



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

Processo nº 16349.000281/2009-46
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-000.483 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 25 de outubro de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
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 Rosenburg Filho para redigir o voto vencedor

(assinado digitalmente)
FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA – Relator.

(assinado digitalmente)
GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO – Relator Designado e Presidente Substituto.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg 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 07-28.471 de 20/04/12 constante de fls. 3642/3699 e exarado pela 4ª Turma da DRJ de Florianópolis SC que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar improcedente” a manifestação de inconformidade de (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico), mantendo o r. Despacho Decisório e respectiva informação fiscal (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) da DRF de Florianópolis - SC, que indeferiu o Pedido Eletrônico de Ressarcimentos (PER) no valor de R\$ 505.525,90 relativo à contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa vinculado a receita de exportação protocolado em 08/12/2006 e apurado no 4º 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 – diferença entre a soma das notas fiscais identificadas como desta linha na Memória de cálculo e o valor informado no Dacon;*

*2. Aquisição no Mercado Interno de Bens Utilizados como Insumos -linha 02 da ficha 16A 2.1) **aquisições de pessoas físicas, que não geram créditos** de acordo com art. 3º, §2º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;*

*2.2) **aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo**, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “a” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004;*

*2.3) **despesas com os serviços de fretes contratados para transferências de produtos acabados entre filiais, que não geram créditos** a teor art. 8º, §4º, inc. I, alínea “b” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004;*

*2.4) **aquisições de bens sujeitos à alíquota zero**, que não podem gerar crédito a descontar, de acordo com o art. 3º, §2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003;*

*2.5) **notas fiscais cujo CFOP não representa operação de aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito;***

*2.6) **IPI recuperável constante das notas fiscais de aquisição;***

*2.7) **notas fiscais que representam aquisições de pessoas jurídicas e que deveriam ter ocorrido com suspensão obrigatória de PIS/Pasep e Cofins, no caso, milho (NCM 1005.90.10) e soja a granel (NCM 1201.00.90), a teor dos artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925/2004;***

*3. **Serviços Utilizados como Insumos - Ficha 16A - Linha 03 3.1) aquisições de pessoas físicas, que não geram créditos** de acordo com art. 3º, §2º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;*

3.2) aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo, nos termos do art. 8º, §4º, inc. I, alínea “b” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, tais como: **serviço de vigilância ou serviço de despachante aduaneiro e fretes de transferência de produtos acabados entre as unidades da empresa**, o que não se enquadra como bem utilizado como insumo e nem como serviço utilizado como insumo, uma vez que o produto já está pronto;

3.3) os valores das notas fiscais Notas fiscais cujo CFOP não representa operação de aquisição de serviços e nem outra operação com direito a crédito.

4. Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica - Ficha 16A - Linha 05 - aluguéis pagos a pessoas físicas, alguns referentes a imóveis rurais, que não se enquadram no conceito de prédios, em descompasso com o prescrito no art. 3º, inciso IV, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 5. Despesas de **Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica** - Ficha 16A - Linha 06 - notas fiscais que não representam **aluguel de máquinas e equipamentos** e nem outra operação com direito a crédito, como por exemplo, **serviço de copiadora (xerox)**.

6. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda - Ficha 16A - Linha 07 6.1) **pagamentos a pessoas físicas**, que não podem gerar créditos a descontar, de acordo com o art. 3º, §2º, inciso I das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

6.2) pagamentos relativos a **SERVIÇO PORTUÁRIO** e outros cujo CFOP não se referem à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, como prescrito pelo art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003, Também foram glosados os valores informados a título de:

7. Créditos Presumidos - Atividades Agroindustriais - linha 25 No tópico em que trata do crédito presumido decorrente das atividades agroindustriais, a autoridade fiscal trouxe uma listagem dos produtos adquiridos com o benefício do crédito presumido que sofreram glosa (notas cujos CFOP não representam aquisições, perfeitamente identificados na listagem individualizada, identificadas na listagem pela informação “Não se aplica” ou “0” na coluna alíquota) ou redução de alíquota. Nessa listagem, a autoridade fiscal, nos termos do caput do art. 82 da Lei nº 10.925/2004, aplicou o **percentual de 35% da alíquota das contribuições às aquisições de: animais vivos classificados no capítulo 01 da NCM; trigo, milho e sorgo classificados no capítulo 10; soja no capítulo 12; lenha, maravalha e resíduos de madeira no capítulo 44; sêmen no capítulo 05; itens que também não atendem às condições para creditamento pelo percentual de 60% da alíquota das contribuições.**

8. Aquisição no Mercado Externo de Bens Utilizados como Insumos - linha 02 da ficha 16B - foram glosados os valores:

8.1) das aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “a” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, em especial, **as partes de máquinas e peças de reposição de elevado valor, que deveriam ter**

sido imobilizadas em função do aumento do tempo de vida útil do bem que a substituição da peça proporciona;

*8.2) os valores das importações cujos CFOP denotam operações sem direito de gerar créditos a descontar de PIS/Pasep e Cofins nesta linha, como por exemplo 3551 - **Compra de bem para o ativo imobilizado**, 3556 - **Compra de material para uso ou consumo** e 3949 - **Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada**;*

8.3) os valores do IPI recuperável constante das notas fiscais de aquisição;

9. Créditos Extemporâneos Foram glosados da base de cálculo do crédito do período em questão os valores que se referem à base de cálculo de créditos de outros períodos de apuração – valores constantes das planilhas de ajustes contábeis, apresentadas pela contribuinte.

10. Indevida utilização de créditos de períodos anteriores - Ficha 23 Não foram aceitos os créditos de dezembro de 2002 e de fevereiro de 2003, relativos à Cofins não cumulativa, que a contribuinte pretendeu descontar da contribuição devida em novembro e dezembro de 2006.

*11. Do **Recalculo dos Saldos** da Ficha 25B A autoridade fiscal informa que em razão das correções realizadas nas fichas 16A e 16B da Dacon, restou saldo a pagar da Cofins. Tendo em vista que tal saldo devedor, decorrente de glosa de créditos, não foi declarado em DCTF, **necessário o lançamento através de auto de infração**. Acrescenta que o auto de infração poderá incluir, ainda, a análise das saídas tributadas com algum tipo de incorreção, não analisadas neste processo, e pode resultar alteração dos valores das linhas 1 a 5 da ficha 25, o que será tratado no processo digital nº 11516.722107/201180, que deve ser movimentado e julgado em conjunto com este, por tratar dos mesmos fatos.*

*12. Do **controle dos Saldos** da Ficha 24 Tendo em vista os autos de infração relativos ao 1º trimestre de 2006, tratados no processo 11516.721278/2011-91 e relativos ao 2º e 3º trimestres de 2006, tratados no processo 11516.721279/2011-36, o saldo inicial da linha “01.Saldo de Crédito de Meses Anteriores é nulo em todos os tipos de crédito”. Por conta das glosas realizadas, resultou nulo o saldo final da linha “11 .CRÉDITO REMANESCENTE”, da ficha 24, em todos os tipos de crédito.”*

Da mesma forma a decisão de fls. 3642/3699 da 4ª Turma da DRJ de Florianópolis SC, houve por bem “julgar improcedente” a manifestação de inconformidade de (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico), mantendo o r. Despacho Decisório e respectiva informação fiscal (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) da DRF de Florianópolis – SC, aos fundamentos sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL ANO-CALENDÁRIO: 2006 ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO As autoridades

administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. ALEGAÇÕES CONTRA O FEITO FISCAL. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Nos processos administrativos referentes reconhecimento de direito creditório, deve o contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal para não reconhecer, ou reconhecer apenas parcialmente o direito pretendido.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DO CRÉDITO. DACON A apuração dos créditos das Contribuições para o PIS e da Cofins, não cumulativas, é realizada 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 neste demonstrativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP ANO-CALENDÁRIO: 2006 REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da contribuição para o PIS são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo para o PIS, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

Por disposição expressa em lei, o impugnante não tem direito a créditos calculados a alíquota regular da contribuição para o PIS não cumulativa sobre as aquisições de pessoas físicas.

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

Por disposição expressa em lei, o contribuinte não tem direito a créditos da Contribuição para o PIS não cumulativa sobre as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS, as despesas com serviços de frete somente geram crédito quando: o serviço consista de insumo; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de venda, tendo as despesas sido arcadas pelo vendedor; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de aquisição de insumo, tendo as despesas sido arcadas pelo adquirente.

SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004, e regulada pelo art 2º da IN 660/2006, no caso de venda de produtos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa, referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo, à pessoa jurídica que, cumulativamente: I - apurar o imposto de renda com base no lucro real; II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º da mencionada IN; e III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º na mesma IN.

NÃO CUMULATIVIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO NA VENDA. VEDAÇÃO DE TOMADA DE CRÉDITO.

As vendas feitas sem a suspensão da contribuição prevista em lei não permite a tomada de créditos pelo adquirente.

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 impugnante.

NÃO CUMULATIVIDADE. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. CRÉDITO PRESUMIDO.

No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade

agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

*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)** e nulidade do r. despacho decisório por ausência de motivação vez 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 por cerceamento ao direito de defesa por indeferimento de perícia e ausência de motivação, 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)** no mérito, 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 regularmente 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 moratória da sucessora tributária.

È o relatório.

VOTO

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator.

Submetido o processo a julgamento, na qualidade de relator original do presente processo, por me considerar devidamente esclarecido dos fatos, ousei 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

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg 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, aquilatando 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 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 ROSENBURG FILHO

Processo nº 16349.000281/2009-46
Resolução nº **3402-000.483**

S3-C4T2
Fl. 109

CÓPIA