



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16366.720036/2014-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.577 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de maio de 2021
Recorrente COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ANO-CALENDÁRIO: 2012

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO, DISPÊNDIOS COM INSUMOS. CONCEITO INTERMEDIÁRIO. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, veio confirmar a posição intermediária criada na jurisprudência do CARF e, em razão do disposto no Art. 62 do seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

CRÉDITO. DISPÊNDIOS COM EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. POSSIBILIDADE.

Além de serem imposição legal, são considerados como insumos essenciais e relevantes à atividade econômica da empresa os dispêndios com Equipamentos de Proteção Individual - EPI.

CRÉDITO. DISPÊNDIOS COM UNIFORMES E VESTUÁRIO. POSSIBILIDADE.

São considerados como insumos essenciais e relevantes à atividade econômica da empresa os dispêndios com uniformes e vestuários utilizados na produção.

CRÉDITO. DISPÊNDIOS COM PALLETS. POSSIBILIDADE.

São considerados como insumos essenciais e relevantes à atividade econômica da empresa os dispêndios com Pallets, desde que não retornáveis.

CRÉDITO. DISPÊNDIOS COM MATERIAIS QUÍMICOS E DE LABORATÓRIOS. POSSIBILIDADE.

São considerados como insumos essenciais e relevantes à atividade econômica da empresa os dispêndios com materiais químicos e de laboratórios.

CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA INICIAL DO CONTRIBUINTE.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é inicialmente do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter glosas da seguinte forma: I – por unanimidade de votos, em relação a equipamento de proteção individual; II – por maioria de votos, em relação a (a) uniforme e vestuário utilizados na produção, (b) pallets, desde que comprovado que não retornam, (c) matérias químicas e de laboratórios. Vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes que negou crédito aos itens (a) e (b); Arnaldo Diefenthaler Dornelles que negou crédito aos itens (a), (b) e (c); e Márcio Robson Costa que negou crédito aos item (c).

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Hécio 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. 630 apresentado em face de decisão de primeira instância administrativa proferida no âmbito da DRJ/CE de fls. 553 que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade de fls 489, nos moldes do despacho decisório de fls. 481.

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-se de Manifestação de Inconformidade em face de Despacho Decisório (fls. 484) que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento (PER), referente a Crédito de PIS Não-Cumulativo Exportação, apurada no 4º trimestre de 2012, nos valores seguintes:

“DESPACHO DECISÓRIO O Chefe da Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina, PR, no uso das atribuições conferidas pelo Regimento Interno da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela

Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, no uso das competências que lhe foram delegadas pela Portaria DRF/Londrina nº 54, de 20 de agosto de 2012, tendo em vista o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1300, de 20 de dezembro de 2012, bem como as conclusões e os fundamentos expostos na Informação Fiscal de fls. 460/475 e no PARECER DRF/LON/Saort nº 210/2015, os quais aprova, DECIDE:

- a) DEFERIR PARCIALMENTE o Pedido de Ressarcimento nº 38940.21955.210213.1.1.08-6371, reconhecendo à interessada o direito creditório no valor de R\$ 717.933,20 (Setecentos e dezessete mil, novecentos e trinta e três reais e vinte centavos), relativo a crédito de PIS não-cumulativo (Exportação) referente ao 4º trimestre de 2012. No entanto, cabe ressaltar que esse valor deve ser subtraído em R\$ 419.307,00 já ressarcido à interessada a título de antecipação, remanescendo, portanto, antes de considerada a DCOMP o valor de R\$ 298.626,20 e restando, após considerada a compensação pretendida (DCOMP), o direito creditório no valor de R\$ 47.042,01;
- b) HOMOLOGAR a compensação objeto da DCOMP nº 29306.57796.240613.1.3.08-8034, que se encontra discriminada no quadro 02 do item 2 PARECER DRF/LON/Saort nº 210/2015;”
- c) Determinar o encaminhamento do presente processo à Equipe de Restituição/Compensação/Saort desta Delegacia, para que seja dada ciência à interessada da Informação Fiscal de folhas 460/475, dos demonstrativos de fls. 477/488, do PARECER DRF/LON/Saort nº 210/2015 e do presente Despacho Decisório, adotando-se as demais providências cabíveis.

É facultada manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência deste Despacho Decisório.

Intime-se e cumpra-se.”

A "Informação Fiscal" (fls.460/475) contém os fatos e atos narrados, contemplando a fundamentação fática que deu suporte ao Despacho Decisório (fls. 484) ora em litígio, nos seguintes termos:

I – INTRODUÇÃO O direito da contribuinte está fundamentado nos § 1º, II e § 2º, do artigo 5º da Lei 10.637/2002, com as alterações posteriores, além do § 4º do artigo 6º da Lei 12.599/2012, que prevêem que o valor do crédito da contribuição ao Pis não cumulativo resultante de suas operações com o mercado externo no período poderá, após a compensação da contribuição devida no mercado interno, ser utilizado na compensação de outros tributos e contribuições federais e, ao final do trimestre, restando saldo, poderá ser ressarcido em dinheiro.

Tal direito estava disciplinado na Instrução Normativa SRF 900, de 30 de dezembro de 2008, artigos 27 a 29.

Visando determinar a legitimidade do direito creditório, foram analisados livros, documentos contábeis/fiscais e outros que servem de base ao pleito, apresentados em atendimento às intimações de fls. 22 e 161 a 177, constatando-se o seguinte:

II – TÉCNICAS DE AUDITORIA UTILIZADAS NO PROCEDIMENTO FISCAL - AMOSTRAGEM Antes de entrar no mérito da solicitação feita pela requerente, é necessário ressaltar que as verificações feitas pela fiscalização da Receita Federal do Brasil são feitas considerando normas internacionais de auditoria, entre as quais a amostragem, conforme algumas definições destacadas abaixo e esclarecer que foram utilizadas no procedimento fiscal.

A amostragem em auditoria, segundo a Norma Internacional de Auditoria (NIA) nº 530, da International Federation of Accountants (2004, p.328), é a aplicação de

procedimentos de auditoria em “menos de 100% dos itens que compõem o saldo de uma conta ou classe de transações, para permitir que o auditor obtenha e avalie a evidência de auditoria sobre algumas características dos itens selecionados, para formar, ou ajudar a formar, uma conclusão sobre a população”.

O American Institute of Certified Public Accountants (AICPA),

no Statement on Auditing Standards (SAS) n.º 39 (1981, apud GUY e CARMICHAEL, 1986, p.238), estabelece que amostragem é “a aplicação de procedimentos de auditoria a menos de 100% dos itens que compõem o saldo de uma conta ou classe de transações, com o propósito de avaliar características da conta ou classe”.

A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T – 11.11, de 21/01/2005, no seu item 11.11.1.3, descreve que amostragem “é a utilização de um processo para obtenção de dados aplicáveis a um conjunto, denominado universo ou população, por meio do exame de uma parte deste conjunto denominado amostra”.

Conforme verifiquei nos documentos e demonstrativos mencionados, a quantidade de informações passíveis de análise é imensa, o que torna impraticável a sua verificação sem recorrer às técnicas de amostragem previstas nas normas internacionais de auditoria.

III – PRODUTOS FABRICADOS/RE VENDIDOS PELA REQUERENTE

A empresa industrializa, comercializa no mercado interno e exporta diversos produtos/mercadorias (café cru, solúvel e torrado, óleo de café, extrato de café, capuccino, Calendário, peças e tecidos de polipropileno, Sacos de tecido de polipropileno, etc.), de sua industrialização ou comprados de terceiros. Tais valores estão registrados em seus livros contábeis e fiscais (fls. 158 a 160), tendo em vista verificação feita nos arquivos digitais gerados pelo Sistema Público de Escrituração Digital –SPED, além dos que foram fornecidos pela empresa (fls. 149 a 157) em atendimento às intimações de fls. 22 e 161 a 177.

A verificação das exportações foi feita por amostragem, tendo em vista as relações de despachos de exportação fornecidas pela requerente às fls. 134 a 148).

IV - CRÉDITOS APROVEITADOS

a) verificações gerais Os documentos fiscais relativos às aquisições de insumos e outros custos/despesas que originaram os créditos relativos à contribuição para o Pis não cumulativo (art. 3º da Lei 10.637/2002), estão de acordo com as formalidades legais e foram escriturados nos livros contábeis/fiscais no 4º trimestre de 2012, conforme verificação por amostragem.

b) matérias primas, mercadorias de revenda, embalagem e outros insumos A maior parte dos créditos (72,3%) se refere à aquisição de matérias primas, relacionadas abaixo, conforme o estabelecimento (divisão) que a efetuou, conforme demonstrativos de apuração de fls. 149 a 157 e documentos por amostragem (fls. 180 a 400).

1. café cru – adquirido pela divisão solúvel e de alimentos;
2. polietileno e polipropileno pela divisão de embalagens.

Na seqüência da verificação, constatou-se que outras operações que geraram créditos relevantes (20,0%), principalmente na divisão solúvel e de alimentos foram as aquisições de embalagens, combustíveis, despesas com energia elétrica, armazenagem e fretes sobre vendas e encargos de depreciação/amortização discriminados nos demonstrativos de fls. 149 a 157 e documentos anexados por amostragem (fls. 401 a 437).

A requerente apurou ainda créditos sobre bens como consumo e serviços que teriam sido utilizados como insumos (5,1%), mas que, conforme item VI, letra b, constatou-se que, em sua grande maioria, se constituem de operações não passíveis de apuração de créditos do Pis também discriminados nos demonstrativos de fls. 149 a 157 e alguns documentos constantes dos anexados às fls. 401 a 437.

Referidos insumos foram adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no país, e são passíveis, à exceção dos que estão relacionados no item VI desta informação, de aproveitamento integral dos créditos da contribuição para o Pis não cumulativo.

c) Crédito presumido da agroindústria A partir de 01.01.2012, com a edição da Lei 12.599, de 23 de março de 2012 foi criado, conforme artigo 6º abaixo transcrito, crédito presumido sobre as aquisições de café em grão de pessoas físicas ou pessoas jurídicas, para utilização na produção de café torrado e moído e café solúvel (caso da requerente) e que prevê a aplicação da alíquota de 1,32% (80% de 1,65%) sobre as referidas aquisições:

(...)

c.1) Forma de aproveitamento do crédito presumido da agroindústria Cabe destacar que, ao contrário do que vigorava até 31.12.2011 (artigo 8º da Lei 10.925/2004), na hipótese de existência de saldo credor ao final do trimestre, desde que vinculado às receitas de exportação, este crédito presumido é passível de compensação com outros tributos e contribuições federais ou ressarcimento em espécie, conforme §§ 4º e 5º do artigo 6º da Lei 12.599 abaixo:

(...)

V – APURAÇÃO DOS CRÉDITOS VINCULADOS AO MERCADO EXTERNO a) Conforme informações constantes do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon (fls. 39 a 133), relativo aos meses de outubro a dezembro de 2012 e os demonstrativos de fls. 149 a 157 apresentados, o contribuinte apurou o valor dos créditos vinculados ao mercado externo os quais, após o abatimento dos valores devidos no mercado interno, teria direito a compensar/ressarcir naquele período cujo valor importa em R\$ 838.613,99.

b) O contribuinte considerou como critério para determinação dos créditos no mercado interno e externo (art. 3º, § 8º e 9º da Lei 10.637/2002, art. 6º, § 3º e art. 15 da Lei 10.833/2003) abaixo transcritos, a incidência com base na proporção dos custos diretamente apropriados:

(...)

Referida segregação é necessária, tendo em vista que somente os créditos vinculados ao mercado externo ou às vendas não tributadas no mercado interno podem ser objeto de compensação com outros tributos e contribuições federais ou ressarcimento em dinheiro conforme determinação contida no artigo 27 da Instrução Normativa 900, de 30 de dezembro de 2008 (atualmente constante no artigo 27 da IN RFB 1.300, de 20 de novembro de 2012)) além do artigo 28, no caso do crédito presumido, parcialmente transcritos abaixo:

(...)

c) A apropriação dos custos é feita pela requerente considerando-se a existência de 3 estabelecimentos (matriz e filiais) que são classificados em três divisões: Solúvel, Alimentos e Embalagens (informação contida nos demonstrativos de fls. 149 a 157), observando que a divisão solúvel é a responsável pelas exportações e as outras divisões realizam somente vendas no mercado interno (informação de fls. 24).

VI- VALORES NÃO PASSÍVEIS DE CRÉDITO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS NÃO CUMULATIVO**a) Bens não considerados embalagens (pallets)**

Foram considerados (demonstrativos de fls. 149 a 157) na base de cálculo dos créditos (como embalagens) valores relativos à aquisição de “palette” que, por sua natureza não podem ser conceituados como embalagem.

A função do “palette” (estrado) é facilitar a movimentação de cargas em geral, enquanto a embalagem tem a função de armazenar (embalar)

b) Serviços/bens que não geram direito ao crédito da contribuição para o Pis não cumulativo No decorrer da análise foi constatado, conforme demonstrativo apresentado pela requerente (fls. 149 a 157), que a empresa utiliza diversos custos/despesas (bens e serviços), relacionados abaixo, que não são passíveis de crédito da contribuição ao Pis não cumulativo, quais sejam:

Bens como consumo:

2.2.1. Uniforme e Vestuário;

2.2.2. Equipamentos de proteção individual;

2.2.3. Materiais de manutenção/conservação não aplicados em bens utilizados diretamente na produção;

2.2.4. Materiais químicos e de laboratórios;

2.2.5. Materiais de limpeza;

2.2.6. Materiais de expediente;

2.2.8. Outros materiais de consumo;

2.2.9. Peças e acessórios;

2.2.10. Almoxarifado unificado EPI/manutenção e conservação/químicos e laboratório/expediente/combustíveis/outros materiais;

2.2.11. Alimentação de pessoal;

2.2.12. Materiais para estufagem - exportação;

Serviços utilizados como insumos:

3.1. Alimentação de pessoal;

3.2. Cesta básica;

3.3. Vale transporte;

3.4. Assistência médica/odontológica;

3.6. Serviços de segurança e vigilância;

3.7. Serviços de manutenção não aplicados diretamente em bens utilizados diretamente na produção;

3.8. Serviços não considerados de manutenção;

3.10. Outros serviços de terceiros;

3.11. Exportação;

3.12. Gastos gerais.

A seguir relacionamos alguns (dentre as centenas) itens que constam das relações apresentadas pela requerente, especificamente em relação aos discriminados abaixo, em que houve aproveitamento de crédito e que demonstram a absoluta falta de previsão legal para tanto, em razão de não terem sido aplicados diretamente na produção:

- Materiais classificados indevidamente como de manutenção: 1 Lâmpadas, pilhas para bateria, tintas, impermeabilizantes, toldos.

- Outros materiais de consumo: Copo descartável, touca, lenço p/limpeza, saco plástico, safe gax 26 e defoam vb2 (produtos de higiene), água potável, sabonete líquido, papel higiênico, papel toalha.

- Serviços não considerados manutenção: 2 Pinturas, treinamento, poço artesiano, obras de construção, terraplanagem.

- Outros serviços de terceiros: Controle de pragas urbanas; jardinagens, comissões s/vendas, saúde ocupacional, seguros, medicina e segurança do trabalho.

- Exportação (somente divisão solúvel)

Comissões, seguros s/exportação, capatazia, carga, descarga, estufagem, vale-pedágio, demurrage (multa por exceder prazo de embarque).

- Gastos gerais: Telefone, despesas com veículos, despesas de viagem, água e esgoto, seguros.

- Almojarifado unificado: Uniformes, luvas (doc de fls. 430), desinfetantes, suprimentos de informática, produtos de limpeza, artigos de segurança, bola de futebol (doc de fls. 431).

- Peças e acessórios: Peças para veículos.

Conforme disposições contidas (abaixo) na Instrução Normativa SRF nº 247, de 21/11/2002, art. 66, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 09/09/2003, o conceito de insumo vincula-se intrinsecamente ao serviço aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto:

(...)

Conforme verificação feita nos livros, demonstrativos e documentos contábeis/fiscais, o contribuinte está aproveitando corretamente (item b do artigo 66) os créditos relativos às matérias primas, embalagens, materiais secundários e combustíveis utilizados como insumo na produção de bens destinados à venda.

Também aproveita corretamente o crédito sobre os fretes pagos nas aquisições de matéria prima, embalagem e combustíveis por se tratar de custo vinculado às aquisições dos insumos.

Desta forma os gastos relacionados anteriormente, não obstante se configurarem como custos/despesas industriais, não foram aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do produto, razão pela qual não geram direito ao crédito da contribuição ao Pis não cumulativo, sendo desconsiderados no demonstrativo de fls. 456/457.

Referido entendimento vem sendo confirmado por este órgão, haja vista diversas Soluções de Consulta emitidas por diversas regiões fiscais, nas quais a conclusão é inequívoca no sentido de que não é possível ampliar o conceito de insumo previsto na legislação de regência das contribuições.

c) Lubrificantes e combustíveis A requerente informou no demonstrativo apresentado (fls. 149 a 157) o aproveitamento de crédito da contribuição sobre a aquisição de lubrificantes e combustíveis que teriam sido utilizados como insumos da seguinte forma:

2. (+) Bens utilizados como insumos (grifei)

2.1. Bens como insumos 2.1.5. Compras de combustíveis 2.2. Bens como consumo 2.2.7. Lubrificantes e combustíveis Em relação ao item 2.1.5 foi possível verificar que se trata de combustíveis (gás natural, GLP a granel) utilizados no processo industrial, conforme documentos solicitados por amostragem, enquadrados, portanto, no conceito de insumo previsto no art. 66, letra b, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21/11/2002 e, por conseguinte, passíveis de crédito da contribuição para o Pis.

No entanto em relação ao item 2.27 é possível inferir pelas relações apresentadas que aqueles valores se referem a gastos com combustíveis não enquadrados no conceito de insumo (gasolina/álcool, por exemplo)

mencionado acima e, portanto, foram desconsiderados para efeito de apuração dos créditos da contribuição no demonstrativo consolidado observando que os gastos com lubrificantes industriais também integrantes do item 2.27, estão incluídos (literalmente) na definição de insumo do diploma legal mencionado acima e, desta forma são passíveis de aproveitamento de créditos da contribuição (fls. 456/457).

d) armazenagem/fretes nas operações de venda A Lei 10.833, de 30 de dezembro de 2003 (artigo 3º, inciso IX, também aplicável ao Pis) também autoriza o aproveitamento de créditos relativos aos fretes pago pela requerente nas operações de venda, além dos dispêndios com armazenagem.

Não obstante esta possibilidade, verifiquei nos demonstrativos de fls. 439 a 443, que foram extraídos das memórias de cálculo apresentadas pela empresa requerente (divisão solúvel), que está aproveitando créditos sobre despesas de armazenagem cuja classificação contábil está registrada nas contas abaixo, conforme balancete de fls. 438:

- 440010207 – Armazenagem – exportação - 440010208 – Carga descarga e estufagem – exp.

- 440010209 – Capatazias – exportação As despesas de carga, descarga, estufagem e capatazias não são passíveis de crédito das contribuições para o Pis e Cofins não cumulativos por absoluta falta de previsão legal e, portanto, foram desconsideradas (fls.

457).

Verifiquei ainda (doc de fls. 437) que considerou como despesa de armazenagem o pagamento de taxas que não podem ser consideradas naquela natureza e que, portanto foi desconsiderado no demonstrativo de fls. 443.

e) Despesas de aluguéis de máquinas/equipamentos de pessoas jurídicas Constatai também o aproveitamento de crédito com despesas de aluguéis que não se enquadram na forma restrita (somente máquinas e equipamentos) prevista na legislação (Lei 10.637/2002, artigo 3º, IV) e, portanto, foram desconsiderados no demonstrativo de fls. 457.

f) Créditos sobre bens do ativo imobilizado– com base no valor dos encargos de depreciação– com base no valor de aquisição A requerente efetua o aproveitamento dos

créditos sobre bens do ativo imobilizado com base nos encargos de depreciação conforme dispositivo legal parcialmente transcrito abaixo:

Lei 10.637/2002 (...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005). Grifo meu.

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

Lei 10.833/2003 Art. 3º (...)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa; Grifo meu.

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

(...)

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Em relação aos encargos normais de depreciação e os previstos no § 14 do artigo 3º da Lei 10.833/2003 o aproveitamento dos créditos está restrito àqueles bens que sejam utilizados na produção de bens destinados à venda.

Observe-se que referido conceito, no caso das edificações e benfeitorias em imóveis próprios, é mais amplo, abrangendo todos os bens que sejam utilizados nas atividades da empresa.

Conforme relação extraída dos arquivos digitais transmitidos pela requerente (EFD contribuições) com centenas de itens, foi verificado (por amostragem) que alguns não são passíveis de enquadramento na forma restrita prevista pela Lei, ou seja, não se inserem no conceito de bens utilizados na produção (veículos, softwares, aparelhos de ar condicionado, notebooks, monitores, por exemplo), conforme relação de fls. 444 a 455.

Desta forma os valores considerados não passíveis de aproveitamento de crédito das contribuições (demonstrativo de fls. 444 a 455), foram desconsiderados no demonstrativo de fls. 457.

A requerente efetuou ainda no 4º trimestre de 2012 o aproveitamento dos créditos sobre bens do ativo imobilizado com base no valor de aquisição conforme previsão contida na Lei 11.774/2008 parcialmente transcrita abaixo:

(...)

Novamente o legislador restringiu o aproveitamento dos créditos àqueles bens que sejam utilizados na produção de bens destinados à venda e que sejam novos.

Conforme relação extraída dos arquivos digitais transmitidos pela requerente (EFD contribuições) verifiquei por amostragem que alguns não são passíveis de enquadramento na forma restrita prevista pela Lei, ou seja, não se inserem no conceito de máquinas e equipamentos novos utilizados na produção, conforme relação de fls. 444 a 455.

É de se observar que nos dois casos a questão não é meramente conceitual, tendo em vista que, como a legislação instituiu uma forma de aproveitamento de crédito mais benéfica, deverá ser interpretada de maneira restritiva, conforme o artigo 111 do Código Tributário Nacional.

Ainda a respeito dos itens que não geram direito ao crédito das contribuições, é necessário ainda mencionar trecho da ementa da Solução de Consulta nº 172, de 19 de setembro de 2005, da Superintendência Regional da Receita Federal, 10ª Região Fiscal, na qual a conclusão do órgão tributário é inequívoca no sentido de que “o desconto de crédito calculado na apuração das contribuições sociais deve ser expressamente previsto em Lei, sendo inadmissível eventual interpretação extensiva de norma tributária que provoque desoneração fiscal”.

Também cabe citar ainda a regra própria estabelecida pelo Código Tributário Nacional a ser seguida quando da interpretação dos textos legais surgirem exceções ao universo da tributação, conforme transcrição abaixo:

(...)

Interpretação literal é a interpretação efetuada segundo o significado gramatical das palavras do texto. Em se tratando de norma que estabeleça benefício fiscal, a Administração Tributária, deve orientar-se pela letra da lei, sendo-lhe proibido qualquer ampliação do comando legal, seja ela decorrente de integração analógica ou interpretação extensiva.

Finalmente, cabe observar ainda que foi feita análise por amostragem de documentos que ensejaram o aproveitamento de crédito por parte da empresa requerente e que foram desconsiderados pela fiscalização no demonstrativo consolidado da apuração.

VII – VALORES CONSOLIDADOS A consolidação dos valores relativos aos créditos da contribuição para o Pis não cumulativo do 4º trimestre de 2012 está demonstrada às

fls. 456 a 459, nas quais o quadro 1 reproduz os valores dos créditos a descontar e o quadro 2 demonstra a sua apuração.

O valor do crédito vinculado ao mercado externo, o qual a requerente tem direito de compensar com outros tributos ou contribuições federais ou ser ressarcida em dinheiro, apurado pela fiscalização no 4º trimestre de 2012 foi de R\$ 717.933,20.

Diante do exposto, Proponho o RECONHECIMENTO PARCIAL DO DIREITO CREDITÓRIO demonstrado às fls. 03 a 06, com a recomposição feita no demonstrativo de fls. 456 a 459, relativo à contribuição para o Pis não cumulativo incidente sobre receitas de exportação no 4º trimestre de 2012 no valor de R\$ 717.933,20 (Setecentos e dezessete mil, novecentos e trinta e três reais e vinte centavos).

Nos demonstrativos de fls. 456 a 459 constam as informações complementares da análise de crédito:

(...)

O PARECER DRF/LON/Saort n.º 210/2015 (fls. 481/483) contém os fatos e atos narrados, contemplando a fundamentação fática que deu suporte ao Despacho Decisório (fls. 484) ora em litígio, nos seguintes termos:

(...)

A interessada foi cientificada do Despacho Decisório, do PARECER DRF/LON/Saort n.º 210/2015, da Informação Fiscal, dos Demonstrativos (Fls. 456/459),

através da Intimação n.º 531/2015, em 07/05/2015, conforme Aviso de Recebimento de fls.

488. Inconformada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, em 03/06/2015, acompanhada de documentos.

Após breve resumo dos fatos, diz discordar em parte da conclusão fiscal, apresentando seus argumentos de inconformidade.

Quanto aos custos/insumos diretamente relacionados à produção de bens destinados à venda, argumenta que a glosa de créditos, bem como a discussão em relação aos itens discriminados pela fiscalização, dá-se em razão da interpretação, jurídica e contábil, do conceito de custo e de insumo industrial.

Diz que para o correto entendimento do que são insumos perante a legislação do Pis e da Cofins é imprescindível que se considere a relação entre o insumo e a atividade empresarial.

Alega não haver possibilidade de ser negada prontamente a caracterização como insumo de determinado bem ou serviço, seja em leitura restrita às Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 e demais relacionadas, ou mesmo em comparação errônea à legislação do IPI.

Cita jurisprudência.

Afirma que insumo é uma combinação dos fatores de produção (matérias-primas, horas trabalhadas, energia consumida, taxa de amortização, etc) que entram na produção de determinada quantidade de bens ou serviços, sendo (i) tudo aquilo consumido em um processo, seja para fabricação de bens ou prestação de serviços, e/ou (ii) aquilo utilizado pela empresa para desenvolver e atingir seu objetivo social.

Conclui que o conceito de insumo não pode ser limitado aos bens e serviços utilizados diretamente nas atividades de produção da empresa, mas sim estendido aos demais

custos que, efetivamente, compõem, constituem, integram e são determinantes na consecução de seus objetivos sociais.

Aponta que a legislação federal estabelece que outros insumos, e não só aqueles que integram o produto acabado, também geram direito ao crédito, dentre os quais:

combustíveis, peças, partes e componentes de reposição, lubrificantes, energia elétrica, serviços de manutenção, serviços de conservação, serviços de reparação, serviços terceirizados em geral pagos à pessoa jurídica domiciliada no Brasil, etc.

Explica que foi adotando esse entendimento que apurou e creditou a contribuição sobre o custo de aquisição dos itens glosados pela fiscalização, esclarecendo que se referem somente a parte efetivamente vinculada à área de produção industrial, porque considerada custo.

Exemplifica, dizendo que os créditos sobre uniformes e vestuários foram apurados somente sobre aqueles utilizados pelos empregados da área de produção industrial, excluindo-se as despesas com uniformes dos empregados das áreas administrativas.

E que a segregação promovida pela recorrente, tal como acima mencionado, deu-se em todos os itens glosados, nos termos da legislação vigente e dos princípios contábeis, uma vez que somente os itens relacionados à área de produção industrial são considerados custos – gastos incorridos no processo de fabricação/produção de determinado produto, passíveis de creditamento.

Ressalta que a própria fiscalização de Londrina, mediante Informação Fiscal anexada aos autos, alterou, mais uma vez, o entendimento/posicionamento então consignado em decisões já proferidas nos Pedidos de Ressarcimento de Créditos das Contribuições não-cumulativas dos anos de 2003 a 2007, da própria recorrente, para o fim de considerar válida, regular, legal e legítima a apuração de créditos sobre as seguintes rubricas:

materiais de manutenção, serviços de industrialização, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes, conforme abaixo indicado:

“b.2) Materiais de manutenção, serviços de industrialização, manutenção A SRF firmou entendimento de que os materiais consumidos na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de bens destinados à venda são passíveis de crédito das contribuições ao Pis e à Cofins, haja vista as Soluções de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT nº 328 de 19.10.2004, 402, de 28.11.2006 e 455 de 21 de dezembro de 2006, além das Soluções de Consulta 121 de 20.07.2005 e 220 de 08.12.2006 da 10ª RF.

Observei ainda, pelos documentos apresentados, que os itens ‘serviços de industrialização’ e ‘serviços de manutenção e reparos’ incluem despesas que concluí se referirem insumos aplicados diretamente na fabricação de produtos”. (destaques do original)

Alega que a fiscalização de Londrina reconheceu que tais materiais e serviços são considerados insumos, pois são: (i) consumidos na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de produtos/mercadorias destinados à venda e/ou (ii)

aplicados diretamente na fabricação de produtos/mercadorias destinados à venda, legitimando, assim, os créditos então apurados pela recorrente.

Entende que tal posicionamento deve ser estendido aos demais itens de materiais e serviços creditados pela recorrente, inclusive aqueles excluídos em parte, na medida em que tais materiais/serviços também são caracterizados e classificados como insumos aplicados diretamente na área industrial, objetivando a fabricação de produtos/mercadorias destinados à venda.

Aponta mais jurisprudência.

Diz que não há de se falar na aplicação do conceito de insumo previsto na legislação do IPI, por não haver qualquer semelhança ou paralelo entre o regime não cumulativo deste com o de Pis/Cofins, na medida em que se fundam em fatos jurídicos distintos.

Ensina:

“O IPI incide sobre as operações com produtos industrializados em inúmeras etapas da cadeia econômica; a não cumulatividade visa evitar o efeito cascata da tributação, por meio da técnica de compensação de débitos com créditos. Já o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas, não havendo semelhança com a circulação características de IPI e ICMS, em que existem várias operações em uma cadeia produtiva ou circulatória de bens e serviços.

Assim, a técnica empregada para concretizar a não cumulatividade de PIS e COFINS se dá mediante redução da base de cálculo, com a dedução de créditos relativos às contribuições que foram recolhidas sobre bens ou serviços objeto de faturamento em momento anterior.”

Cita jurisprudência e as Soluções de Consulta SRRF/3ª RF n.º 07/2003 e n.º 16/2004, encerrando o item concluindo:

“Dessa forma, não restam dúvidas de que as glosas efetuadas pela Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR não procedem, vez que os referidos insumos, embora não sejam incorporados fisicamente ao produto final, são (a) considerados e contabilizados como custos de produção, (b) consumidos e/ou efetivamente utilizados durante o processo industrial e (c) necessários ao chamado input fabril, cuja utilização neste processo tem como única finalidade e uso a obtenção do produto final industrializado. Ou seja, tais insumos dizem respeito à ação de industrialização (processo produtivo)

do que ao objeto de industrialização (produto acabado), cuja prova de utilização e aplicação foi efetivamente demonstrada e aferida nos presentes autos.

Por fim, é de se mencionar que a desconsideração de tais custos e insumos como possíveis itens geradores de créditos (...) acaba por reduzir os efeitos da não cumulatividade da referida contribuição, permanecendo, com isso, a tributação em cascata, já que a empresa Recorrente irá recolher (...) em percentual (alíquota) maior, sem contudo, poder aproveitar-se de todos os créditos legalmente previstos na legislação de regência.

Dessa feita, a Informação Fiscal de fls. , bem como o r. Despacho Decisório deverá ser reformado parcialmente (...).”Acerca da atualização monetária do Pedido de Ressarcimento, diz que a aplicação da taxa Selic a partir da data do protocolo do referido Pedido foi expressamente reconhecida em recente decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ (Embargos de Divergência em Agravo n.º 1.220.942), posicionamento que deve ser acatado conforme alteração, também recente, trazida pela Lei n.º 12.844/2013.

Alega que o STJ é a instância máxima para decidir da matéria ora tratada, por não envolver qualquer questão constitucional, concluindo que as decisões daquele tribunal “devem ser estritamente seguidas pela Receita Federal do Brasil”, cuja vinculação é disciplinada na Lei n.º 12.844/2013 (art. 19, II).

Encerra protestando pela reforma do Despacho Decisório, para fins de: (i) o cancelamento das glosas dos créditos de PIS não-cumulativo dos custos/insumos empregados na área de produção industrial e (ii) a incidência da Taxa SELIC

atualizando-se o valor do Pedido Administrativo de Ressarcimento, a partir da data do protocolo do referido pedido até a data de seu deferimento.

Instrui a defesa com os seguintes documentos:

- Ata da Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 16/12/2010;
- ATA DA REUNIÃO DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO;
- EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO Nº 1.220.942 - SP (2012/0095341-6)
- Acórdão nº 3202-001.331 — 2ª Câmara 2ª Turma Ordinária do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS;
- procuração;
- documento de identificação;”

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

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF Nº 247/02 E Nº 404/04. LEGALIDADE. MATÉRIA JULGADA NO ÂMBITO DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Declarada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo, a ilegalidade das IN SRF nº 247/02 e nº 404/04, adotam-se as balizas constantes do correspondente julgado (REsp nº 1.221.170/PR), da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, e do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018, no que concerne ao conceito de insumo.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

RESSARCIMENTO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC.

É incabível a incidência de juros compensatórios com base na taxa Selic sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos, por falta de previsão legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE ÔNUS DA PROVA.

Certeza e liquidez do crédito são requisitos obrigatórios para o reconhecimento do valor a ressarcir ou compensar.

Nos pedidos de repetição de indébitos ou de ressarcimento de créditos, bem como na utilização de créditos em declaração de compensação, é ônus da contribuinte a demonstração de forma cabal e específica, mediante comprovação minudente, da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

São considerados insumos os serviços utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Nem mesmo em relação aos itens impostos à pessoa jurídica pela legislação se afasta a exigência de que sejam utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços para que possam ser considerados insumos.

Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO.

São considerados insumos geradores de crédito os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço, desde que não devam ser incorporados ao ativo.

Nas hipóteses nas quais for possível o mesmo bem ou serviço ser considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não para outras é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas e as obrigações acessórias aplicáveis.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CRÉDITO. EMPREGO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA.

As despesas com combustíveis e lubrificantes pagas a pessoa jurídica domiciliada no País somente geram direito a crédito para desconto na apuração da contribuição não

cumulativa se comprovado o emprego na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

São considerados insumos os serviços utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Nem mesmo em relação aos itens impostos à pessoa jurídica pela legislação se afasta a exigência de que sejam utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços para que possam ser considerados insumos.

Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO.

São considerados insumos geradores de crédito os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço, desde que não devam ser incorporados ao ativo.

Nas hipóteses nas quais for possível o mesmo bem ou serviço ser considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não para outras é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas e as obrigações acessórias aplicáveis.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CRÉDITO. EMPREGO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA.

As despesas com combustíveis e lubrificantes pagas a pessoa jurídica domiciliada no País somente geram direito a crédito para desconto na apuração da contribuição não cumulativa se comprovado o emprego na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

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, os fatos, as provas, 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 este voto.

Por conter matéria de competência 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 centro da lide envolve a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não cumulativo e a consequente análise sobre o conceito de insumos, dentro desta sistemática.

De forma majoritária este Conselho segue a posição intermediária entre aquela posição restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela posição 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. Situação que retrata a presente lide administrativa.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda.

O julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, veio de encontro à posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, identificar a relevância, essencialidade e em qual momento e fase do processo produtivo e atividades da empresa estão vinculados.

- DISPÊNDIOS GERAIS SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO DE SUAS ESSENCIALIDADES E RELEVÂNCIAS.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é inicialmente do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Ou seja, caberia ao contribuinte demonstrar exatamente quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, identificar a relevância, essencialidade e em qual momento e fase do processo produtivo e atividades da empresa estão vinculados, providência não realizada.

Percebe-se que o contribuinte, na verdade e, em que pese defender o conceito intermediário de insumo, pretende obter crédito sobre todos e quaisquer dispêndios, como “alimentação de pessoal”, por exemplo.

A diferenciação dos dispêndios relevantes, essenciais e singulares às atividades da empresa com os dispêndios que são comuns à toda e qualquer empresa, como os dispêndios administrativos em gerais, é o primeiro passo que deve ser dado pelo contribuinte ao pleitear seu crédito, pois, como muito bem salientou o relator da decisão de primeira instância, a essencialidade, a relevância e singularidade dos dispêndios nas atividades da empresa devem ser comprovadas, de forma inequívoca, pela empresa.

Assim, por mais que o contribuinte tenha mencionado diversos precedentes favoráveis das turmas ordinárias e também da câmara superior, cada caso em concreto deve ser julgado conforme as provas que constam nos autos e, não há nada que comprove a essencialidade e relevância dos dispêndios, de forma geral.

Por exemplo, não há nada que comprove que a “corretagem” de café sobre a qual a empresa pretende aproveitar o crédito é exatamente aquela “seleção prévia de grãos”, mencionadas nos precedentes citados.

Caso seja uma mera corretagem comercial, não tem de ter direito ao crédito e, caso seja uma corretagem equiparada ao “serviço de seleção” na aquisição do café, o crédito seria permitido, contudo, somente com as informações constantes no autos, não é possível saber exatamente qual dessas corretagens o contribuinte pretende aproveitar o crédito.

Portanto, a glosa deve ser mantida para todos os dispêndios sem comprovação de suas essencialidades e relevâncias, com exceção dos que serão descritos a seguir.

- DISPÊNDIOS COM EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL, UNIFORME E VESTUÁRIO, PALLETS E MATERIAIS QUÍMICOS E DE LABORATÓRIOS.

Situação diferente ocorre na glosa que foi realizada sobre os uniformes e vestuário utilizados na produção, pallets e materiais químicos e de laboratórios, pois são dispêndios que, além de estarem comprovados nos autos (a comprovação dos dispêndios é incontroversa), as suas relevâncias, essencialidade e aplicações decorrem do próprio contrato social da empresa e da atividade de produção de alimentos.

Por exemplo, os Equipamentos de Proteção Individual – EPI, que, por serem uma imposição legal, caracterizam-se como relevantes, essenciais e obrigatórios à realização da atividade da empresa, razões pelas quais o aproveitamento de crédito é permitido, com base no inciso II, do Art. 3.º das Leis que regem o Pis e a Cofins não cumulativo.

O aproveitamento de crédito sobre os dispêndios com os Equipamentos de Proteção Individual – EPI, conforme previsto no Parecer Normativo Cosit 5, de 2018, item 20, “integram o processo por singularidades da cadeia ou imposição legal”.

É também uma conclusão retirada dos incontáveis precedentes das turmas ordinárias do CARF (Acórdãos n.º 3201004.270, 3201-004.920, 3201-003.660 e 3201-005.140, por exemplo) assim como de alguns julgamentos proferidos no âmbito da 3.ª Turma da CSRF, como a decisão constante no Acórdão CSRF n.º 9303007.845, de janeiro de 2019, logo após o julgamento do STJ, que possui a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

COFINS. GASTOS COM INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO.

O direito ao crédito da COFINS sobre insumos e outros gastos deve estar vinculado à necessidade do gasto para a produção do bem ou serviço vendido. No caso, deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre gastos com (a) materiais de segurança e de uso geral e (b) materiais de limpeza do parque fabril. Ainda, não deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre gastos com (a) embalagens que não se incorporam ao produto e (b) transporte de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte.

COFINS. CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA Cabe a constituição de crédito de COFINS sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, nos termos do Art. 3.º, inciso IX, da Lei n.º 10.833/2003, eis que a inteligência desse dispositivo considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na “operação” de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo “frete na operação de venda”, e não “frete de venda” quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições.

COFINS. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

No ressarcimento da COFINS e da contribuição para o PIS não-cumulativas não incide correção monetária ou juros. Súmula CARF n.º 125.”

A jurisprudência administrativa fiscal nesse sentido é vasta e os Acórdãos citados são somente alguns dos precedentes.

A glosa sobre tais dispêndios ocorreu de forma conceitual, sem que a verdade material tenha sido considerada,

Logo, devem ser revertidas as glosas dos equipamentos de proteção individual, uniformes e vestuário utilizados na produção, pallets (desde que comprovado que não retornam) e materiais químicos e de laboratórios.

- JUROS.

Pelos mesmos motivos expostos na decisão de primeira instância e também pela larga jurisprudência deste conselho no mesmo sentido, não incidem juros nos créditos de Pis e Cofins não cumulativos. Ademais, o tema já foi objeto da Súmula Carf n.º 125, que possui o seguinte conteúdo:

“No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei n.º 10.833, de 2003.”

Deve ser negado provimento à este tópico do Recurso.

- CONCLUSÃO.

Diante de todo o exposto e fundamentado, vota-se para que seja DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reverter glosas dos equipamentos de proteção individual, uniforme e vestuário utilizados na produção, pallets (desde que comprovado que não retornam) e materiais químicos e de laboratórios.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Fl. 21 do Acórdão n.º 3201-008.577 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16366.720036/2014-16