



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

**Processo n°** 10920.004334/2008-90  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-000.814 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de novembro de 2011  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE MÓVEIS CLEMENT LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS**

Ano-calendário: 2007

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.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PARA COFINS — ÔNUS DA PROVA. Para ter direito ao ressarcimento, cumpre ao sujeito passivo demonstrar objetiva e conclusivamente a existência do direito creditório e não se pautar em meras alegações.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Conselheiros Daniel Mariz Gudiño e Paulo Sérgio Celani votaram pela conclusão.

Mércia Helena Trajano D'Amorim - Presidente.

Mércia Helena Trajano D'Amorim- Relator.

EDITADO EM: 12/01/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Daniel Mariz Gudiño e Paulo Sérgio Celani. Ausência justificada de Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausente temporariamente Marcelo Ribeiro Nogueira.

## 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” de créditos para a COFINS, relativo ao segundo trimestre de 2007, no valor de R\$ 47.329,37.*

*Na análise da documentação apresentada pela contribuinte, concluiu a autoridade fiscalizadora por glosar valores declarados à Linha 13 do Dacon – Outros Valores com Direito a créditos- R\$ 28.772,73, onde foram lançados valores referentes às mais variadas despesas (fls. 100/106), tais como taxa de administração de mão-de-obra, serviço de consultoria, serviços não destinados à produção, bens ou serviços não enquadrados como insumos, dentre outros;*

*Houve o reconhecimento parcial do direito creditório no valor de R\$ 45.817,30.*

*Em sua defesa, inicialmente, a contribuinte remete aos dispositivos legais contidos na Lei 10.833/2003, argumentando que foram indeferidos valores relativos a custos de terceiros, manutenção de bens, despesas de veículos e com combustíveis e lubrificantes. Alega, em síntese, que todos estes custos, lançados no Dacon, estão relacionados diretamente ao processo produtivo e que estão corretos os procedimentos adotado, em vista da “solução de divergência n.º 35 de 29/09/2008”.*

*No Tópico II – o Direito, a contribuinte reitera os seus argumentos quanto ao direito de descontar os créditos relacionados na Linha 13 do Dacon (serviços de consultoria vinculados à produção, manutenção e conservação de bens, despesas com veículos da produção, e combustíveis e lubrificantes) e sustenta que o seu direito está ratificado e confirmado na Solução de Divergência n.º 35 de 29/09/2008, sendo que, com base nessa interpretação, faz jus aos valores informados integralmente.*

*No tópico III – O mérito, requer que sejam reconsiderados os itens glosados relativos à Linha 13 do Dacon, e relaciona sumariamente os pontos de discordância com o fisco, conforme já relatados. “*

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/FNS nº 07-21.316, de 24/09/2010, proferida pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, cuja ementa dispõe, *verbis*:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2007*

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. SERVIÇOS.**

*Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto em fabricação.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2007*

**PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE**

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

*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 segundo trimestre de 2007.

A recorrente invoca a “solução de divergência nº. 35 de 29 de setembro de 2008”, para se insurgir contra as glosas dos valores despendidos com mão-de-obra, custos de terceiros, manutenção de bens, despesas de veículos, combustíveis e lubrificantes e material de consumo industrial.

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 STF<sup>1</sup>, 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.

<sup>1</sup> 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."

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.

No caso concreto, 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 seu processo produtivo na forma de insumos utilizados na produção ou fabricação de móveis. Restringe-se, a apontar a Solução de Divergência nº. 35 de 29/09/2008, para alegar que o seu direito está ratificado e confirmado na interpretação contida àquele texto.

Ou seja, a recorrente nada traz aos autos para se contrapor às razões do fisco. E, mais, quanto à referência da solução de consulta, no âmbito do contencioso administrativo, o julgador pode, eventualmente, subsidiar o seu conteúdo na interpretação de fatos e situações semelhantes, não sendo norma vinculante.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso, prejudicados os demais argumentos.

Mércia

Helena

Trajano

D'Amorim-

Relator