



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16692.729902/2015-13
Recurso Voluntário
Resolução nº **3201-003.674 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de abril de 2024
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade administrativa providencie o seguinte: (i) intimar o Recorrente para apresentar, caso entenda necessário, informações, documentos e/ou laudo técnico, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo, com o intuito de comprovar, de forma conclusiva, a relevância e/ou a essencialidade dos dispêndios que serviram de base para a tomada de créditos no seu processo produtivo, (ii) elaborar novo Relatório Fiscal, observando-se a decisão proferida pelo STJ no julgamento do RESP 1.221.170 e na Nota SEI/PGFN nº 63/2018, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a ser revertidos, (iii) após cumpridas as providências indicadas, o Recorrente deverá ser cientificado dos resultados da diligência para, se entender pertinente, manifestar-se no prazo de 30 dias, retornando-se, ao fim, os autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Márcio Robson Costa, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges e a conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio, substituída pela conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de PIS não cumulativo relativo ao 1º trimestre de 2015 (fls. 02/19), no valor de R\$ 10.488.541,69, bem como de Declarações de Compensação atreladas a este pedido

Por meio do Despacho Decisório de fls. 480/502, a DIORT/DERAT/SPO deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, no valor total de R\$ 4.769.250,42 (quatro milhões, setecentos e sessenta e nove mil, duzentos e cinquenta reais e quarenta e dois centavos), homologando as compensações vinculadas até o limite do direito creditório reconhecido.

O sujeito passivo já havia obtido antecipação de 70% do montante inicialmente pleiteado, com base na Portaria MF n.º 348/2014, de forma que foi autorizado apenas o ressarcimento do valor residual.

Inconformada, a Recorrente apresentou, em 05/10/2017, manifestação de inconformidade (fls. 518/571).

A 9ª Turma da DRJ/SPO, através do Acórdão n.º 16-83.405 (fls. 752/804), proferido na sessão de 26 de julho de 2018, deu provimento parcial à manifestação de inconformidade, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 545.371,40 (valor adicional aos R\$ 4.769.250,42 já reconhecidos), referente à créditos de PIS não cumulativo do 1º trimestre de 2015, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015 RECEITA DE EXPORTAÇÃO. COMERCIAL EXPORTADORA. RATEIO.

As receitas de exportação de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio, uma vez que elas não geram direito ao crédito da contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não-cumulativa da contribuição não está impedida de apurar créditos relativos a aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

CRÉDITOS. INSUMOS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA.

No regime da não-cumulatividade só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; 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 da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.674 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.729902/2015-13

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o COFINS e PIS/Pasep não há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos e na modalidade FRETE na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. COMERCIAL EXPORTADORA.

A empresa comercial exportadora não poderá se utilizar de créditos da Cofins e do PIS, na forma do disposto no art. 3º, inciso IX c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003, relativamente a frete e armazenagem vinculados à exportação, por expressa vedação legal contida no art. 6º, § 4º c/c art. 15, III, da Lei nº 10.833, de 2003.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.

As despesas com frete na venda do produto final e armazenagem só dão direito a crédito da contribuição nas operações de venda, desde que o ônus tenha recaído sobre o vendedor, inexistindo previsão legal para a inclusão de outras despesas, mesmo que complementares a essas operações.

CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE.

Valores pagos por locação de veículo não ensejam a constituição de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS apurada em regime não cumulativo, porquanto tais despesas não estão expressamente relacionadas no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e também não se enquadram em qualquer das hipóteses de creditamento previstas naqueles dispositivos legais.

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incidem correção monetária e juros sobre os créditos de COFINS e PIS/Pasep de ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.”

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário (fls. 813/857), interposto em 12/09/2018, no qual a Recorrente alega o seguinte:

- O direito creditório decorre da sistemática da não cumulatividade e advém da aquisição dos insumos necessários à consecução de suas atividades econômicas, consistentes na industrialização e na comercialização de produtos agrícolas das espécies soja em grãos, caroços de algodão e pluma de algodão, além grãos de café;

- Acumula créditos das contribuições em razão das exportações realizadas nas modalidades direta, por meio das suas próprias unidades, e na modalidade indireta, remetendo parte da sua produção para que empresas comerciais exportadoras concretizem a venda no mercado externo;

- Além de exportar produto, a Recorrente também atua como comercial exportadora;

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.674 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16692.729902/2015-13

- Apura os créditos na forma do artigo 3º, parágrafo 8º, inciso II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, mediante rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês;

- Tal norma é silente quanto às receitas de exportação, uma vez que, para fins do rateio, tais receitas foram elencadas em artigo próprio, qual seja o artigo 6º da Lei 10.833/2003 e o artigo 5º da Lei 10.637/2002, que autorizam a opção entre a dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno, e a compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos;

- Não há qualquer vedação legal quanto à inclusão, no cálculo do rateio proporcional, das receitas de exportação de mercadorias recebidas com fins específicos de exportação (CFOP 7501);

- Entender que as receitas de exportação ligadas a operações com fins específicos de exportação não deveriam ser consideradas para fins do rateio proporcional significaria negar o impulso à balança comercial que referidas operações representam para o país e tolher o direito legal das empresas comerciais exportadoras de ter suas exportações incentivadas;

- Cita o Acórdão n.º 3402-003.986, proferido nos autos do Processo 11070.002362/2009-74, no sentido de que “Todos os créditos normais do contribuinte devem integrar a base de cálculo do rateio proporcional para fins de ressarcimento das exportações, independente de ser ou não o mesmo vinculado ao mercado externo”;

- De acordo com o artigo 3º, inciso I, das leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o contribuinte pode descontar créditos de PIS e COFINS sobre as aquisições de insumos empregados na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

- De acordo com a Solução de Consulta n.º 65/2014, a pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da do PIS e da COFINS, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições legais;

- As exclusões de base de cálculo a que têm direito as cooperativas, embora possam reduzir significativamente o valor das contribuições por elas devidas, não afastam as receitas decorrentes de suas operações da sujeição ao pagamento do PIS e da Cofins;

- Embora não haja proporção entre a contribuição do vendedor e o crédito do comprador, o direito ao creditamento deste depende da sujeição ou não ao pagamento das contribuições por parte daquele e da causa pela qual está dispensado de pagar;

- A Nota Técnica n.º 13 da Cosit, ao esclarecer as razões que a levaram ao entendimento expresso na Solução de Consulta n.º 65/2014, diz que a vedação de creditamento prevista no inciso II do § 2º do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 ocorre quando a receita decorrente da operação de compra e venda não está sujeita ao pagamento das contribuições;

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.674 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16692.729902/2015-13

- Aplicam-se as disposições do artigo 17 da Lei n.º 11.033/04 à aquisição, para revenda, dessas mercadorias, a fim de que a Recorrente possa apurar os créditos presumidos da contribuição ao PIS e à COFINS;

- Os artigos 3º, inciso II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, autoriza a apuração de crédito da contribuição ao PIS e da COFINS sobre bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

- As IN SRF 47/2002 e 404/04 estabelecem que serão considerados como insumos apenas “a matéria-prima, o produto intermediário, 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 da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado”;

- Instrução Normativa não pode albergar conceito mais restrito do que aquele contido nas Leis 10.637/02 e 10.833/03, em clara ofensa ao princípio da estrita legalidade em matéria tributária previsto no artigo 150, I da CF, violando ainda o próprio conceito de insumo eleito por institutos de direito privado previsto no artigo 110 do CTN;

- O STJ, o REsp 1.221.170/PR, julgado na forma da sistemática de recursos repetitivos, ficou assentado que o conceito de insumo deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade ou relevância dos bens e serviços da pessoa jurídica;

- Cita diversos acórdãos do CARF no sentido de que os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis da Cofins não cumulativa, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social;

- O artigo 8º da Lei 10.925/2004 estabeleceu que as pessoas jurídicas que se dediquem à produção de produtos de origem animal e vegetal também poderão calcular crédito presumido sobre bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, adquiridos de pessoas físicas, pessoas jurídicas que tenham como objeto social o desenvolvimento de atividade relativa a agroindústria, como cerealistas e cooperativas de produção;

- Em consonância com a legislação acima citada, a Recorrente possui direito de apurar crédito presumido referente às aquisições de caroço de algodão e amendoim, passando a demonstrar a metodologia de cálculo;

- Com relação à soja, a partir de 10/10/2013, a metodologia de apuração do crédito presumido sofreu alteração, conforme artigo 31 da Lei 12.865/2013, pelo que ficou estabelecido que a pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS poderá descontar das referidas contribuições crédito presumido decorrente da venda no mercado interno ou da exportação dos produtos classificados nos códigos 1208.10.00, 15.07, 1517.10.00, 23.04.00, 2309.10.00 e 3826.00.00 e lecitina de soja classificada no código 2923.20.00, todos da TIPI;

- No caso do café, a metodologia de apuração sofreu modificações a partir da vigência do artigo 5º da Lei n.º 12.599/2012 e artigos 5º, 7º e 9º da IN RFB n.º 1.223/2011,

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.674 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16692.729902/2015-13

dispondo que a pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, que efetue exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da TIPI, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre a receita de exportação dos referidos produtos;

- Embora somente haja previsão expressa para o crédito relativo a “frete nas operações de venda” quando o ônus for suportado pelo vendedor, há que se observar que, na compra de bens, o frete, quando pago pelo adquirente, integra o custo de aquisição desses bens, como consagrado no artigo 289, § 1º, do RIR/1999;

- Evidente que o fato de o valor do frete acrescer o custo de aquisição da mercadoria não significa que deva seguir as regras de apropriação de créditos dessa mercadoria, ainda mais em um cenário em que não existe tributação da mercadoria adquirida (ou existe apenas de modo parcial – crédito presumido), mas existe a tributação do frete contratado;

- A única interpretação do §4º do artigo 6º da Lei 10.833/03, em consonância com a diretriz constitucional no sentido de incentivar as exportações, bem como com o próprio princípio da não cumulatividade, é que tal dispositivo não impede as empresas de apropriarem os créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relativamente às despesas com frete;

- Cita o Acórdão n.º 3302-001.916, no sentido de que, tratando-se de frete tributado pelas contribuições, ainda que se refiram a insumos adquiridos que não sofreram a incidência, o custo do serviço gera direito ao crédito”;

- Os serviços de frete na movimentação das matérias primas, produtos intermediários, dos produtos em elaboração, ou mesmo dos produtos acabados entre as unidades produtivas, ou mesmo entre unidades produtivas e unidades comerciais de uma mesma pessoa jurídica, compõem ainda o custo dos produtos vendidos ou CPV, nos termos do Pronunciamento Técnico CPC 16;

- A decisão empresarial de trazer para si esta gestão do transporte entre suas unidades, assumindo os custos pertinentes, os quais, em última análise, são repassados ao produto, servindo à incidência das contribuições ao PIS e à COFINS, e, como se trata de não cumulatividade por certo que deve garantir o direito ao crédito;

- Cita o Acórdão n.º 9303-008.578, no sentido de que “Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo”;

- Quanto ao frete na operação de venda e despesas com armazenagem, é legítima a apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relacionados ao frete contratado nas operações de venda de mercadorias, independentemente da existência de créditos a serem apropriados em razão da aquisição da mercadoria transportada, nos termos do artigo 3º, inciso II das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002;

- As despesas decorrentes de armazenagem, utilizados nas atividades da empresa, conferem o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme determinação expressa do artigo 3º, IX das Leis 10.637/2002 e 10.833/03;

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.674 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16692.729902/2015-13

- O mesmo entendimento deve ser adotado em relação à contratação de serviços de CFOP 1933 e 2933 da Recorrente empregados na consecução das suas atividades, tais como serviços portuários; manutenção elétrica; lubrificação e conserto; instalação e montagem de aparelhos e máquinas; serviços de caster; consultoria jurídica; execução, por administração, empreitada; serviços de coleta; remessa ou entrega de correspondência; dedetização e desinfecção; etc);

- A parcela de energia elétrica consumida no estabelecimento industrial da pessoa jurídica, bem como os bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, também conferem o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme reza o art. 3º, III, VIII das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03;

- As despesas com locação de imóveis, máquinas e equipamentos pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa conferem o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme determinação expressa do artigo 3º, IV das Leis 10.637/2002 e 10.833/03;

- Reconhecimento do direito à correção monetária do crédito no período relativo à demora da autoridade pública em viabilizar o ressarcimento no âmbito administrativo, considerando que o artigo 24 da Lei 11.457/2009 fixa o prazo de 360 dias para a conclusão, com o efetivo pagamento, do procedimento administrativo, sob pena de caracterizar abuso de poder;

- Cita a decisão proferida pelo STF no RE 299605, no sentido de que “A mora injustificada ou irrazoável do fisco em restituir o valor devido ao contribuinte caracteriza a resistência ilegítima autorizadora da incidência da correção monetária”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Nos termos do relatório apresentado, a lide envolve a discussão sobre o que deve ou não ser considerado insumo para fins de aproveitamento de créditos de PIS, fundamentos legais aplicáveis para tanto e, por conseguinte, manutenção ou redução da base de cálculo dos créditos.

Em 22 de fevereiro de 2018, o STJ concluiu o julgamento do REsp nº 1.221.170 (Temas 779 e 780), sob a sistemática de recursos repetitivos, declarando a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004 e firmando o entendimento de que o “*conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*”.

Portanto, o julgamento do REsp nº 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho Administrativo de

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.674 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16692.729902/2015-13

Recursos Fiscais e, por força do artigo 99 do Novo Regimento Interno, tem aplicação obrigatória:

“Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

A 9ª Turma da DRJ/SPO, ao proferir o Acórdão n.º 16-83.405 (fls. 752/804), na sessão de 26 de julho de 2018, não abordou o conceito de insumos sob a visão contemporânea do instituto, não obstante o julgamento do processo administrativo tenha sido posterior à conclusão do julgamento pelo STJ.

Por conseguinte, o acórdão recorrido não considerou qual seria a relevância e a essencialidade dos dispêndios com a atividade econômica da Recorrente, tendo se orientado pelo conceito restritivo de créditos, com base nas Instruções Normativas RFB 247/2002 e 404/2004.

Dessa forma, resta claro que o acórdão recorrido adota entendimento em dissonância com o conceito contemporâneo de insumos, que obrigatoriamente deve ser adotado por este colegiado, sendo imperioso, para a melhor solução da controvérsia, que a fiscalização reveja a sua análise e identifique a relevância ou a essencialidade dos produtos e serviços em discussão, considerando a atividade econômica desempenhada pela Recorrente.

Ademais, conforme interpretação sistêmica dos artigos 16, §6º e 29 do Decreto 70.235/72, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Conclusão

Diante de tais circunstâncias, reputo prudente, com fulcro no princípio da verdade material e no artigo 29 do Decreto n.º 70.235/1972, CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, de modo que:

1. a Unidade Preparadora intime a Recorrente para apresentar, caso entenda necessário, informações, documentos e/ou laudo técnico, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo, com o intuito de comprovar, de forma conclusiva, a relevância e/ou a essencialidade dos dispêndios que serviram de base para a tomada de créditos no seu processo produtivo;
2. a Unidade Preparadora elabore novo Relatório Fiscal, observando-se a decisão proferida pelo STJ no julgamento do RESP 1.221.170 e a Nota SEI/PGFN n.º 63/2018, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a ser revertidos.

Após cumpridas as providências indicadas, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados da diligência para, se entender pertinente, manifestar-se no prazo de 30 dias. Em sequência, retornem-se os autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.674 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.729902/2015-13

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães