



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

Processo nº 16349.000271/2009-19
Recurso nº 952.301 Voluntário
Resolução nº **3402-000.478 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 25 de outubro de 2012
Assunto COFINS/PIS- RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - DIREITO DE CRÉDITO - CONCEITO DE INSUMO - INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA
Recorrente PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A (INCORPORADA POR BRF BRASIL FOODS S/A)
Recorrida DRJ - FLORIANÓPOLIS - SC

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o processo em diligência nos termos do relator designado. Vencido o Cons. Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça. Designado o Cons. Gilson Macedo Rosenberg Filho para redigir o voto vencedor.

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO – Presidente Substituto e Relator Designado.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA – Relator

EDITADO EM 22/04/2013

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Luiz Carlos Shimoyama (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) contra o Acórdão DRJ/FNS nº 07-27.583 de 28/02/12 (fls. 1.798/1832) e exarado pela da 4ª Turma da DRJ de Florianópolis SC que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar improcedente” a manifestação de inconformidade de fls. 207/243, mantendo o r. Despacho Decisório (fls. 167/168) e respectiva informação fiscal (fls. 149/167) da DRF de Itajaí - SC, que indeferiu o Pedido Eletrônico de Ressarcimentos (PER) no

valor de R\$ 1.302.006,01 relativo à contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa apurado no 1º trimestre de 2006 e respectivas Dcomps a ele vinculadas.

Consoante esclarece a r. decisão ora recorrida a partir das memórias de cálculo fornecidas pela contribuinte, a autoridade fiscal excluiu, dos valores informados nas linhas do Dacon indicadas, os valores referentes a:

"1. Bens Adquiridos no Mercado Interno para Revenda - linha 01 da ficha 16A Do valor informado a título de "Bens Adquiridos para Revenda", foram glosados os valores das aquisições de produtos sujeitos à alíquota zero, de acordo com o inciso X do art. 1º da Lei nº 10.925/2004, no caso, "X- leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma ultrapasteurizado, destinado ao consumo humano. (Incluído pela Lei nº 11.051. de 2004)".

2. Aquisição no Mercado Interno de Bens Utilizados como Insumos - linha 02 da ficha 16A Inicialmente, o auditor fiscal relata que, em desconformidade com o requerido no Termo de Intimação, o critério estabelecido de separar as informações de acordo com as linhas do Dacon somente foi observado para a base de cálculo informada na linha 09, "Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)", das fichas 06A e 1 6A do Dacon. Informa que para as demais bases de cálculo, a empresa apresentou as memórias discriminando as aquisições dos bens utilizados como insumos, no mesmo arquivo digital contendo os itens referentes a outras rubricas do Dacon, apenas com a indicação da alíquota utilizada (7,6% ou 4,56%) e que tratava dos créditos apurados nas fichas 06A, 16A, nomeadas da seguinte forma: DEMONSTRATIVO CRÉDITO PIS COFINS JANEIRO 2006. txt; DEMONSTRATIVO CRÉDITO PIS COFINS SEM CFOP JANEIRO 2006. txt. Informa que a forma como a empresa entregou as memórias de cálculo, sem a perfeita identificação da linha do Dacon, dificultou a comprovação do seu direito ao crédito da contribuição.

Com a finalidade de determinar os valores corretos das aquisições dos bens utilizados como insumos a serem informados na linha 02, das mencionadas fichas do Dacon, a autoridade fiscal excluiu:

2.1) os itens nos quais o CFOP (Código Fiscal de Operações e de Prestações) corresponde a outras rubricas do Dacon (tais como: Compra para comercialização, Industrialização efetuada por outra empresa, Compra de energia elétrica e Aquisição de serviço tributado pelo Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza);

Após a exclusão dos itens acima, foram excluídos os valores:

2.2) dos itens cujos CFOP não correspondem a aquisição de insumo (tais como: Transferência para comercialização, Retorno de animal do estabelecimento produtor, Compra de bem para o ativo imobilizado, Compra de material para uso ou consumo, Entrada para industrialização por encomenda, Compra para recebimento futuro, entre outros);

2.3) das aquisições de produtos cuja alíquota foi reduzida a zero;

2.4) dos serviços de fretes que não geram direito a crédito a título de "bens utilizados como insumo" – foram glosados os serviços contratados para transferências de produtos acabados entre filiais, escriturados nas contas "Frete Tramf.Prod. Acabados (UP p/Filiais)", conta contábil n.º 5.01.01.12.01.01.48 e "Frete Transf.Prod.Acabados (Entre Filiais)", conta contábil n.º 5.01.01.12.01.01.49, conforme registro sintético existente nos balancetes dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2006.

2.5) das aquisições de materiais de embalagens utilizadas para o transporte dos produtos acabados;

2.6) do IPI incidente na compra de insumos;

2.7) das devoluções de compras de insumos, fornecidos por pessoa jurídica e não submetidos à alíquota zero;

3. *Créditos Presumidos - Atividades Agroindustriais Calculados à alíquota de 4,56% - linha 25* Da base de cálculo do crédito presumido foram excluídos valores relativos a aquisições de pessoas jurídicas, indicados com a alíquota de Cofins 4,56%. Informa o auditor fiscal que essas aquisições foram consideradas na base dos créditos calculados à alíquota de 7,6%.

Nos termos do caput do art. 82 da Lei nº 10.925/2004, às aquisições de pessoas físicas foram aplicadas: a alíquota de 4,56% (60% de 7,6%) para os insumos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e a alíquota de 2,66% (35% de 7,6%) para os demais insumos.

4. *Aquisição no Mercado Externo de Bens Utilizados como Insumos, linha 02 da ficha 16B* Dos valores informados nessa linha, conforme memória de cálculo apresentada, foram glosados os valores: dos bens importados sob o regime aduaneiro_especial drawback (notas com CFOP 3127); dos bens importados para serem incorporados ao ativo imobilizado (CFOP 3551); e dos bens para uso e consumo (CFOP 3556).

Forma de apuração do crédito de Cofins não-cumulativa - Rateio das Exportações Considerando que a interessada utiliza o método de rateio proporcional, a autoridade fiscal, a partir dos valores das receitas declarados em Dacon, apurou a proporção entre as receitas vinculadas às aquisições de bens e serviços que geram direito ao crédito e a receita bruta total de vendas de bens e serviços, a ser aplicada sobre os valores dos custos, despesas e encargos comuns, incorridos no mês, conforme segue:

(...).

Apuração do Crédito Aplicando os percentuais acima sobre os valores de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns reconhecidos, a autoridade fiscal calculou os valores dos créditos relativos a aquisições no mercado interno e a importações, vinculados à receita tributada no mercado interno, à receita não-tributada no mercado interno e à receita de exportação, nos meses do 1º trimestre de

2006. Em relação aos cálculos desses créditos, demonstrados no relatório, registra:

1. o valor indicado do "Total da Cofins apurada no mês" foi extraído da ficha 25B do Dacon da interessada e não se constituiu em objeto de procedimento de fiscalização, o qual ainda poderá ser realizado, respeitado o prazo decadencial;

2. os créditos relativos a: (1) aquisições no mercado interno vinculados à receita não-tributada no mercado interno, (2) relativos a importações vinculados à receita não-tributada no mercado interno e (3) relativos a importações vinculados à receita de exportação foram integralmente utilizados para desconto da contribuição apurada, não restando créditos desses tipos remanescentes, disponíveis para ressarcimento e compensações.

Esclarece que após a utilização de todos os tipos de crédito, ainda seria necessária a utilização de parte dos créditos referentes às aquisições no mercado interno vinculados à receita de exportação para deduzir a contribuição apurada no mês – no valor de R\$ 779.587,94, conforme informados pela empresa na ficha 24 do Dacon - Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação e na Ficha 28B - Saldos de Créditos Não Utilizados até 3 1/12/2005 - Cofins. No entanto, informa e explica a impossibilidade do aproveitamento de ofício deste crédito, para fins de "Crédito Descontado no Mês." Da mesma forma a decisão de fls. 1.798/1832 da 4ª Turma da DRJ de Florianópolis SC, houve por bem "julgar improcedente" a manifestação de inconformidade de fls. 207/243, mantendo o r. Despacho Decisório (fls. 167/168) e respectiva informação fiscal (fls. 149/167) da DRF de Itajaí – SC, aos fundamentos sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL ANO-CALENDÁRIO: 2006 ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório pleiteado.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPROVAÇÃO DE SUAS ALEGAÇÕES CONTRA O FEITO FISCAL. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Nos processos administrativos referentes a repetição de indébito, cabe ao contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal para não acatar, ou acatar apenas parcialmente o pleito repetitório.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. DACON. ANÁLISE DO CRÉDITO.

A utilização dos créditos das contribuições do PIS e da Cofins, apurados na sistemática da não-cumulatividade, é estabelecida pelo contribuinte por meio do Dacon, não cabendo a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de custos e despesas não informados ou incorretamente informados no respectivo Dacon.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS ANO-CALENDÁRIO: 2006 REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

A legislação é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento: somente dão direito à crédito os custos com bens e serviços tidos como insumos diretamente aplicados na produção de bem destinado à venda e as despesas e os encargos expressamente previstos na legislação de regência.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

Quando o contribuinte adquire bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não-cumulativas, por disposição legal expressa, não tem direito a crédito sobre tais aquisições, independentemente de suas vendas serem ou não tributadas.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APURAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A adoção do regime de competência na apuração da Cofins e dos correspondentes créditos da não-cumulatividade decorre da legislação tributária, sendo, portanto, de observação obrigatória pelo contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido” Nas razões de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta que a reforma da r. decisão recorrida e a legitimidade do crédito compensando, tendo em vista: a) preliminarmente a conexão do presente processo com os processos que indeferiram os pedidos de restituição e compensações de PIS e COFINS que deveriam ser julgados em conjunto; b) que as glosas decorrentes da diferença entre DACON e memória de cálculo são improcedentes, haja vista que decorrem de equívoco por parte da Recorrente na elaboração das memórias de cálculo, além do fato de que a r. autoridade fiscal, ao realizar as glosas, não analisou detidamente as mercadorias glosadas e sua caracterização como insumo, para fins de possibilitar o creditamento; c) a nulidade da r. decisão da DRJ, sem análise dos esclarecimentos e a documentação acostada que justificariam as supostas divergências ou analisada a pela Recorrente no decorrer do processo; d) que a suposta a divergência entre as memórias de cálculo apresentadas e os DACON's

decorreria de simples erro na migração de dados contábeis para planilhas, e que a comprovada regularidade da apropriação dos créditos do PIS e COFINS com base nos balancetes de verificação, torna insubsistentes os lançamentos e a r. decisão que os manteve; e) que as restrições ao creditamento das contribuições prender-se-iam a uma indevida interpretação restritiva do conceito de insumos da atividade da Recorrente; f) depois de tecer considerações sobre as diferenças da não cumulatividade no IPI, ICMS e nas contribuições sociais sobre o faturamento e sua aproximação ao conceito de custo e despesas operacionais, que os referidos créditos se enquadrariam perfeitamente no conceito de insumos, na conceituação da legislação do PIS e da COFINS conforme reconhecido nas decisões de consulta e decisões da própria SRF e do Poder Judiciário que cita, g) que em sua impugnação já demonstrou que os CFOP's nº 1931 e 2931 correspondem a operações de serviços de transporte realizado de insumos adquiridos e das mercadorias industrializadas, e que as notas fiscais emitidas com o CFOP nº 1124 referem-se a serviços de abate e processamento prestados pela empresa ARANTES ALIMENTOS LTDA., motivo pelo qual o creditamento nestas operações seria válido, eis que referem-se a serviços de abate de aves e gado e processamento de carne destinada à exportação para oriente médio e conforme os requisitos do mercado internacional; h) relativamente a glosa dos fretes de produtos acabados, relativos às transferências realizadas entre os estabelecimentos da empresa em caminhões refrigerados são absolutamente imprescindíveis à atividade e à geração de receita da Recorrente, constituindo-se em verdadeiro insumo, motivo pelo qual devem ser julgadas improcedentes as glosas realizadas; i) no que toca ao material de embalagem (pallets, filme plástico, dentre outros) também consubstanciam insumos indispensáveis as operações e transportes das mercadorias industrializadas vez que os pallets são estruturas nos quais as mercadorias produzidas pela Recorrente são empilhadas e embaladas com filme plástico, viabilizando o seu transporte, o seu posicionamento nos caminhões ou mesmo nos contêineres, de modo a garantir a segurança do transporte e, sobretudo, para garantir a qualidade do produto final e portanto são insumos necessários para a venda do produto final e, portanto, para as atividades da empresa tal como reconhecido pela Jurisprudência; j) igualmente os serviços de carga, descarga e transbordo, de lavagem e higienização de uniformes/indumentárias, de inspeção sanitária e de armazenagem dos produtos, são indispensáveis à realização da atividade da Recorrente e necessários à geração de receita conferem direito a crédito; l) insumos importados, as partes e peças de reposição de máquinas destinadas à produção de alimentos, por serem importados com o recolhimento do PIS e da COFINS conferem direito a crédito; m) "bens adquiridos para a revenda" e "bens utilizados como insumos", adquiridos à alíquota zero também geram direito de crédito; n) que os créditos presumidos foram regulamente apropriados utilizando o percentual de 60%, nos termos do art. 8º § 3º, inc. I da Lei nº 10.925/2004; que os descontos incondicionados não se incluem na base de cálculo do PIS e da COFINS; o) a ilegalidade da exigência da multa punitiva da sucessora tributária.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/03/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 29/03/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por FERNANDO LUIZ D A GAMA LOBO D ECA

Impresso em 04/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Submetido o processo a julgamento, na qualidade de relator original do presente processo, por me considerar devidamente esclarecido dos fatos, usei divergir da d. Maioria vez que meu voto adentrava ao exame de mérito da questão, razão pela qual restei vencido na diligência proposta pelo relator ora designado e acolhida pela C. Turma, que se mostrava contraditória com a própria fundamentação de meu voto de exame de mérito.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Relator Designado.

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

A Autoridade Fiscal e a Delegacia de Julgamento partem da premissa de que para serem considerados insumos os itens devem ser aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do bem. Conceito parecido com o utilizado pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 30 de outubro de 1979. Com base nesta premissa glosou insumos que entendia não se subsumirem a regra acima descrita.

Neste contexto foram glosados diversos itens que nos termos da Instrução Normativa RFB nº 404, de 12 de março de 2004 não se enquadram ao conceito de insumo.

Como é de conhecimentos de todos deste Colegiado, o conceito de insumo que admito e que entendo utilizado pelo Legislador na apuração de créditos a serem descontados da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa.

Por isso, entendo que em todo processo administrativo que envolver créditos referentes a não-cumulatividade do PIS ou da Cofins, deve ser analisado cada item relacionado como “insumos” e o seu envolvimento no processo produtivo, para então definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Assim, retornando aos autos, tenho que este processo não se encontra em condições de receber um justo julgamento, de forma que deve o mesmo retornar à autoridade preparadora, para que seja esclarecida a participação de cada bem glosado pela Autoridade Fiscal que entendeu não se enquadrar no conceito de insumo, no processo produtivo da empresa, ainda como, que seja efetuado descritivo minucioso do referido processo, a fim de que sejam constatados o emprego dos referidos bens e direitos no processo produtivo, aqilando sua participação em relação ao produto final.

Ao efetuar estas constatações, peço que a autoridade preparadora elabore um parecer conclusivo que possibilite a identificar cada custo/despesa elencados, para fins de uma

Processo nº 16349.000271/2009-19
Resolução nº **3402-000.478**

S3-C4T2
Fl. 107

análise jurídica deste Colegiado, quanto à participação de cada bem ou direito no processo produtivo do contribuinte em questão.

Da conclusão da diligência deve ser dada ciência à contribuinte, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para, querendo, pronunciar-se sobre o feito.

Após todos os procedimentos, que sejam devolvidos os autos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

Sala das Sessões, em 25/10/2012

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO