



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16349.000284/2009-80
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-002.914 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, com o objetivo de que: 1 – A unidade preparadora intime a recorrente a apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual demonstre a relevância e essencialidade dos dispêndios que serviram de base para tomada dos créditos glosados, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e Parecer Normativo Cosit n.º 5 e nota CEI/PGFN 63/2018. 2 - A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, além do laudo a ser entregue pela Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ, Parecer Normativo Cosit n.º 5 e Nota CEI/PGFN 63/2018. Após cumpridas estas etapas, o contribuinte deve ser novamente cientificado do resultado da manifestação da Receita, assim como, a PGFN deve ser informada do resultado final da diligência demandada, para ambos se manifestarem dentro do prazo de trinta dias. Após, retornem os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 2775 apresentado em face de decisão de primeira instância administrativa proferida no âmbito da DRJ/SC de fls. 2722 que decidiu pela

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

procedência parcial da Manifestação de Inconformidade de fls 2563, apresentada em defesa do créditos glosados no despacho decisório de fls. 2547.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório utilizado no Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos:

“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento – PER nº 39263.92009.061107.1.1.085695 (fls. 03 a 05), transmitido em 06/11/2007, de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep de incidência não cumulativa, vinculados à receita de exportação, apurados no 3º trimestre calendário de 2007, no valor de R\$ 1.445.769,64.

Na apreciação do pleito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRF manifestou-se pelo indeferimento do Pedido de Ressarcimento e não homologação da compensações declaradas nas Dcomp vinculadas.

Relatório Fiscal Relata a autoridade fiscal que ação fiscal teve início para analisar os Pedidos de Ressarcimento – PER da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins. Pontua, então, que os processos 16349.000282/2009-91, 16349.000274/2009-44, 16349.000283/2009-35, 16349.000275/2009-99, 16349.000284/2009-80, 16349.000276/2009-33, 11516.720061/2012- 45 e 11516.720528/201257 tratam da mesma matéria fática, divididos apenas por razões processuais em processos de ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e processos de auto de infração, incluindo a Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de cada trimestre e que, por esta razão, devem ser analisados em conjunto, por trimestre.

Informa que com a finalidade de verificar os créditos informados nos Dacon respectivos, foram utilizadas as memórias de cálculo fornecidas pelo contribuinte; as informações presentes nas citadas memórias de cálculo foram cruzadas com os arquivos de notas fiscais, cujas informações correspondentes foram totalizadas e comparadas com as informações constantes dos livros Registro de Apuração do ICMS de cada filial. Conclui: que este procedimento permitiu a validação dos arquivos recebidos sendo todas as notas fiscais confirmadas e consideradas no cálculo do crédito; que, dessa forma, apenas as notas fiscais cujas informações não foram apresentadas na memória de cálculo ou que de fato não se enquadravam nas hipóteses de creditamento permitido é que foram glosadas.

A partir das memórias de cálculo fornecidas pela contribuinte, a autoridade fiscal excluiu, dos valores informados nas linhas da Ficha 06A do Dacon, os valores referentes a: 1. Bens Adquiridos no Mercado Interno para Revenda - linha 01 - aquisições de bens utilizados como insumos e sujeitos à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins; bens que não se enquadram no conceito de insumo; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “03NF Glosadas Alíquota zero”;

2. Aquisição no Mercado Interno de Bens Utilizados como Insumos - linha 02 a. 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; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “01NF Glosadas Não Representam Aquisicao de Insumos”;

b. 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; cada um dos conhecimentos glosados está especificado na listagem “04NF Glosadas – Fretes de Transferencia de produtos acabados”;

c. 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; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “03NF Glosadas Alíquota zero”;

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

d. notas fiscais cujo CFOP não representa operação de aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “02NF Glosadas Operações sem direito a credito (CFOP)”;

e. notas fiscais que representam aquisições de pessoas jurídicas e que deveriam ter ocorrido com suspensão obrigatória da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, no caso, milho, soja a granel e outros produtos agropecuários, a teor dos artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925/2004; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “11NF Glosadas – Aquisicao PJ –Suspensao obrigatoria”;

3. Serviços Utilizados como Insumos - Linha 03 - as aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo, nos termos do o art.

8º, §4º, inc. I, alínea “b” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004; foram glosados os valores das aquisições com descrições do tipo serviço de processamento de resíduos, serviço de vigilância ou serviço de despachante aduaneiro; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “01NF Glosadas Não Representam Aquisicao de Insumos”.

4. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda –Linha 07 –foram glosados valores das Notas fiscais cujo Código Fiscal de Operação não representa aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito e pagamentos relativos a SERVICO PORTUARIO e outros, que não se enquadram no prescrito pelo art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637/2003; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “01NF Glosadas Não Representam Aquisicao de Insumos” ou “02NF Glosadas Operações sem direito a credito (CFOP)”.

Também foram glosados os valores informados a título de:

5. Créditos Presumidos - Atividades Agroindustriais - linhas 25 e 26 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;

itens que também não atendem às condições para creditamento pelo percentual de 60% da alíquota das contribuições.

6. Aquisição no Mercado Externo de Bens Utilizados como Insumos - linha 02 da Ficha 06B - foram glosados os valores:

a. 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; todos os casos em que foram considerados não enquadrados no conceito de insumo foram listados na listagem “01NF Glosadas Nao Representam Aquisicao de Insumos” (ficha 6B, linha 2);

b. os valores das importações cujos CFOP denotam operações sem direito de gerar créditos a descontar da Contribuição para o 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; estão na listagem “02NF Glosadas Operações sem direito a credito (CFOP)”.

7. Do Recalculo dos Saldos das Ficha 15B A autoridade fiscal informa que em razão das correções realizadas nas fichas 06A e 06B da Dacon, restou saldo a pagar da Contribuição. Tendo em vista que tal saldo devedor, decorrente de glosa de créditos,

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

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 15, o que será tratado no processo digital nº 11516.720528/2012-57 que deve ser movimentado e julgado em conjunto com este, por tratar dos mesmos fatos.

8. Do controle dos Saldos da Ficha 14 Tendo em vista os autos de infração relativos ao 1º trimestre de 2006, tratados no processo 11516.721278/201191; relativos ao 2º e 3º trimestres de 2006, tratados no processo 11516.721279/201136; relativo ao 4º trimestre de 2006, tratado no processo 11516.722107/201180; e relativo ao 1º trimestre de 2007, tratado no processo nº 11516.720061/201245, 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, ficha 14, em todos os tipos de crédito.

Manifestação de Inconformidade Nulidade do despacho decisório A interessada, preliminarmente, alega a nulidade do despacho decisório em decorrência da violação ao princípio da motivação. Defende, em síntese, que cabe ao fisco dizer o motivo pelo qual está glosando cada um dos valores das operações da contribuinte.

Nesse sentido alega que não é possível glosar e justificar de forma exemplificativa como fez a fiscalização, já que está claro em seu relatório que analisou por amostragem e, no momento da glosa, inseriu no mesmo entendimento diversos produtos, mercadorias, serviços e demais bens sem motivar de forma clara, explícita e congruente. Segue alegando que cabia ao Fisco em seu despacho decisório elencar e dar as razões fáticas e jurídicas do não acolhimento de cada crédito (item) utilizado pela impugnante e que o fato de elaborar planilha listando todos os itens glosados não cumpre este requisito de legalidade do ato administrativo, eis que lá não consta expressamente a motivação (fática e jurídica) explícita, clara e congruente. Acrescenta que em alguns itens de glosa, não há sequer a enumeração os itens glosados. E ressalta que as planilhas que constam dos autos e documentos não foram entregues no momento da “notificação do auto de infração”; conforme se verifica do termo de ciência, “somente houve entrega do termo de verificação fiscal, demonstrativo consolidado do crédito tributário e autos de infração”.

Em decorrência da aludida violação ao princípio da motivação, alega também o cerceamento de defesa, e, com conseqüente, a violação ao devido processo legal administrativo.

Inconstitucionalidade das leis e ilegalidade das IN Segue apontando a inconstitucionalidade das leis que regem o regime não cumulativo para a contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins. Nesse sentido: ressalta ser impossível, a partir da constitucionalização da não cumulatividade para a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, pela Emenda Constitucional n. 42/2003, a restrição de créditos pelo legislador infraconstitucional, já que o papel do legislador perante a Constituição é de aplicador; aduz que em sendo a matriz constitucional de tais contribuições a receita, a não cumulatividade e o sistema de abatimento de créditos necessariamente deve restar atrelado também a esta e como a noção de receita no regime não cumulativo é ampla, amplos serão também os reflexos de sua noção na não cumulatividade para a Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins para o reconhecimento de créditos; e conclui que o postulado adotado diz respeito à supremacia da Constituição. Em razão disso, há de se entender que resta impossível à legislação infraconstitucional restringir, sobremaneira, tal princípio e, por conseguinte, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

Passa, então, a alegação de ilegalidade das Instruções Normativas nº 247/2002 nº 404/2004 ao restringir, tendo como fundamento a legislação de IPI, o conceito de insumo estabelecidas pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Em síntese, discorre sobre a não cumulatividade no âmbito da tributação das contribuições para demonstrar que, nos termos das leis, o crédito deve ser considerado sobre os insumos em geral, sem

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

as restrições postas pelas mencionadas IN, considerando como tal todos os “dispêndios realizados pelo contribuinte que, de forma direta ou indireta, contribua para o pleno exercício de sua atividade econômica (indústria, comércio ou serviços) visando à obtenção de receita”.

Glosas de valores da base de cálculo do crédito Como razão de contestação comum às glosas procedidas pela autoridade fiscal, a interessada coloca que todas seriam improcedente por ter a autoridade fiscal se pautado em critério ilegal para avaliar os insumos e os respectivos créditos, sendo, todos legítimos, eis que contribuem de forma direta ou indireta visando o exercício da atividade econômica da impugnante a fim de obter receita. São inclusive necessários e inerentes à atividade.

Menciona que exerce atividade econômica submetida a diversos tipos de controles e exigências de órgãos públicos, como, por exemplo, ANVISA, MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, SERVIÇO DE INSPEÇÃO FEDERAL, MINISTÉRIO DA SAÚDE, o que reflete significativamente na amplitude do conceito de insumo e que não pode a Receita Federal desconsiderar um custo ou despesa vinculado à atividade empresarial que é obrigatória e necessária ao próprio desempenho desta. Acrescenta que a noção de insumo é técnica e, muitas vezes, os órgãos que fiscalizam e orientam determinada atividade, possuem mais condições de evidenciar o que é relevante para aquela atividade.

Após tais ponderações, passa a tratar das glosas especificamente.

Ficha 06A- linha 01 - Bens Adquiridos no Mercado Interno para Revenda Em relação a esta glosa, a recorrente alega que, a teor do art 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, a regra é que as aquisições de mercadorias para revenda geram créditos, regra excetuada em apenas duas situações, nas quais as aquisições glosadas não se enquadram, quais sejam: a) quando as contribuições forem exigidas da vendedora na condição de substituta tributária e venda de álcool para fins carburante (art. 1º, §3º, incisos III e IV); b)

para produtores ou importadores de diversas mercadorias constantes do §1º, incisos I a IX do art. 2º.

Defende ainda que, além de não haver vedação legal ao crédito, o art 17 da Lei nº 11.033/04 expressamente prevê a manutenção, a partir de 06/08/2004, de créditos no caso de venda efetuada mediante alíquota zero – no regime monofásico.

Ficha 06A - Linha 02 - bens utilizados como insumos

Aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo Inicialmente a recorrente alega que a glosa foi realizada de forma “genérica”, pelo que alega cerceamento de defesa e ausência de motivação. Afirma que os itens glosados – cita cimento de 50 Kg, secador de mãos e pallets - dão direito a crédito por consistirem de produtos utilizados direta ou indiretamente no seu processo produtivo. Em síntese, explica que: o cimento é utilizado na manutenção do parque fabril; o secador de mãos é equipamento que fica na entrada da fábrica e é utilizado na limpeza e higienização das pessoas que entram na fábrica onde se manipula alimentos. Ao tratar dos pallets diz:

O pallet e demais produtos glosados e não identificados em relatório são relevantes e participam do processo produtivo, uma vez que são utilizados na: (i)

- industrialização (emprego para movimentar as matérias-primas e os produtos em fase de industrialização a serem utilizados); (ii) – armazenagem de matérias-primas em condições de higiene para serem utilizadas no processo fabril; (iii) - armazenagem de produto industrializado a ser comercializado; (iv) - armazenagem durante o ciclo de industrialização.

[...]Portanto, tais materiais objetivam garantir regras de higiene e limpeza, como enuncia a ANVISA.

Acrescenta que, mesmo que não se acolha a interpretação de que se trata de um produto vinculado à produção, o crédito há de ser mantido do mesmo modo por meio da

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

aplicação do art. 3º, inciso IX, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que, expressamente permitem na hipótese de armazenagem de mercadoria.

Pagamentos de fretes de transferência de produtos acabados entre as unidades da empresa. Em relação aos serviços de frete, inicialmente, aponta a necessidade de realização de perícia ou diligência a fim de segregar, caso não se acolha todos os créditos, o que seria frete na aquisição de insumos daqueles decorrentes de transferência entre estabelecimentos. Explica que, por entender que todos os fretes descritos dariam direito a crédito não fez qualquer segregação. Assevera, então, que a perícia ou diligência seriam fundamentais em cumprimento à legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e verdade material, considerando que a fiscalização, conforme relatório, glosou todos os fretes por amostragem.

Descreve os fretes praticados durante o processo produtivo, como segue:

1. frete com a aquisição de prima para fabricar ração (exemplo grãos); 2. A impugnante remete para industrializar a ração; 3. Após, encaminha por frete até seus integrados, os quais criam animais (frangos, entre outros) e remetem novamente à impugnante; 4. há industrialização com emprego de tais matérias-primas;

5. a. Frete do produto elaborado até um distribuidor ou supermercado;

5.b. Frete até outro estabelecimento da impugnante para armazenagem e venda final.

[...]

Mesmo o frete entre o frigorífico e os estabelecimentos de distribuição (câmaras frigoríficas) e, posteriormente, o envio ao destinatário final, há participação no ciclo de produção.

Conclui que “o processo produtivo da impugnante não termina no frigorífico, mas quando o produto industrializado acabado é entregue ao destinatário final em condições de aptidão ao consumo humano, segundo critérios estabelecidos pelos órgãos competentes”, razão pela qual “tais fretes participam do próprio processo de industrialização e obtenção de receita”.

Aquisição de bens sujeitos à alíquota zero. Reclama de nulidade, ou “na pior da hipótese, fundamental perícia e diligência no presente caso concreto” pois: não houve a identificação das operações e nem a prova de que ocorreram com suspensão. Aponta a obrigatoriedade da “juntada de todas as notas pelo Fisco e a entrega de cópias, com a notificação, ao contribuinte”.

A interessada, primeiro, alega que “diversos produtos descritos como tributados por meio de alíquota zero, nos moldes da Lei nº 10.925/2004, em seu art. 1º, não se tipificam nas classificações fiscais descritas”; cita como “provável” item glosado indevidamente o “manjericão”. Defende, ser de rigor, manter os créditos de todos os produtos glosados que não constam do mencionado art. 1º.

Segundo, que, em se tratando de “aquisição de produtos agropecuários (por exemplo, pinto de 1 dia, provavelmente glosado, entre outros)” que se enquadrem dentre os produtos descritos no art. 8º, da Lei n. 10.925/2004, mesmo que comercializados à alíquota zero, impossível se torna excluir o crédito (mantendo-se pelo menos o presumido), pois esta lei especial se sobrepõe ao art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, como também art. 1º, da Lei n. 10.925.

Por fim, defende que a exclusão de créditos na hipótese de aquisição sem tributação, quando existe tributação na operação posterior, viola o princípio da não cumulatividade e da capacidade contributiva, além de tornar o tributo confiscatório.

Notas fiscais cujo CFOP não representa aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito. A recorrente alega nulidade argumentando que a fiscalização não fez menção a um item sequer, mesmo que forma exemplificativa, e não houve “a entrega junto com o lançamento da planilha e documentos onde se comprovam tais itens (em especial as notas fiscais glosadas), permitindo o exercício da ampla defesa pela impugnante”.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

Assevera que, sem embargos disso, não resta dúvida quanto à legitimidade dos créditos, que “tendo em vista os critérios adotados pela impugnante,...são caracterizados pela utilidade, inerência e relevância no processo produtivo”.

Notas fiscais que representam aquisições de pessoas jurídicas, que deveriam ter ocorrido com suspensão obrigatória da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins Reclama de nulidade do feito fiscal, pois não houve a identificação das operações e nem a prova de que ocorreram com suspensão. Aponta a obrigatoriedade da “juntada de todas as notas pelo Fisco e a entrega de cópias, com a notificação, ao contribuinte”.

Quanto ao mérito, a recorrente defende que o crédito integral há de ser mantido uma vez que as aquisições ocorreram mediante tributação de 9,25% (Cofins + PIS).

Afirma que a Lei nº 10.925/2005 somente é aplicável, nos condições estipuladas, quando houver venda com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins; se houve aquisição de insumo sem a suspensão, aplica-se o art. 3º da Lei n. 10.833/2003 e 10.637/2002. Alega ainda que, pode-se concluir da redação descrita pela IN SRF nº 660/2006 e a posterior alteração dada pela IN RFB nº 977/2009, que antes desta última a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins era uma faculdade e dependia de procedimentos formais (declaração). Caso seus argumentos não sejam acatados, a interessada pugna que se reconheça procedência parcial do crédito, mediante aplicação do percentual do crédito presumido.

Ficha 06A - Linha 03 - serviços utilizados como insumos Ressalta, inicialmente, que o relatório fiscal somente menciona serviço de processamento de resíduos, serviços de vigilância ou de despachante aduaneiro, entre outros, “sendo que não houve entrega com o lançamento da planilha e documentos comprobatórios de outros itens glosados”.

Em relação aos itens descritos como serviço de processamento de resíduos, defende o direito ao crédito em razão de os valores glosados se referirem a serviços “totalmente essenciais e inerentes à atividade produtiva e econômica da impugnante” e que, apesar de não serem consumidos ou transformado em produto final (alimento), são de “fundamental importância e obrigatoriedade na atividade industrial” que desenvolve. Assevera, então, que todos os bens e serviços adquiridos que tenham como finalidade a higiene, limpeza e desinfecção e evitar a contaminação do processo de industrialização, conforme determinação dos órgãos públicos de controle, devem ser considerados como insumo, em especial, aqueles exemplificativamente citados na glosa (serviço de processamento de resíduos).

Quanto aos demais serviços citados, defende a legitimidade do crédito com base na sua relevância à atividade empresarial.

Ficha 06B - Linha 02 - bens utilizados como insumos A recorrente contesta as glosas das aquisições no mercado externo alegando que há que se reconhecer a viabilidade do crédito em tais operações, por expressa previsão legal, uma vez que a Lei nº 10.865/2004, ao disciplinar a Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins na importação, permitiu o emprego de tais créditos para abatimento das contribuições previstas nas Leis nº 10.637/2002 (PIS) e nº 10.833/2003 (Cofins).

Em relação às aquisições de peças e máquinas acrescenta que são bens que claramente a legislação permite reconhecer como insumo, pois estão vinculados à atividade produtiva da empresa; mas que, caso se entenda se tratarem de máquinas e peças com duração superior a 01 ano, “ao menos, há de se considerar o crédito no presente caso como ativo imobilizado (art. 15, V, Lei n. 10.865/2004)”.

Quanto às glosas de operações de importação registradas com o CFOP 3551, 3556 e 3949, inicialmente alega cerceamento de defesa, alegando que “não localizou a descrição exata no processo administrativo de quais seriam estes bens e, principalmente, o porquê da glosa” e a “total ausência de fundamentação e descrição dos bens glosados”.

No mérito, alega: há previsão legal que permite crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins para a hipótese de aquisição de ativo imobilizado, salvo se usado, o que não é o caso dos autos; em relação aos demais itens glosados (uso e consumo e

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

outros), a noção ampla de insumo ligada à inerência, essencialidade e qualidade permite a tomada de créditos.

A recorrente tem como encerrada a questão do direito ao crédito em relação a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos e passa às demais glosas.

Ficha 06A – Linha 07 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda Em relação às notas fiscais cujo CFOP não representa aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito, a recorrente novamente inicia alegando nulidade do feito fiscal em razão de não ter sido justificada a glosa, no sentido de “explicar e dizer quais seriam as hipótese de notas que não representam aquisição nem operação com direito de crédito..., especialmente, quando não se entregou juntamente com o lançamento eventual planilha e documentos comprobatórios”. Sustenta a legitimidade dos créditos “conforme razões já expostas na defesa” e aduz que como não se tem adequada fundamentação e descrição, há a impossibilidade de aprofundamento a fim de justificar eventuais itens glosados.

No mais, alega que, embora não saiba “exatamente o que foi glosado e as razões”, há que reconhecer que o frete na venda e armazenagem “inclui as despesas aduaneiras e portuária em geral”. Como despesas integrantes das despesas com armazenagem cita: energia elétrica, monitoramento, pesagem, desova, manutenção, inspeção, movimentação e realocação, deslocamento, taxa de selagem de contêineres, capatazia, taxa de liberação BL, serviços portuários, entre outros. Acrescenta que as despesas portuárias, além da natureza de despesa ligada à armazenagem, também pode ser tida como a continuidade do frete na venda, especificamente, aquele destinado à exportação.

Ficha 06A – Créditos Presumidos das atividades agroindustriais Em relação aos Créditos Presumidos das atividades agroindustriais, a contribuinte afirma que a Lei nº 10.925/94, no artigo 8º, ao definir os percentuais (60 ou 30% da alíquota da contribuição) para fins de cálculo do crédito presumido às pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal, destinadas à alimentação humana e classificadas nos capítulos e códigos que indica, não vincula tais percentuais ao tipo de bem que é adquirido pela pessoa jurídica, mas sim ao tipo de produto que é produzido com o bem adquirido. Assim, defende a legitimidade do crédito presumido apurado no percentual de 60% da alíquota, em relação aos insumos destinados à fabricação dos produtos destinados a alimentação humana ou animal, descritos nos Capítulos 2 a 4, 6 da NCM e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e às misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18.

Multa e juros Em relação aos juros recorrente alega ser indevida: a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, sendo aplicável o percentual de 1% previsto no §1º do art.

161 do CTN; a incidência de juros sobre a multa de ofício ante a ausência de previsão legal.

Em relação à multa alega: improcedência da multa de ofício devido a seu caráter confiscatório, bem como pela impossibilidade de se aplicar juros sobre ela; que a multa moratória aplicada não pode lhe ser exigida, enquanto sucessora da Perdigão Agroindustrial S/A, haja vista a penalidade não poder passar do infrator.

Pedido

Requer que seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade a fim de reconhecer a nulidade, ou, no mérito, total improcedência do indeferimento do pedido de ressarcimento, conforme razões aduzidas.

Ao final, pugna pela prova pericial destinada à avaliar, especialmente, se os bens, produtos, serviços e materiais adquiridos e glosados pela Fiscalização, diante da peculiaridade da atividade econômica despenhada pela impugnante se enquadram no conceito de insumo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, excluindo-se o critério exclusivo da legislação do IPI.

É o relatório.”

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

A Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada da seguinte forma:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

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.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, incidirão juros de mora calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento.

MULTA DE MORA. SUCESSÃO. EXIGIBILIDADE.

Cabível é a exigência, da sucessora, da multa de mora decorrente do não pagamento pela sucedida de seus débitos regularmente confessados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

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 da Contribuição para o PIS/Pasep 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: 2007

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep 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.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

No regime não cumulativo da Contribuição 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/Pasep 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/Pasep 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/Pasep, 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 Contribuição para o PIS/Pasep 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/Pasep, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

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”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação e esclareceu pontos levantados na decisão da delegacia, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

Relatório proferido.

Voto.

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, as provas, os fatos, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se esta Resolução.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o cerne da lide envolve a matéria do aproveitamento de crédito sobre os valores gastos nas aquisições de insumos necessários à realização das atividades da empresa, na apuração das contribuições PIS e COFINS não cumulativas, matéria recorrente nesta seção de julgamento.

De forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Dicotomia que retrata a presente lide administrativa.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento da matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase do processo produtivo eles estão vinculados, situação que não ocorreu até o presente momento.

O Resp 1.221.170, julgado no STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou o entendimento majoritário deste Conselho e tem aplicação obrigatória, conforme Art. 62 do Regimento Interno.

No presente caso em concreto, tanto a autoridade de origem quanto a turma julgadora *a quo* analisaram os dispêndios com base no conceito mais restrito de insumo.

Como consequência da premissa utilizada, o conceito mais restrito de insumo, os autos não amadureceram para o devido julgamento, com base no consagrado conceito intermediário.

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-002.914 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16349.000284/2009-80

Os diversos dispêndios, com serviços por exemplo, foram apontados pelo contribuinte e algumas explicações sobre suas relevâncias e essencialidades foram realizadas, contudo, a larga jurisprudência deste Conselho e a própria Receita Federal, após consolidar o Parecer Normativo Cosit n.º 5, avançaram muito nos critérios de análise a respeito da possibilidade de aproveitamento de créditos de Pis e Cofins não-cumulativos sobre os dispêndios nas aquisições de insumos.

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto no artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Inclusive esta turma de julgamento converteu casos semelhantes do mesmo contribuinte, conforme as Resoluções de n.º 3201-002.285, 3201-002.277 e 3201-002.281, a título de exemplo.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1 – A unidade preparadora intime a recorrente a apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a relevância e essencialidade dos dispêndios que serviram de base para tomada dos créditos glosados, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e Parecer Normativo Cosit n.º 5 e nota CEI/PGFN 63/2018;

2 - A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, além do laudo a ser entregue pela Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ, Parecer Normativo Cosit n.º 5 e Nota CEI/PGFN 63/2018.

Após cumpridas estas etapas, o contribuinte deve ser novamente cientificado do resultado da manifestação da Receita, assim como, a PGFN deve ser informada do resultado final da diligência demandada, para ambos se manifestarem dentro do prazo de trinta dias.

Após, retornem os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.