



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

Processo nº 10840.002866/2005-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.870 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2013
Matéria COFINS. DCOMP.
Recorrente USINA BAZAN S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/08/2005

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. Deve ser anulada a decisão de primeira instância que deixa de analisar a matéria objeto de glosa pela Fiscalização e que foi contestada pela contribuinte, quando da apresentação da manifestação de inconformidade.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão da DRJ. Acompanhou o julgamento, pela recorrente, o advogado Luiz Fernando Ruck Cassiano, OAB/SP nº. 228.126.

Irene Souza da Trindade Torres - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

Trata-se de DCOMP apresentada pela contribuinte, por meio da qual pretende a interessada compensar débitos seus utilizando-se de créditos que alega possuir referentes à Cofins, relativa ao período de apuração de agosto/2005, no valor total de R\$ 565.419,39.

Por meio do Relatório Fiscal, constante às e-fls. 36/46, informou a Fiscalização haver constatado as seguintes irregularidades no cálculo dos créditos da Cofins não-cumulativa::

a) A contribuinte havia incluído aquisições de produtos que não seriam considerados como insumos, para a fabricação ou produção de bens destinados à venda. Verificou-se que a interessada havia inserido, indevidamente, as aquisições relacionadas a **combustíveis e lubrificantes utilizados no maquinário agrícola ligado ao corte e carregamento da cana de açúcar, assim como nos caminhões que transportam a cana da lavoura até a unidade industrial da contribuinte para fabricação do açúcar e álcool**. Verificou-se, ainda, que as referidas aquisições são registradas contabilmente em contas disitintas.

b) Foram incluídas aquisições de serviços que não seriam considerados como insumos, para a fabricação ou produção de bens destinados à venda. A contribuinte teria incluído, indevidamente, os valores relacionados ao **transporte de trabalhadores rurais envolvidos no corte da cana-de-açúcar**.

Verificou-se, ainda, que a contribuinte havia inserido no cálculo dos créditos da Cofins, os valores pagos a **empresas prestadoras de serviços referentes à aplicação aérea de insumos agropecuários e ao aluguel de uniformes especiais utilizados por funcionários na aplicação manual desses insumos**.

c) A empresa efetuou o rateio da totalidade das receitas, segregando as receitas auferidas no mercado interno e aquelas auferidas no mercado externo. Sobre as receitas auferidas no mercado externo, a contribuinte tomou o crédito presumido da atividade agroindustrial e procedeu a **compensação deste crédito presumido com outros tributos federais**. Diante disso, a Fiscalização elaborou nova planilha de cálculos, inserindo todo o crédito presumido da agroindústria na coluna dos créditos relativos às vendas no mercado interno, resultando, assim, na redução dos créditos vinculados às receitas de exportação.

A DRF-Ribeirão Preto/SP, por meio do Despacho Decisório constante à e-fls. 47/48, reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 349.950,83, e homologou as compensações efetuadas até o limite do crédito reconhecido.

Irresignada, a querelante apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 53/80).

A DRJ-Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada (e-fls. 87/95), nos termos da ementa adiante transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/08/2005

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PROPORCIONALIDADE.

Na apuração da proporcionalidade entre a receita sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, considerando-se esta como o total das receitas, cumulativa e não-cumulativa, que tenham custos, despesas e encargos comuns.

CRÉDITO PRESUMIDO.COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO.

O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da

contribuição para o PIS/Pasep e Cofins apuradas no regime de incidência não cumulativa, vedada o seu ressarcimento ou compensação.

DEDUÇÃO. INSUMOS. PRODUTOS NÃO UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DO PRODUTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Entende-se como insumos, para efeito de dedução do valor apurado da contribuição, 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. O combustível e demais produtos utilizados em fases que não a fabricação do produto não podem ser considerados insumos, para efeito de dedução do valor da contribuição apurada, por falta de previsão legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado (e-fls. 98/119), alegando, em síntese:

a) que houve indevida desconsideração de insumos para composição do crédito submetido à compensação. Aduz que a DRJ confundiu o dispêndio que a contribuinte pretende ver integrado ao seu direito creditório, presumindo, equivocadamente, que se trataria de gastos referentes a combustível utilizado no transporte de trabalhadores, quando, na verdade, seriam despesas com serviços de transporte de trabalhadores rurais envolvidos no corte de cana. Assim, diante do equívoco cometido pela DRJ, **entende que o processo deveria retornar à instância de origem para que esta analise corretamente o insumo que a empresa pretende tomar o crédito;**

b) que os dispêndios incorridos pela Recorrente efetivamente estão atrelados ao seu processo produtivo, delimitando-se, assim, o correto alcance do conceito de "insumo" para fins de apropriação dos créditos da COFINS;

c) que "a recorrente exerce atividade agroindustrial, cujo objeto consiste na fabricação de açúcar e o álcool, sendo imprescindível, para o exercício dessa atividade, a observância de todas as etapas relativas ao processo produtivo, o qual abrange o plantio, o corte, o carregamento, o transporte, a pesagem e amostragem, a produção do açúcar e álcool, a distribuição e a venda deste produto". Assim, "nesse sentido, desde a colheita e recebimento da cana-de-açúcar até o empacotamento e armazenamento do açúcar, diversas etapas são vislumbradas no processo de produção". Desse modo, não haveria como não se considerar como serviço essencial, para produção do açúcar e do álcool, o transporte dos trabalhadores que fazem o corte da cana-de-açúcar, que é a matéria-prima para a produção do açúcar e o álcool;

d) que o próprio CARF, ao analisar a questão dos insumos em relação aos créditos de PIS e Cofins, não mais vem utilizando o conceito restrito imposto pela IN/SRF nº. 404/2004;

e) que a compensação utilizando os créditos presumidos da agroindústria encontra fundamento no art. 8º da Lei nº. 10.925/2004 c/c o art. 5º, §1º, inciso II da Lei nº. 10.637/2002.

Ao final, requer seja anulada parte da decisão recorrida que, ao invés de julgar a possibilidade de tomada de créditos com a despesa na aquisição dos serviços de transporte dos cortadores de cana, enfrentou tema diverso atinente à despesa com combustível no transporte da cana, determinando-se o retorno dos autos a instância de origem para enfrentar o tema. Com relação às matérias enfrentadas pela DRJ, requer seja dado provimento ao recurso. Subsidiariamente, caso não seja determinada a devolução dos autos à DRJ, pede pela procedência do recurso, com a consequente homologação das compensação efetuadas.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Logo de plano, vê-se caber razão à querelante quando afirma que a autoridade julgadora de piso teria decidido sobre a adequação no conceito de insumo, para fins de creditamento da Cofins, de gasto diverso daquele que fora objeto de glosa.

A Fiscalização deixou claro: desconsiderou, como insumos, os gastos relativos às aquisições de serviços referentes ao transporte de pessoas (trabalhadores rurais envolvidos no corte da cana) e ao pagamento de empresas prestadoras de serviços na aplicação aérea de insumos agropecuários e ao aluguel de uniformes especiais utilizados por funcionários na aplicação manual desses insumos. Veja-se (e-fl. 42 e ss):

“B. DA GLOSA, NO CÁLCULO DE CRÉDITOS DA COFINS NÃO CUMULATIVA, DE AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS NÃO CONSIDERADOS COMO INSUMOS, PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, PARA A FABRICAÇÃO OU PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA.

Observando a mesma base legal citada e transcrita no item anterior, ou seja, o Art. 8º, inciso I, *alínea b*), b.1) e b.2)), parágrafo 4º item I, *alínea a*) e parágrafo 9º inciso I da **Instrução Normativa nr. 404, de 12 de março de 2004**, a fiscalização apurou que a contribuinte inseriu no cálculo dos créditos da COFINS (Fl. 21) não cumulativa valores pagos a empresas prestadoras de serviços, a título de **Transporte de Pessoas - PJ**. Diante desta verificação, em 18/09/2009 a empresa foi intimada (Fl.23 - **item e**)) a informar, especificadamente, a que se referem estes transportes.

Em 22/10/2009 a contribuinte apresentou resposta à intimação (Item e) da Fl. 27) informando que :

a. **Transp. de Pessoas - PJ:** Trata-se de transporte de trabalhadores rurais envolvidos na atividade de corte da cana-deaçúcar esmagada na unidade industrial da contribuinte.

Tendo em vista a legislação apresentada e a resposta da contribuinte, conclui-se que a empresa não tem amparo legal para se creditar dos valores pagos a

empresas que prestam os serviços "Transporte de Pessoas", uma vez que estes serviços estão relacionados com o transporte de trabalhadores rurais envolvidos na atividade de corte de cana-de-açúcar, ou seja, não há previsão legal para considerar estes serviços como "insumos" do processo produtivo de açúcar e álcool da empresa.

Ainda neste item, com relação a aquisições de serviços não considerados como "insumos", a fiscalização apurou que a contribuinte inseriu no cálculo dos créditos da COFINS não cumulativa (Fl. 21) valores pagos a empresas prestadoras de serviços, a título de **Serviços Terceiros - PJ**. Diante desta verificação, em 04/11/2009 a empresa foi intimada (Fls. 29/30) a informar, especificadamente, que tipo de serviços se refere e onde são aplicados.

Em 04/11/2009 a contribuinte apresentou resposta à intimação (Fl. 31) informando que:

→ Em resposta à solicitação de esclarecimento estampada por V.Sas. na intimação em referência, acerca da origem e destinação dos serviços de terceiros utilizados como base para crédito das contribuições do PIS/PASEP e COFINS não cumulativo no período de fev/2005 a nov/2005, temos a informar que são serviços prestados por pessoas jurídicas, nas lavouras de cana-de-açúcar, que consistem essencialmente na aplicação aérea de insumos agropecuários e no aluguel de uniformes especiais utilizados por funcionários na aplicação manual desses insumos.

De acordo com a legislação mencionada no início deste item, verifica-se claramente que os **"Serviços Terceiros - PJ"** não podem ser considerados insumos no processo produtivo de açúcar e álcool da empresa, uma vez que, conforme os esclarecimentos dados pela contribuinte, são serviços aplicados nas lavouras de cana-de-açúcar, portanto, não existe previsão legal para considerar estes serviços como insumos e utilizá-los no cálculo dos créditos da COFINS não cumulativa.

Diante do exposto, a fiscalização efetuou a glosa dos créditos (Fls. 32) de todas as aquisições de serviços a título de **Transporte de Pessoas e Serviços de Terceiros - PJ** entendendo não haver amparo legal vigente para considerar estas aquisições como INSUMOS na produção e fabricação de AÇÚCAR e ÁLCOOL pela contribuinte.

Vide às Fls. 17/20 cópia do livro razão contábil da empresa referente as contas 530 - Transporte de Pessoas - PJ e 529/883 - Serviços Terceiros - PJ."

Quanto aos insumos glosados pela Fiscalização, manifestou-se genericamente a autoridade julgadora administrativa de primeira instância, em relação à aquisição de bens:

" Bens não incluídos no conceito de insumos

Dispõe o art. 92 da Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 92. A Secretaria da Receita Federal editará, no âmbito de sua competência,

as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei.

Por conta da delegação de competência conferida pelas leis, a Receita Federal do Brasil editou a IN SRF nº 404, de 2004, que em seu art. 8º, § 4º, definiu o conceito de insumos para efeito da legislação do PIS e COFINS não-cumulativo:

Art. 8- 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

(...)

§ 4- 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;(grifo nosso)

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

Assim, o combustível e demais produtos utilizados em fases que não a fabricação do produto não podem ser considerados insumos, para efeito de dedução do valor da contribuição apuração, por falta de previsão legal".
(negritei)

Desta forma, tem-se claro que o Acórdão recorrido não analisou qualquer desconsideração como insumo, feita pela Fiscalização, referente à aquisição de serviços: a DRJ afastou o creditamento, a título de insumo, de gasto referente ao combustível e demais produtos utilizados em fases que não à de fabricação do produto, quando, na verdade, houve a glosa do serviço de transporte de pessoas e do pagamento na prestação de serviços de pessoas jurídicas, incluindo aluguel de uniformes especiais. Verifica-se, inclusive, que a decisão recorrida discorre sobre estoque de abertura, o qual não foi objeto de glosa neste processo.

É bem verdade que não foram contestadas pela contribuinte, na impugnação, as glosas referentes ao pagamento de serviços prestados por pessoa jurídica para aplicação aérea de insumos e ao aluguel de uniformes, restando, pois, como matérias incontroversas. Entretanto, o mesmo não se pode dizer da glosa referente ao serviço de transporte de trabalhadores rurais, conforme se vê da leitura do item II.3 da impugnação, onde a interessada contesta a glosa do combustível utilizado no maquinário e também o transporte dos trabalhadores.

Assim, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, para anular a decisão administrativa de primeira instância a fim de que outra seja

Processo nº 10840.002866/2005-30
Acórdão n.º **3202-000.870**

S3-C2T2
Fl. 133

proferida, decidindo sobre as matérias efetivamente objeto de glosa pela Fiscalização e que foram trazidas na manifestação de inconformidade pela contribuinte

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres