



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

Processo nº 10218.000258/2008-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-000.839 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24/01/2012
Matéria CONCEITO DE INSUMOS-CREDITAMENTO
Recorrente SIDERÚRGICA IBÉRICA DO PARÁ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS

Período de Apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, 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.

COMBUSTÍVEIS. LUBRIFICANTES. Combustíveis e lubrificantes quando utilizados na fabricação do produto de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, geram direito a crédito, pois esses itens têm aproveitamento na manutenção, na produção, mesmo e até de forma indireta dessa fabricação; utilizados ou consumidos na prestação de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial, nos termos do voto da relatora.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente.

Mércia Helena Trajano D'Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Daniel Mariz Gudiño, Adriene Maria de Miranda Veras e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausência justificada de Marcelo Ribeiro Nogueira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins Não-Cumulativa, formulado pela contribuinte acima identificada, relativos ao quarto trimestre de 2004 (fls. 01/04), no valor total de R\$ 1.442.173,45. Também consta dos autos declarações de compensação vinculadas aos créditos em tela.

A DRF/Marabá, após a realização de diligência destinada a apurar a liquidez e certeza do direito creditório (Informação Fiscal de fls. 290/310), por intermédio do Despacho Decisório de fls. 311/312, reconheceu apenas parcialmente o crédito invocado, no valor de R\$ 976.212,42, homologando as compensações até o limite do mesmo.

Cientificada em 21.12.2009 (fl. 312), a interessada apresentou, tempestivamente, em 20.01.2010, manifestação de inconformidade (fls. 317/319) na qual alega:

“DA GLOSA DOS CRÉDITOS DECORRENTES DAS AQUISIÇÕES DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS - DO EQUIVOCO DO AFRFB - SOL. DIV. 15/2008.

Ao restringir os insumos tão somente às Matérias-Primas, o AFRFB violou o disposto na IN/SRF 404/2002 que expressamente dá a mesma característica à embalagem e produtos intermediários. Além do mais, a Solução de Divergência número 15/2008 esclareceu que todos os produtos intrínsecos à atividade fabril dão direito a crédito e não somente os que se desgastam em contato com o produto final. A própria solução de divergência elenca exhaustivamente os produtos que não se caracterizam como insumos. Nesse diapasão a glosa deve ser afastada. Subsidiando a presente, e como parte integrante, segue planilha com a relação dos insumos glosados e seu uso no processo de industrialização para que possa o eminente julgador aferir o aqui afirmado. Note que a Solução de Divergência veio dar guarida ao entendimento de que os dispêndios com insumos e serviços para a manutenção de fábrica se enquadram no conceito de Insumos.

‘SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº15, de 30 de Maio de 2008

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: Para efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens ou serviços adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado. As diárias pagas a empregados e funcionários em virtude da prestação de serviços em localidade diversa da que residem ou trabalham não dão direito ao crédito da Cofins não-cumulativa, por configurarem pagamento de mão-de-obra. Neste caso a apuração do crédito é vedada pelo art 3º, § 2º, I, da Lei nº 10.833, de 2003. Os gastos com passagem e hospedagem de empregados e funcionários, não são considerados 'insumos' na prestação de serviços, não podendo ser considerados para fins de desconto de crédito na apuração da contribuição para a Cofins não-cumulativa. As despesas de alugueis de veículos para transporte de empregados e funcionários não dão direito ao crédito da contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativo, por falta de previsão legal.'

Como se depreende do texto, todos os gastos pagos a pessoa jurídica referentes a produtos, aí incluído combustíveis e lubrificante, ou serviços que diretamente se refiram ao funcionamento da usina/fábrica são na ótica do PIS e COFINS insumos, neste ponto se diferenciando do IPI. Note-se que não exige mais o desgaste direto com o produto industrializado.

Ante o exposto requer o recebimento da presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, provendo-a para afastar as glosas contestadas, recompondo o crédito do contribuinte e homologando as compensações vinculadas ao presente processo. Requer também a suspensão da exigibilidade das compensações vinculadas ao presente processo até decisão definitiva do mesmo."

É o relatório.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/BEL nº 01-19.190, de 14/09/2010, proferida pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COFINS. CRÉDITOS. INSUMOS.

No cálculo da Cofins Não-Cumulativa somente podem ser computados créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. QUANTUM RECONHECIDO.

A declaração de compensação, por vincular-se à existência de determinado crédito, somente pode ser homologada na exata medida do direito creditório que tenha sua liquidez e certeza reconhecidas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

O julgamento foi no sentido de tornar improcedente a manifestação de inconformidade interposta pelo interessado, pois a empresa não comprova que os itens glosados pela fiscalização, estariam inseridos no processo produtivo.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mércia Helena Trajano D'Amorim

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido de ressarcimento referente ao direito creditório de COFINS. A recorrente discorda da glosa parcial, relativo ao quarto trimestre de 2004.

A recorrente invoca a “solução de divergência nº. 15 de 30 de maio de 2008”, para se insurgir contra as glosas dos valores, pois alega que a mesma veio dar guarida ao entendimento de que os dispêndios com insumos e serviços para a manutenção de fábrica se enquadram no conceito de insumos.

A empresa tem como objeto social a industrialização e o comércio de ferro gusa e de produtos de siderurgia e metalurgia em geral, no mercado interno e externo.

Inicialmente, os insumos foram conceituados, na sistemática "não-cumulatividade" para o PIS e para a Cofins - respectivamente pelas Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

Lei n.º 10.637/2002:

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

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº

10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifou-se)

[...]

Lei n.º 10.833/2003:

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

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifou-se)

[...]

A Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF n.º 247/2002 e a Instrução Normativa SRF n.º 404/2004 que assim dispuseram:

Instrução Normativa SRF n.º 247/2002:

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I – das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do art. 19;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.2) na prestação de serviços; (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

[..]

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) 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; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003) (grifou-se)

Instrução Normativa SRF n.º 404/2004:

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

[...]

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) 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;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços;

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (grifou-se)

As Instruções Normativas referidas utilizaram-se de elementos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI para definir o que deva ser considerado insumo também na sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

Pois bem, o PIS/COFINS não incide somente sobre produtos industrializados e nem sobre todos os ingressos de recursos no patrimônio da empresa. Incide sobre o ingresso que seja considerado **receita**. E a receita, por lei e nos termos da jurisprudência do STF¹, deve ser oriunda de compra e venda de mercadorias, prestação de serviços e das demais atividades empresárias, tais como a cessão onerosa e temporária de um bem ou direito ou a remuneração de um investimento.

A não-cumulatividade do PIS e da COFINS deve estar relacionada com os custos incorridos pelo contribuinte para realizar os negócios jurídicos capazes de gerar a sua receita operacional – fato gerador e base de cálculo do PIS/COFINS.

Daí é que a legislação do IPI, que faz referência apenas aos custos relativos à industrialização de bens (insumo como matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem), não poderia abranger todos os insumos na sistemática do PIS e da COFINS. Pois bem, se as receitas submetidas a tais contribuições não são oriundas apenas de vendas de produtos industrializados, os conceitos encontrados no IPI não são suficientes, portanto, para abarcar todos os custos que poderiam gerar crédito.

A recorrente restringe-se a apontar a Solução de Divergência nº. 15 de 30/05/2008, em suas alegações.

A fiscalização, na Informação Fiscal, para fins de cálculo do direito creditório procedeu às seguintes alterações: a) inclusão de rendimentos derivados de aplicações financeiras; b) ajustes relativos a receitas de variações cambiais; c) adoção de rateio proporcional quanto à receita bruta auferida; d) glosas de notas fiscais relacionadas às aquisições de minério de ferro, granulado, sinter, calcário, seixo e carvão vegetal, em decorrência de duplicidade de registros ou sem cobertura de notas fiscais ou decorrentes de aquisições de pessoas físicas; e) glosas relativas a despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos; f) glosas de despesas de armazenagem de mercadorias e fretes nas operações de vendas; g) glosas referentes a devoluções de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa; e h) gastos com combustíveis e lubrificantes que não puderam ser considerados insumos, haja vista o ciclo industrial da contribuinte e a legislação tributária vigente.

A recorrente nada trouxe aos autos no sentido de demonstrar que qualquer um dos produtos cujos valores foram glosados e pelos quais se insurge, estariam inseridos em

¹ Conferir o acórdão proferido no RE 400479, em que relator, Ministro Cezar Peluso, manifestou entendimento de que “seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominadas prêmios, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária em comento envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.”

seu processo produtivo na forma de insumos e serviços utilizados. Restringe-se, a apontar a Solução de Divergência nº. 15 de 30/05/2008, para alegar que o seu direito está ratificado e confirmado na interpretação contida àquele texto, que é relativa a gastos com diárias, passagem e hospedagem pagas a funcionários, sem relação alguma com o presente caso. Daí, indeferir o seu pedido e ratificar os termos do julgamento de primeira instância.

No entanto, quanto ao **combustíveis e lubrificantes**, entendo, que não se pode restringir à sua aplicação diretamente sobre a fabricação do produto; pois esses itens têm aproveitamento na manutenção, na produção, mesmo e até de forma indireta dessa fabricação; utilizados ou consumidos na prestação de serviços gerando direito a crédito. Logo, para fins de creditamento na sistemática não-cumulativa são considerados **insumos**, também, os utilizados no processo de bens e prestação de serviços.

Neste sentido, o parecer da PGFN, ao tratar do tema (Parecer sobre insumos no regime de não-cumulatividade do PIS e da COFINS), corrobora este entendimento:

A idéia de aplicação direta ao processo produtivo, então, além de ser a interpretação que mais se compatibiliza com os termos da própria legislação e, ainda, respeita a diferenciação entre crédito físico e financeiro, apresenta-se como uma solução mais próxima da segurança jurídica.

Estabelecidas estas premissas, conclui-se que, em regra, não se pode conceder, ao contribuinte, créditos relativos a:

- combustíveis utilizados em veículos das empresas, em especial nas situações em que o contribuinte não consegue comprovar que tais veículos sejam utilizados diretamente no processo de produção dos bens destinados a venda ou na prestação de serviços; (...)

Assim, é de ser deferido o crédito sobre combustíveis e lubrificantes que sejam utilizados para fins de fabricação do produto de bens destinados à venda ou mesmo na prestação de serviços. Pois, esses itens têm aproveitamento na manutenção, na produção, mesmo e até de forma indireta dessa fabricação; utilizados ou consumidos na prestação de serviços gerando direito a crédito.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Mércia Helena Trajano D'Amorim- Relator

Processo nº 10218.000258/2008-80
Acórdão n.º **3201-000.839**

S3-C2T1
Fl. 5

CÓPIA