



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18186.720714/2013-03
Recurso Voluntário
Resolução nº **3201-002.557 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente MFB MARFRIG FRIGORÍFICOS 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 em diligência, para que os autos retornem à repartição de origem a fim de que se tomem as seguintes providências: 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 gerais que serviram de base para tomada de crédito, 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.

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 984 em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ/RS de fls. 897 que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade de fls 738, nos moldes do despacho decisório de fls. 660.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos e trâmite dos autos:

“Trata o presente processo de análise e acompanhamento de Pedido de Ressarcimento - Formulário em papel, através do qual pretendeu ressarcimento de valores credores de PIS não-cumulativo vinculados ao crédito presumido no 3º trimestre de 2011.

Durante a fiscalização foi solicitado ao contribuinte documentação fiscal e contábil, além de esclarecimentos, a seguir destacados: planilhas com relação das notas fiscais de compras de bens para revenda que compuseram a base de cálculo do DACON; planilhas com relação das notas fiscais de compras de bens utilizados como insumos que compuseram a base de cálculo do DACON; planilhas com discriminação de despesas de energia elétrica;

planilhas com discriminação de despesas de armazenagem e de frete nas operações de venda;

planilhas com relação das aquisições que compuseram a base de cálculo do crédito presumido;

planilhas com relação das notas fiscais de devoluções de venda; planilhas com relação das notas fiscais que foram consideradas na base de cálculo do crédito sob a rubrica “outras operações com direito a crédito”; listagem de todos os insumos utilizados na industrialização e descrição do processo produtivo; informação sob a existência de ações judiciais e processos de consulta; contrato social e suas alterações; planilhas com as despesas de arrendamento mercantil; planilhas com a discriminação de despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos;

apresentação dos contratos de arrendamento mercantil; entre outros.

Registre-se a existência nos autos de inúmeros arquivos não pagináveis com dados juntados aos autos pela fiscalização com as seguintes denominações: listagem de insumos utilizados na industrialização; bens para revenda; DACONs e insumos; serviços;

energia elétrica; crédito presumido; devoluções; alíquota zero; social; MFB frete; bens utilizados como insumos; arrendamento mercantil; despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos; fornecedores bovinos; arrendamento a pagar; receita de exportação; créditos DACON MFB consolidado; DACON controle fiscal; aproveitamento e controle de créditos;

entre outros.

Além desses arquivos não pagináveis, encontram-se juntados a esses autos:

DACONs; dados do Portal Nota Fiscal Eletrônica; entre outros.

O Termo de Informação Fiscal fez um resumo de todo o procedimento fiscalizatório, onde identifica uma série de inconsistências no crédito total requerido o que levaria a algumas glosas devido aos seguintes motivos: a) produto com suspensão das contribuições, sem direito a crédito integral, mas com direito a crédito presumido; b) não caracterização como insumo com base na legislação vigente de aquisições de pessoas físicas, sem incidência da contribuição ou sem previsão legal para creditamento;

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-002.557 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18186.720714/2013-03

c) produtos com suspensão, vedada a apuração de créditos; d) duplicidade nas notas fiscais que compunham a base de cálculo do crédito presumido; e) produtos de alíquota zero, isentos ou monofásicos, sem direito a crédito; f) outras operações sem previsão legal para creditamento; g) e despesas ou custos sem previsão legal para creditamento, ou não comprovadas.

Na sequência, em tal Termo, é feita uma análise do crédito dos seguintes itens: bens para revenda; bens utilizados como insumos; crédito presumido e as atividades agroindustriais; as regras da Lei nº 12.058/2009 e 10.925/2004; serviços utilizados como insumos; despesas de armazenagem e fretes na operações de venda; arrendamento mercantil;

devoluções de venda; e demais rubricas do DACON.

A repartição fiscalizadora efetuou a necessária verificação e emitiu Despacho Decisório por meio do qual reconheceu parcialmente o direito creditório de PIS nãoacumulativo vinculado ao crédito presumido (3º trimestre de 2011), no valor de R\$ 61.026,29.

Desse Despacho Decisório a contribuinte tomou ciência e, não se conformando, apresentou, através de procuradores, longa manifestação de inconformidade.

Nessa, inicialmente referiu aos fatos, para depois argumentar (em síntese):

- QUE os créditos glosados seriam especificamente das rubricas: bens utilizados como insumos; crédito presumido – atividades agroindustriais; serviços utilizados como insumos; despesas de armazenagem e fretes na operação de venda; arrendamento mercantil; e devoluções de vendas.

- QUE não ocorreram glosas na seguinte rubrica: bens para revenda;

- QUE relativamente às glosas de bens utilizados como insumos, as aquisições das mercadorias classificadas nas NCM 01.02 e 01.04 foram excluídas, pois os créditos deveriam ser calculados de acordo com as Leis nº 10.925/04 e 12.058/09. Outras glosas corresponderam a códigos de NCMs de mercadorias vendidas com suspensões das contribuições de PIS e de Cofins. A fiscalização destacou que essas mercadorias poderiam no máximo gerar direito a crédito presumido.

- QUE ainda sobre bens utilizados como insumos diz que todas as suas compras geraram direito ao crédito presumido, conforme o art. 34, da Lei nº 12.058/09, visto que a redação do inciso II, do art. 32 dessa mesma lei vigente na época lhe proporcionava tal direito. Diz que para as mercadorias adquiridas com os NCMs em questão eram de produtos apenas para revendas, não sendo realizado nenhum tipo de industrialização, e, dessa forma não havendo vedação legal para aproveitamento de crédito presumido em 40% das alíquotas previstas na legislação.

- QUE sobre as compras glosadas por não sofrerem incidência das contribuições de lenha e bagaço utilizadas como combustível para aquecimento das caldeiras, tal glosa seria arbitrária, ilegal e inadmissível. Cita decisões administrativas. Defende que os produtos adquiridos à alíquota zero geram sim direito ao creditamento. E caso se entendesse que não faria jus a esses créditos integrais de aquisições com alíquota zero, deveria ser reconhecido o direito ao crédito presumido com base no art. 8º da Lei nº 10.925/04.

- QUE a respeito das aquisições de peças de reposição e de equipamentos glosadas por terem valor superior a R\$ 326,61 nos termos do art. 301, do Decreto nº 3.000/09, e que de acordo com a fiscalização só poderiam ser creditadas com base nas respectivas depreciações, diz não ter a fiscalização considerado o aproveitamento dessa forma.

- QUE sobre a glosa de diversas outras operações com base nas colunas descrição detalhada, família e item, defende que o termo insumo representa elementos diretos e indiretos necessários à produção. Nesse ponto passa a tecer comentários do conceito de insumos para aproveitamento de créditos.

- QUE a natureza jurídica desses créditos de PIS e de Cofins não guarda correlação com o ICMS e o IPI, mencionando o chamado método indireto subtrativo, defendendo, em

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.557 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 18186.720714/2013-03

síntese, que devem ser consideradas todas as suas despesas necessárias à produção do resultado econômico. Comenta sobre a interpretação do conceito de insumo e produção, sob o aspecto da aceção e terminologia desses termos. Aponta que, ao contrário do entendimento fiscal, todos os produtos que adquiriu dão direito ao creditamento. Protesta pela juntada posterior de dossiê para comprovar a utilização direta de suas aquisições no processo produtivo.

- QUE do crédito presumido da agroindústria a fiscalização disse ter que as mesmas compras de bovinos e ovinos tinha sido utilizados para apurar créditos de bens utilizados como insumos e crédito presumido, o que gerou glosa.

- QUE sobre a aquisição de carne ovina – NCM 0204 – foi aplicada sobre a base de cálculo apurada o percentual de 60% das alíquotas originais das contribuições. Diz que as aquisições de carnes ovinas foram feitas junto à empresa Marfrig Alimentos S/A, afirmando que esse não exerce atividade de agropecuária, mas sim de agroindústria, não se enquadrando nas disposições dos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/09. Aponta que tais operações não estariam assim amparadas pela suspensão da exigibilidade das contribuições, o que lhe daria direito ao creditamento integral dos respectivos valores. Diz ter agido com total boa-fé quando se creditou desses valores na sua integralidade. Protesta pela juntada posterior das notas fiscais relativas a tais aquisições para comprovar seu direito ao creditamento integral.

- QUE a respeito do crédito presumido decorrente da compra de bois para abate – NCM 01.02 – a fiscalização constatou que o crédito deveria ser calculado mediante a aplicação do percentual correspondente a 50% das alíquotas das contribuições, tendo também sido verificadas quais receitas tributadas e não tributadas no mercado interno (a legislação somente permitiria créditos de aquisições de bois quando os produtos decorrentes forem destinados à exportação). Argumenta, no entanto, que as vendas no mercado interno gerariam direito a crédito presumido no percentual de 60% das alíquotas das contribuições, entendendo que o NCM em questão seria diverso dos relacionados no art. 37, da Lei nº 12.058/09. Diz que pouco importa se o insumo adquirido para o processo produtivo é animal ou vegetal. Protesta aqui também pela juntada posterior de documentos.

- QUE como serviços utilizados como insumos a fiscalização entende que os gastos com análises laboratoriais, análise físico-químicas de carcaças, manutenção de balanças e tratamento de água não se enquadrariam no conceito de insumo. Discorda desse entendimento, defendendo que os mesmos são pertinentes e essenciais ao seu processo produtivo. Comenta que as análises laboratoriais se compõem de 3 serviços distintos:

laboratório; SIF – Serviço de Inspeção Federal; e análises microbiológicas. Diz que os demais serviços seriam complementares aos procedimentos de inspeção. Informa que no caso de serviços de abate Halal, a carne é exportada para países de etnias islâmicas, e que de acordo com os preceitos do Alcorão Sagrado e da Jurisprudência Islâmica existem normas a serem seguidas. Volta a fazer considerações sobre o termo insumo e produção.

- QUE relativamente às despesas de armazenagem e de frete a fiscalização alertou que só gerariam crédito quando vinculadas às operações de venda, tendo essas sido mantidas com direito creditório. Já outros tipos de fretes foram glosados a saber: a) fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos – ataca dizendo que se trata de etapa essencial a sua atividade econômica, e que tais transferências tem o propósito de aproximar as mercadorias dos consumidores finais; b) fretes de transferência de matéria-prima entre estabelecimentos – contesta no sentido de entender que tais despesas integrariam o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda; c) fretes nas aquisições compras de mercadorias – entende que no caso de fretes sobre compras, tais valores fazem parte do custo de aquisição da mercadoria, devendo serem aceitos os créditos correspondentes.

- QUE sobre arrendamento mercantil a fiscalização, com base na documentação apresentada, identificou contratos de arrendamento com 5 empresas. No entanto, que nos casos da empresa Frigorífico Mercosul e CSILATINA não foram apresentados

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.557 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18186.720714/2013-03

documentos hábeis para comprovar tais operações. Em relação às empresas Frigorífico Boivi e Frigorífico 4 Rios, observou-se que se tratavam de despesas com locação de imóveis e não de arrendamento mercantil. Já os contratos com a empresa Marfrig Alimentos não obedeceriam às regras estabelecidas, seja como arrendamento ou locação de imóveis. O contribuinte contrapõe que os imóveis em relação às empresas Frigorífico Mercosul, Frigorífico Boivi e Frigorífico 4 Rios lhe foram sublocados. A empresa Marfrig Alimentos S/A cedeu ao manifestante todos os direitos e obrigações dos contratos de arrendamento mercantil.

Protesta pela juntada posterior de documentos comprobatórios.

- QUE a respeito das devoluções de vendas, a fiscalização afirmou que parte das receitas advinham de operações com suspensão das contribuições, e com base nas notas fiscais entregues, considerou as devoluções apenas aquelas em que não se encontravam no regime de suspensão. Discorda o contribuinte dizendo que tais devoluções seriam de vendas sujeitas à tributação, pois teriam sido incluídas outras mercadorias com classificação NCM diferentes daquelas sujeitas à suspensão.

POR FIM, entendendo demonstrado de forma inequívoca a impropriedade do ato administrativo, o contribuinte requer que: a) seja determinada a suspensão do presente processo administrativo, até que sobrevenha o julgamento definitivo dos processos administrativos referente à análise dos pedidos eletrônicos de ressarcimento (PER) de PIS e Cofins não-cumulativos mercado interno; b) seja a presente manifestação de inconformidade julgada procedente, para que seja reformado parcialmente o r. Despacho Decisório, a fim de que seja reconhecido integralmente o direito creditório postulado, remetendo-se o presente processo ao arquivo. Protesta também pela juntada de documentos.

É o relatório.”

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

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

Entende-se por insumos 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 sejam utilizadas na fabricação ou produção de bens destinados à venda e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na sua produção ou fabricação.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO. BOVINOS PARA ABATE. PERCENTUAIS PARA APURAÇÃO.

No caso em tela, os percentuais a serem aplicados na apuração do crédito presumido são aqueles especificados na Lei nº 12.058, de 2009, com suas alterações e normatização.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PROTESTO.

A prova documental deve ser apresentada junto da peça de contestação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.557 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18186.720714/2013-03

ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório demandado.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COBRANÇA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

O tempestivo protocolo de peça reclamatória suspende a exigibilidade do crédito tributário eventualmente cobrado, até o desfecho do processo administrativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

Relatório proferido.

Voto.

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme a legislação, 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 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 creditamento sobre os insumos do processo produtivo, 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

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-002.557 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 18186.720714/2013-03

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.

Em algumas das matérias constantes nos autos é possível verificar que a glosa foi realizada de forma genérica, assim como ficou evidente a necessidade de analisar a relevância e essencialidade dos dispêndios com “análises laboratoriais” e fretes, por exemplo.

Em geral, no setor frigorífico, as análises laboratoriais são consideradas relevantes e essenciais para as atividades da empresa. O setor possui uma regulação sanitária rigorosa por manusear alimentos. Este Conselho possui diversos julgados nesse sentido, como o constante no Acórdão n.º 3803-005.294, por exemplo.

Ficou evidente a necessidade da diligência, porque dependendo do tipo do dispêndio sobre o qual o crédito foi aproveitado, este conselho poderá reverter parte das glosas.

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.

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 gerais que serviram de base para tomada de crédito, 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.