



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

Processo nº 14112.720142/2015-29
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.600 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 29 de novembro de 2018
Assunto PER/DCOMP
Recorrente SAGA AGROINDUSTRIAL LTDA
Recorrida 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 do relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Pedro Sousa Bispo, Waldir Navarro Bezerra (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, substituída pelo conselheiro Renato Vieira de Ávila.

Relatório

Trata o presente processo de análise de PER nº 09970.05283.251013.1.1.11-1181, transmitido em 25/10/2013, referente a créditos de COFINS não-cumulativa do 3º trimestre de 2013, no montante de R\$ 423.769,87, com DCOMPs apresentadas posteriormente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campo Grande reconheceu parcialmente o direito creditório, com base no Parecer nº 0163/2015 (fls. 601 a 610), emitindo o Despacho Decisório (fl. 611), com o seguinte teor:

a) **DEFERIR PARCIALMENTE** o pedido de ressarcimento (PER/DOMP) nº 09970.05283.251013.1.1.11-1181, relativo a crédito de COFINS não cumulativo Mercado Interno, apurado no 3º trimestre de 2013, no montante de R\$ 179.916,17 (cento e setenta e nove mil, novecentos e dezesseis reais, e dezessete centavos), ressalvado à interessada, quanto a parte indeferida dos créditos, o direito de apresentar manifestação de inconformidade junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência deste Despacho Decisório.

b) **HOMOLOGAR** a declaração de compensação nº 14238.40537.170114.1.3.11-0692.

c) **HOMOLOGAR PARCIALMENTE** a declaração de compensação nº 11273.59671.180914.1.3.11-8507, até o limite do crédito deferido para o correspondente pedido de ressarcimento.

d) **NÃO HOMOLOGAR** a declaração de compensação nº 42819.91541.141014.1.3.11-0406

O referido parecer assim fundamentou as glosas:

-No que se refere ao frete sobre compras de insumos, a legislação das contribuições PIS e COFINS não cumulativos não prevê o creditamento relativo a essas despesas. Entretanto, considerando que a legislação tributária vigente, em especial o § 1º, do art. 289 do RIR, considera que o frete integra o custo de aquisição do produto, haverá direito ao crédito sobre o frete pago à pessoa jurídica domiciliada no País, somente quando este integre o custo de produtos passíveis de creditamento. No caso do frete pago pelo transporte do leite cru in natura, integra o custo do insumo sujeito ao crédito presumido.

-Quanto a glosa de materiais de uso e consumo, estes não se enquadram no conceito de insumo, nos termos do artigo 8º, § 4º da IN SRF nº 404/2004.

-Foram analisadas ainda as aquisições de “LEITE CRU REFRIGERADO INTEGRAL” realizadas junto a empresa Lider Alimentos do Brasil S/A, CNPJ 80.823.396/0012-69, sócio proprietário de 99,99% do capital da SAGA, e vinculadas a essas aquisições de matéria-prima, foram analisadas as aquisições de serviço de transporte. O sujeito passivo se aproveitou de créditos a alíquotas básicas (7,6% e 1,65%) sobre essas aquisições.

[...]

Considerando-se:

- tratar-se de empresas do mesmo grupo econômico - LBR Lácteos Brasil – sendo a empresa Lider Alimentos do Brasil S/A, CNPJ 80.823.396/0001-06, com matriz em Presidente Prudente, sócia proprietária de 99,99% do capital da SAGA Agroindustrial Ltda;

- a ausência de tributação da totalidade das receitas pela empresa emissora das notas fiscais;

- a ausência de comprovação do pagamento dessas operações;

- a falta de comprovação de pagamentos da totalidade dos fretes referentes a essas aquisições.

*Considerando ainda que foram também detectadas inconsistências na escrituração contábil (ECD), como por exemplo **saldo credor da conta de ativo Matéria Prima (nº 11205010)**, cujo extrato foi anexado aos processos. Bem*

como evidências de estornos das notas fiscais emitidas pela Lider, que são lançadas sucessivamente nas contas matéria-prima (11205010), transitória fornecedores (91102001x), fornecedores partes relacionadas (21101002x) e estoque a realizar intercompanhia (11205054). Desta última conta (estoque a realizar intercompanhia) são estornadas de volta a conta fornecedores partes relacionadas (21101002), que também recebe lançamentos de “reversão”. A conta do ativo estoque a realizar intercompanhia (11205054) também apresenta saldo credor em diversos momentos. Extratos foram anexados aos processos.

Assim, conclui-se que parte ou a totalidade dessas aquisições não tenham ocorrido, demonstrando a manipulação de operações no âmbito do grupo empresarial com objetivo de gerar e recuperar créditos de PIS e COFINS.

Dessa forma, serão glosadas da base de cálculo dos créditos as notas fiscais emitidas por Lider Alimentos do Brasil S/A, CNPJ 80.823.396/0012-69, nos meses de fevereiro, junho, julho, agosto setembro, outubro, novembro e dezembro, bem como o valor correspondente aos serviços de transporte vinculados a essas aquisições e sem comprovação de pagamento.

Regularmente cientificada do Despacho Decisório, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade em 12 de junho de 2015 (fls. 614 a 649), contestando as glosas efetuadas e alegando a nulidade do despacho decisório por falta de motivação legal para fundamentar a glosa realizada.

A 2ª Turma da DRJ Campo Grande, por meio do Acórdão **04-39.794** (fls. 660 a 673), sessão de 29 de julho de 2015, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve o disposto no Despacho Decisório exarado pela autoridade administrativa de origem. Destaca-se que a DRJ aplicou o entendimento das INs SRF 247/2002 e 404/2004. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

PRODUÇÃO DE PROVAS.

As provas devem ser juntadas à impugnação e o pedido de diligência ou de perícia só é deferido quando estas forem necessárias.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade no caso de a descrição dos fatos que motivaram as glosas dos créditos ter sido feita com clareza, estando disponíveis nos autos todos os documentos utilizados, em especial quando, na manifestação, a contribuinte discorreu de forma proficiente sobre os pontos indicados na análise do crédito.

CRÉDITOS DE COFINS. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. PRESCRIÇÕES LEGAIS.

Os créditos relativos à Cofins não cumulativa só são reconhecidos no caso de as operações que lhe deram origem estarem balizadas nas estritas raíais das prescrições legais.

CRÉDITOS. SERVIÇOS DE TRANSPORTE.

Não há a possibilidade de creditamento da Cofins no caso de frete nas aquisições de mercadorias ou insumos.

CRÉDITOS. MATERIAL DE USO E CONSUMO.

Tendo ocorrido, no período, grande quantidade de operações indicadas nos respectivos CFOPs, a contribuinte, além de alegar, deve trazer na manifestação os esclarecimentos sobre quais delas especificamente ensejariam o crédito, carreando aos autos a documentação lastreadora dessas alegações.

CRÉDITOS. AQUISIÇÕES SEM COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO E RECOLHIMENTO ANTERIOR DA COFINS.

Demonstrado que a contribuinte não efetuou pagamento das aquisições efetuadas junto a pessoa jurídica que detinha 99,99% do seu capital e, bem assim, que a Cofins não foi efetivamente recolhida nessas operações, não há direito ao crédito delas decorrentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Regularmente cientificado, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 02/12/2015 (fls. 682 a 711), com as seguintes alegações, em síntese:

- i) conceito de insumo aplicável seria o mesmo aplicável ao imposto de renda;**
- ii) direito ao crédito integral sobre o frete decorrente da aquisição de insumos, e não o cômputo do crédito presumido sobre o valor do insumo acrescido do frete;**
- iii) direito ao crédito na aquisição de material de uso e consumo, visto que a autoridade fiscal não teria feito uma análise dos itens glosados para verificar seu enquadramento como insumo;**
- (iv) ilegalidade na glosa de créditos relativos à aquisição de leite cru feita à Líder (CNPJ 80.823.396/0012-69), assim como os fretes correspondentes, sob o argumento que a emitente das notas fiscais não tributou a totalidade das receitas e que não houve a comprovação dos pagamentos das operações e dos serviços de frete. Não haveria base legal para restringir o direito creditório a comprovação de qualquer tipo de pagamento relativamente ao insumo adquirido.**

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

A questão devolvida a este colegiado cinge-se sobre o conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições de PIS e COFINS, cujo reflexo poderia alterar o direito creditório da Recorrente e o Despacho Decisório que homologou apenas parcialmente as compensações pleiteadas. Especificamente, tratam-se das seguintes glosas efetuadas pela autoridade fiscal e confirmadas pela DRJ:

(i) Frete na compra de insumos: crédito presumido (junto com o valor do insumo adquirido) ou crédito integral, considerando o frete como um insumo autônomo;

(ii) Material de uso e consumo;

(iii) Aquisições de leite cru realizadas junto a empresa Lider Alimentos do Brasil S/A, CNPJ 80.823.396/0012-69, pela ausência de comprovação da efetividade de tais operações (mesmo grupo econômico, ausência de pagamento das aquisições, fretes e não recolhimento dos tributos por parte do fornecedor).

Quanto ao conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição para o PIS e a COFINS, o julgador *a quo* aplicou o entendimento das INs SRF 247/2002 e 404/2004, no sentido de restringir o crédito apenas nas situações relacionadas nos referidos atos infralegais.

A questão já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no **Resp nº 1.221.170/PR**, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo tomando como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Transcrevo a ementa do julgado:

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. 543C 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. 543C 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 terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

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

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 acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal baseou-se nos termos determinados pelas INs SRF 247/2002 e 404/2004, e que uma das glosas efetuadas não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, mas apenas a glosa pelos CFOPs 1.556 e 2.556 de lançamento na escrita fiscal, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Diante disso, converto o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora:

- (i) intime a Recorrente para apresentação de Laudo Técnico, discriminando os materiais de uso e consumo objeto dos CFOP's 1.556/2.556 e sua utilização dentro de seu processo produtivo;**
- (ii) analise os dispêndios relativos aos CFOP's 1.556 e 2.556, objetos da glosa efetuada, e esclareça se os mesmos podem ser considerados como insumos dentro do conceito de essencialidade e relevância do processo produtivo da Recorrente, considerando o Laudo Técnico apresentado;**
- (iii) elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova**

Processo nº 14112.720142/2015-29
Resolução nº **3402-001.600**

S3-C4T2
Fl. 722

interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É a resolução.

(assinado com certificado digital)

Rodrigo Mineiro Fernandes