



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

**Processo n°** 10920.002257/2007-52  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.422 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2013  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** MADEIREIRA EK LTDA

Assunto:

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS

Ano-calendário: 2006

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, são considerados 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.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP objeto de ressarcimento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

**Mércia Helena Trajano D'Amorim- Relator.**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

## Relatório

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

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

*“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento do montante de R\$ 87.588,11, referente a créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins não-cumulativa, decorrentes das operações da interessada com o mercado externo, relativos ao segundo trimestre de 2006.*

*Na apreciação do pleito – Despacho Decisório, às folhas 621 a 628, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joinville/SC por reconhecer parcialmente o direito creditório postulado, ao considerar o valor de R\$ 74.434,03 como o saldo dos créditos da Cofins não-cumulativa, passível de ressarcimento – mercado externo - ao final do segundo trimestre de 2006, após a dedução da contribuição apurada no mesmo trimestre.*

*O deferimento apenas parcial do direito creditório, conforme Despacho Decisório, deu-se em virtude da glosa dos seguintes créditos apurados pela contribuinte:*

*bens/serviços utilizados como insumos: a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo dos créditos as aquisições junto a pessoas físicas, transferências para industrialização, materiais de construção, aquisições que devam ser incorporadas ao ativo imobilizado e materiais de uso e consumo, conforme relaciona;*

*despesas com energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica: a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo dos créditos os valores destacados na fatura a título de COSIP, multas, correção monetária e juros de mora, conforme relação de faturas.*

*Inconformada com o não deferimento integral de seu pleito, encaminhou a contribuinte a manifestação de inconformidade, às folhas 641 a 650, na qual, após a descrição dos fatos, solicita o restabelecimento do crédito pleiteado.*

*No tópico denominado O Direito – Exclusão de aquisições de bens utilizados como insumos, a contribuinte alega que a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo dos créditos da não cumulatividade as despesas com material de escritório, material de construção (para reparos na empresa), manutenção de veículos da administração e funilaria, equipamentos de proteção individual (exigidos por lei para que os funcionários exerçam as suas atividades), vestimentas (para os funcionários), alimentos (para os funcionários) e aquisições de outros itens que devam ser incorporados ao ativo imobilizado.*

*A contribuinte afirma que as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 não vinculam a entrada da mercadoria ou serviço a sua posterior saída; exigem, apenas, que os bens e serviços sejam utilizados na atividade da empresa, ou seja, autorizam o abatimento de todos os gastos incorridos pelo sujeito passivo para tornar possível a realização da atividade empresarial, com exceção dos valores relativos à mão-de-obra pagos à pessoa física e aqueles não sujeitos à incidência das contribuições.*

*No segundo tópico – Transferências para industrialização, a contribuinte alega que as transferências para industrialização agregam os custos da empresa e são tributadas pelas contribuições não-cumulativas, devendo-se, portanto, incluir tais custos na base de cálculo do crédito. Ressalta a contribuinte que o objetivo do legislador, ao instituir o crédito das contribuições não-cumulativas foi o de desonerar as exportações.*

*No último tópico das contestações – Da Selic, o sujeito passivo alega que os valores ressarcidos a título de crédito das contribuições não-cumulativas devem obrigatoriamente ser atualizados/corrigidos pela taxa Selic, nos termos do artigo 39, §4º da Lei nº 9.430/95. Argumenta a contribuinte que além do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997 ter equiparado/igualado os institutos do ressarcimento e da restituição, é entendimento pacífico na Câmara Superior de Recursos Fiscais que o ressarcimento nada mais é do que espécie do gênero restituição, devendo se submeter à incidência da taxa Selic. Em sua defesa a contribuinte cita julgados do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da Quarta Região.”*

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/FNS nº 07-22.190, de 12/11/2010, proferida pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, cuja ementa dispõe, *verbis*:

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

*Ano-calendário: 2006*

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

*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.*

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO. SEM PREVISÃO LEGAL DE CREDITAMENTO.**

*Despesas efetuadas com o fornecimento equipamentos de proteção aos empregados, adquiridos de outras pessoas jurídicas ou fornecido pela própria empresa, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados, consumidos ou daqueles que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a*

*perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida no processo de fabricação ou na produção de bens destinados à venda.*

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. TRANSFERÊNCIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS.**

*As operações de transferência para industrialização entre estabelecimentos da empresa não podem ser consideradas para fins de apuração de créditos da contribuinte ao PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, sob pena de se criarem créditos pela simples movimentação seqüencial de bens - física e/ou documental - entre os diversos estabelecimentos da pessoa jurídica, sendo permitido o crédito somente na aquisição do bem, quando da entrega pelo fornecedor ao comprador em um de seus estabelecimentos.*

**CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.**

*De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP objeto de ressarcimento.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2006*

**DECISÃO ADMINISTRATIVA. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.**

*Consideram-se definitivos os ajustes efetuados na base de cálculo dos créditos a descontar relativamente aos itens que não foram expressamente contestados.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente.*

*Direito Creditório Não Reconhecido.”*

O julgamento foi no sentido de negar provimento à manifestação de inconformidade interposta pelo interessado.

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

Atente-se, que no RV, a recorrente, apenas afirma que mantém a íntegra a manifestação de inconformidade.

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 de pedido de ressarcimento referente ao saldo credor de COFINS não cumulativo. A recorrente discorda da glosa, oriunda da tributação das receitas decorrentes das operações da interessada com o mercado externo, relativos ao **segundo trimestre de 2006**.

A recorrente-Madeira EK Ltda. atua no ramo industrial madeireiro, CNAE FISCAL 2021-4-00 Fabricação de madeira laminada e de chapas de madeira compensada, prensada ou aglomerada. De acordo com o despacho decisório, à fl. , como informado pelo responsável, conquanto possua áreas de plantio de madeira, adquire matéria-prima — madeira e complementos — de terceiros, pessoas físicas e jurídicas.

Para a análise do pedido de ressarcimento, foram apresentados pelo contribuinte, em atendimento às Intimações SAORT/DRF/J01 n.º 407 a 411/2006, 527 a 531/2006 e 613 a 617/2006, os seguintes documentos: Cópia simples das Notas Fiscais referentes a Operações de Entrada e Saída relacionadas nas intimações; alancetes mensais para demonstração das receitas e despesas declaradas nos DICON's; Demonstrativo dos Despachos de Exportações Diretas e Indiretas (via comercial exportadora) dos trimestres; Cópia do Contrato Social de Madeira EK Ltda. Além dos arquivos digitais contendo a relação de Notas Fiscais de Entrada e de Saída referentes à totalidade das operações informadas nos respectivos Livros de Registro nos períodos em análise.

Como visto na decisão *a quo*, a empresa não contesta a totalidade das glosas efetuadas pelo fisco, de modo que a análise se restringirá aos pontos de divergência. Ou seja, **não contesta sobre as glosas relativas a aquisições de insumos junto a pessoas físicas e as despesas de energia elétrica, em nível de manifestação de inconformidade (matéria preclusa)**. Restando, a transferência entre estabelecimentos e outros itens, como: material para escritório, material para construção, vestimentas e alimentos.

Pois bem, antes de adentrar sobre as glosas, 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.

As contribuições 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 STF, 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.

Pelo exposto, passam aos itens glosados.

### ITENS GLOSADOS

No caso concreto, a empresa argumenta que a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo dos créditos as transferências para **industrialização, materiais de construção**, aquisições que devam ser incorporadas ao ativo imobilizado e materiais de uso e consumo.

Percebe-se que a recorrente ao alegar que a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade **as despesas com material de escritório, material de construção (para reparos na empresa), manutenção de veículos da administração e funilaria, equipamentos de proteção individual (exigidos por lei para que os funcionários exerçam as suas atividades-não há glosa para este segundo trimestre), vestimentas (para os funcionários)**, alimentos (para os funcionários) e aquisições de outros itens que devam ser incorporados ao ativo imobilizado, fundamenta que as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 não vinculam a entrada da mercadoria ou serviço a sua posterior saída; exigem, apenas, que os bens e serviços sejam utilizados na atividade da empresa, ou seja, autorizam o abatimento de todos os gastos incorridos pelo sujeito passivo para tornar possível a realização da atividade empresarial.

Diante da alegação da recorrente, somente são considerados insumos, no caso de pessoa jurídica dedicada a atividade industrial, bens que não estejam incluídos no ativo imobilizado e sofram alterações físicas em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. A ressalva quanto à não inclusão no ativo imobilizado, justifica-se pelo fato de que, uma vez ativado o bem, este deixará de ser considerado insumo, passando a gerar crédito com base na depreciação prevista pelo artigo 8º, inciso III, da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004.

Assim sendo, as despesas com **material de escritório, material de construção para reparo da empresa, manutenção de veículos da administração e funilaria, vestimentas e alimentos para os funcionários não se enquadram no conceito de insumos, uma vez que não sofrem alterações físicas em** função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ainda que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

Em relação aos **equipamentos de proteção individual (material de segurança)-EPI**, não obstante defesa em fase de impugnação; não há glosa para o segundo trimestre de 2006.

### Quanto à Transferência para Industrialização

Alega a recorrente que as transferências **para industrialização** agregam os custos da empresa e são tributadas pelas contribuições não-cumulativas, devendo-se, portanto, incluir tais custos na base de cálculo do crédito. Ressalta que o objetivo do legislador, ao instituir o crédito das contribuições não-cumulativas foi o de desonerar as exportações.

A recorrente computou na base de cálculo dos créditos as operações de transferência de matéria-prima entre o estabelecimento matriz e sua filial, classificando-as nos CFOP's 1.151 (Transferência para industrialização ou produção rural) e 5.151 (Transferência de produção do estabelecimento). Em que pese serem comuns, tais operações não podem ser consideradas para fins de apuração de créditos de PIS/PASEP e Cofins não-cumulativos, sob pena de se criarem créditos pela simples movimentação seqüencial de bens — física e/ou documentalmentemente apenas — entre os diversos estabelecimentos da pessoa jurídica. As notas fiscais que respaldaram as operações descritas foram amostradas e glosadas.

Em análise aos autos, verifica-se que a contribuinte computou na base de cálculo dos créditos as operações de transferência de matéria-prima entre o estabelecimento matriz e sua filial, classificando-as nos CFOP's 1.151 (transferência para industrialização ou produção rural) e 5.151 (transferência de produção do estabelecimento).

Ocorre que, como fundamentou a autoridade fiscal, tais operações não podem ser consideradas para fins de apuração de créditos da contribuinte ao PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, sob pena de se **criarem créditos pela simples movimentação sequencial de bens – física e/ou documentalmentemente – entre os diversos estabelecimentos da pessoa jurídica, sendo permitido o crédito somente na aquisição do bem**, quando da entrega pelo fornecedor ao comprador em um de seus estabelecimentos. Configurando, apenas, um mero deslocamento de mercadorias.

Por fim, no **tocante à aplicação da Taxa Selic sobre o crédito pretendido pela interessada, deve ser expressado que o crédito de COFINS e de PIS/PASEP no regime da não-cumulatividade não pode sofrer incidência de atualização monetária desde a data da constituição do mesmo**, tendo em vista a existência de dispositivo legal expresso vedando tal pretensão, a teor do que dispõem os arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, que trataram especificamente do assunto:

*Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.*

[...]

*Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.*

Assim sendo, diante da vedação expressa da legislação, não há como proceder a atualização monetária do crédito.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Mércia Helena Trajano D'Amorim- Relator

CÓPIA