimentação humana ou animal. Isto bem evidencia que a Contribuinte não realiza atividades rurais.

Note-se que no processo de produção de grãos de soja beneficiada e milho beneficiado incluem-se **procedimentos próprios, são alteradas as características originais, aperfeiçoando as mercadorias de modo a alcançar as características estabelecidas nas Instruções Normativas do MAPA, restando aptas ao consumo humano ou animal, visando destinar a comercialização interna ou exportação.**

(...)

Consigne-se que para o desempenho do processo produtivo (beneficiamento) a Contribuinte adquire insumos agropecuários (soja não

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 14098.720167/2016-39

beneficiada e milho não beneficiado, colhidos na lavoura), sendo estas matérias-primas (termo próprio que bem define as condições dos produtos resultantes da atividade rural), utilizadas como principal insumo em seu processo produtivo – atividade agroindustrial na definição do Inc. I do art. 6º da IN SRF 660/2006, além de também utilizar outros insumos, tais como: lenha e energia elétrica, necessários para o adequado uso dos equipamentos (instalações) no processo produtivo, de onde resultarão os grãos beneficiados – destinados a alimentação humana ou animal – Grupo 1/MAPA - Tipo Exportação.

(...)

Portanto, em conformidade com a lei 9.972/2000 regulamentada pelo decreto 6.268/2007 e instruções normativas do Ministério da Agricultura e do Abastecimento, o contribuinte desenvolve o processo produtivo (beneficiamento), no qual se alteram as características originais, aperfeiçoando as mercadorias, para o consumo humano ou animal, resultando os grãos/mercadorias comercializadas, exportadas, através das seguintes etapas assim sintetizadas:

1ª ETAPA – Recebimento e Classificação

A contribuinte adquire produtos (soja, milho) de pessoas físicas e outras pessoas jurídicas, que chegam a granel carregados em caminhões, mercadorias úmidas e com impurezas, fora do padrão de exportação, passam então por uma classificação (de acordo com o tipo de mercadoria e suas características) que considera aspectos físicos do produto: umidade, impurezas, PH, presença de insetos, odor entre outros. A classificação dos cereais é efetuada por pessoal capacitado e treinado constantemente. A coleta das amostras é realizada por um sistema de coleta que permite rapidez e eficiência. A umidade da massa do grão é medida nas amostras por analisadores eletrônicos de alta confiabilidade a impureza é analisada em máquina de pré-limpeza portátil, também é medido o teor de ardidos e avariados da mercadoria. Toda esta análise é realizada para saber como realmente o produto está e qual processo de industrialização ele irá sofrer. Classificados, os grãos seguem para as moegas para serem descarregados e receberem o processo de industrialização, no qual consiste em secagem e limpeza.

2ª ETAPA- Descarga das mercadorias

A descarga das mercadorias é realizada em moegas de concreto, onde a mercadoria é depositada e segue em elevadores de cargas até a máquina de pré-limpeza.

3ª ETAPA – Pré-limpeza dos Grãos

Nas máquinas de pré-limpeza é realizada a exaustão do pó, os grãos são transportados até as máquinas de pré-limpeza para a retirada da maior parte dos resíduos e impurezas (terra e demais resíduos que vem junto aos grãos no ato da colheita).

4ª ETAPA – Secagem

Após a pré-limpeza os grãos são transportados até os secadores verticais por meio de elevadores de cargas, onde o calor gerado pela queima de lenha vegetal (reflorestamento) dentro de fornalhas flui através das colunas de grãos dentro dos secadores, retirando a umidade excessiva dos cereais até um padrão próprio e seguro para o armazenamento. Secagem é um tratamento térmico que reduz a umidade da massa de grãos.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 14098.720167/2016-39

O sistema de secagem se compõe de secador com coluna de secagem, difusores de ar metálicos, exatores axiais ou centrífugos, fornalha, ciclone e transportadores de carga. As fornalhas fornecem a fonte calorífica para a secagem dos grãos.

5ª ETAPA – Pós-limpeza

Após a secagem os grãos passam pelas máquinas de pós-limpeza, onde ocorre a limpeza mais apurada, com a separação dos grãos quebrados.

6ª ETAPA – Armazenagem e Controle de Qualidade

Após os processos de limpeza e secagem os grãos então são transportados até os armazéns graneleiros (silos) onde ficam armazenados aguardando sua comercialização para serem expedidos. Durante o período de armazenamento os grãos são conservados dentro dos armazéns por sistema de aeração, monitorados pelos sistemas de termometria e acionados de acordo com as condições meteorológicas. Estes sistemas são essenciais devido à dinâmica de comportamento da umidade e temperatura da massa de grãos dentro dos silos. Umidades e temperaturas elevadas podem ocasionar deterioração do produto e gerar perdas enormes. E não se estabelecendo a temperatura faz-se a “transilagem”, transposição da massa de grãos no próprio silo ou para outro armazém.

Controle de pragas

Tratamento preventivo: se o período de armazenagem for longo, há a aplicação de inseticidas sobre os grãos durante o transporte para o silo ou armazém, protegendo-os contra ataque de pragas.

Tratamento curativo: fumigação ou expurgo, técnica empregada para eliminar qualquer infestação de pragas mediante uso de gás.

Tratamento preventivo: se o período de armazenagem for longo, há a aplicação de inseticidas sobre os grãos durante o transporte para o silo ou armazém, protegendo-os contra ataque de pragas.

Tratamento curativo: fumigação ou expurgo, técnica empregada para eliminar qualquer infestação de pragas mediante uso de gás.

Controle integrado (Monitoramento da Massa de Grãos): métodos eficientes de amostragem de insetos e medição da temperatura e umidade visando integrar diversas medidas e métodos de controle, que associados ao controle de pragas, minimizam perdas qualitativas e quantitativas na armazenagem.

7ª ETAPA – Expedição

Efetuada a comercialização dos grãos, estes são retirados dos armazéns e transportados até as tulhas metálicas pelo sistema de correias e elevadores de cargas de carregamento onde é feito o embarque nos caminhões para expedição. Junto a cada armazém graneleiro (silo) existe um sistema de carregamento rodoviário (balança) para a expedição dos grãos. Os grãos são transportados por correias e elevadores de canecas até as caixas de carregamento.

Como se verifica, as mercadorias soja, milho, não são comercializadas/exportadas no mesmo estado que adquiridas pela Contribuinte, devendo necessariamente serem beneficiadas (atividade agroindustrial/industrial), através do processo produtivo descrito anteriormente e conceituado como Atividade Agroindustrial no Inc. I do art. 6 da IN SRF 660/2006; e no art. 3 da IN RFB 1911/2019, normas complementares da Lei, nos exatos termos do Inc. I do art. 100 do CTN.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 14098.720167/2016-39

Em suma, sustenta a Recorrente que ao presente caso merece ser aplicado o entendimento segundo o qual os insumos agropecuários adquiridos pela Contribuinte (Caput do art. 8 da lei 10.925 e do art. 7 da IN SRF 660), utilizados em sua atividade produtiva (Inc. I do art. 6 da IN SRF 660) e que dão origem à mercadorias classificadas nos Capítulos 8 a 12, 15 e 23, são elementos necessários à obtenção de receitas pela pessoa jurídica e, nessa condição, afiguram-se como insumos imprescindíveis e relevantes para a atividade econômica, fazendo jus ao crédito fiscal de PIS e COFINS em razão do princípio da não-cumulatividade.

Argumentou, ainda, que suas atividades não o enquadram como cerealista, como entendeu a fiscalização, mas como “empresa produtora das mercadorias”, nos termos do *caput* do art. 8º da lei 10.925, de 2004, ou agroindústria, nos termos do “conceito positivo constante da IN SRF 660/2006”.

Não obstante a discussão com relação ao aproveitamento de crédito presumido relacionado à atividade agroindustrial, na forma prevista pela Lei nº 10.925/2004, igualmente se discute nestes autos a tomada de crédito das Contribuições sobre despesas indicadas como insumos.

Segundo a defesa, os serviços de carregamento, bem como peças e serviços de manutenção de máquinas e equipamentos são essenciais e relevantes na atividade econômica da Contribuinte, atraindo por consequência o enunciado do REsp nº 1.221.170/PR.

O v. Acórdão ora recorrido foi proferido pela DRJ de origem em 15 de julho de 2021, sendo abordado sobre a concepção do termo “insumo” para fins de aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS já com base no conceito adotado em julgamento ao Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR.

Todavia, o ilustre Julgador *a quo*, ao invés de proceder à análise dos créditos originados dos insumos indicados pela Contribuinte, manteve o mesmo conceito já adotado pela Unidade de Origem, sem oportunizar à defesa a comprovação de seu direito creditório.

Fato notório que o Superior Tribunal de Justiça decidiu em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Ao julgar a questão, o Tribunal Superior destacou que a interpretação do termo “insumo” de forma restritiva pela Fazenda desnatura o sistema não cumulativo.

Por esta razão, o STJ declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, as quais, repito, restringiam o direito de crédito aos insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínsecos à atividade econômica da empresa.

Destaco o voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 14098.720167/2016-39

Essencialidade – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância - considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Diante da decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado, conforme Ementa abaixo transcrita:

Documento público. Ausência de sigilo.

Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

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

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

"14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotara uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques." (sem destaques no texto original)

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 14098.720167/2016-39

Destaco, ainda, o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, proferido com a seguinte Ementa:

Assunto. 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”.

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

Nos termos previstos pelo artigo 62, § 2º do Anexo II do RICARF, deve ser aplicada o entendimento do STJ, de forma a adotar o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, como todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

3. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

Não obstante todas as comprovações anexadas com a peça de Manifestação de Inconformidade e, principalmente, mesmo com o conceito de insumos adotado pelo Eg. Superior Tribunal de Justiça, a DRJ manteve todas as glosas sem oportunizar a necessária análise pela Unidade Preparadora sob os critérios de essencialidade e relevância.

Entendo que, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 14098.720167/2016-39

Da mesma forma, considerando os documentos comprobatórios trazidos aos autos pela Contribuinte, é imprescindível a análise da Unidade Preparadora sobre a participação dos itens identificados como partes e peças indicadas como bens do ativo imobilizado utilizados no processo produtivo da empresa, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas.

Pelas mesmas razões. Igualmente é necessária a confirmação sobre a efetividade dos pagamentos referentes aos fretes nas operações de vendas, considerando que a legislação impõe que o ônus seja suportado pelo vendedor para fazer jus ao direito creditório.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, proponho a conversão do julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável:

a.1) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o processo produtivo desempenhado com relação às mercadorias classificadas nos Capítulos abrangidos pelo *caput* do art. 8º da lei 10.925/2004, comprovando os requisitos para que faça jus ao respectivo crédito presumido, inclusive com relação aqueles adotados pela Instrução Normativa SRF n.º 660/2006;

a.2) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o enquadramento das despesas (bens e serviços) que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, bem como a utilização em seu processo produtivo, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018;

a.3) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como bens (partes e peças) e serviços de manutenção em cada etapa do processo produtivo, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo sobre a necessidade e se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas (em quanto tempo);

a.4) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, as despesas e efetivos pagamentos relacionadas aos fretes nas operações de venda.

b) Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

c) Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item “a”, manifestando sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como apurando a certeza e liquidez dos créditos pleiteados:

c.1) Com relação ao **Item “a.1”**, em sendo comprovado o direito creditório pela Recorrente, proceder à revisão e quantificação do crédito presumido, elaborando planilha e demonstrando os limites de aproveitamento e a metodologia de cálculo adotada, com a respectiva fundamentação legal;

Fl. 12 da Resolução n.º 3402-003.813 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 14098.720167/2016-39

- c.2)** Com relação ao **Item “a.2”**, deverá ser analisando o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, se for o caso;
- c.3)** Com relação ao **Item “a.3”**, elaborar planilha de cálculo da depreciação equivalente a parcela de cada bem ou serviço, indicando detalhadamente a metodologia de cálculo adotada para cada bem e a respectiva fundamentação legal;
- c.4)** Com relação ao **Item “a.4”**, analisar a comprovação dos autos, bem como a documentação que será apresentada pela Recorrente, elaborando relatório detalhado, com a discriminação dos valores comprovados para cada operação de frete de venda.
- d)** Recalcular as apurações e resultado da diligência;
- e)** Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos