



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

Processo nº 10925.000359/2009-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.675 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2014
Matéria RESSARCIMENTO DE COFINS
Recorrente COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE
Recorrida DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

Assunto

CRÉDITO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE.

Para definir o conceito de insumo na COFINS não-cumulativa, é necessário constatar a essencialidade do bem ou do serviço ao processo produtivo do contribuinte. Assim, geram crédito da COFINS não-cumulativa somente as despesas com materiais e serviços considerados essenciais.

TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS. FRETES. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. INSUMO. DELIMITAÇÃO.

Os fretes incidentes sobre o transporte entre estabelecimentos da pessoa jurídica qualificam-se como prestação de serviços aplicados na produção, enquadrando-se como insumo, a teor do art. 3º, II da Lei nº 10.833/03, todavia, aludido direito de crédito está limitado às transferências de insumos e produtos em elaboração, não se estendendo aos produtos acabados.

CRÉDITO PRESUMIDO DO PIS NÃO-CUMULATIVO. ART. 8º, DA LEI Nº 10.925/04. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PARA COMPENSAR COM OUTRO TRIBUTO.

O aproveitamento de crédito presumido do PIS, de que trata o Art. 8º, da lei nº 10.925/04, para compensar com outros tributos, não é permitido para as cooperativas, ainda que eles se acumulem em razão de vendas com tributação suspensa, não tributadas, tributadas à alíquota zero ou isentas.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO DO CONTRIBUINTE.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nos pedidos do ressarcimento, cabe ao contribuinte a constituição das provas que demonstram a existência do crédito. A falta dessas provas leva ao indeferimento do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, exceto quanto aos fretes entre estabelecimentos da mesma empresa quando o destinatário não seja o estabelecimento produtor. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça e Ângela Sartori que davam provimento também quanto a essa matéria. Designado o Conselheiro Robson José Bayerl para redigir o voto vencedor.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros da Silva Nogueira, Ângela Sartori e Cláudio Monroe Massetti (Suplente).

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de COFINS não-cumulativa vinculada à exportação do terceiro trimestre de 2007 para compensar com diversos débitos do ano de 2008. A PER/DCOMP foi transmitida em 06/08/2007 (fls.02/53).

Na análise do crédito (fls.1.314/1.333), a delegacia de origem glosou os créditos com as seguintes origens:

- Aquisições de bens para revenda;
- Aquisições de bens não considerados insumos pela autoridade fiscal: material de uso geral (arruela, parafuso, bucha, tubo galvanizado, tubo PVC etc), material de embalagens e etiquetas; peças de reposição e serviços gerais; material de segurança, material de conservação e limpeza, material de manutenção predial; ovos incubáveis (adquiridos de pessoas físicas); fretes; outros itens (lavagem de uniforme, cimento, conserto de lava a jato, pintura etc).
- Despesa de armazenagem e frete na operação de venda;
- Crédito presumido de atividades agroindustriais;
- Créditos a descontar na importação – COFINS paga.

Com essas glosas, do valor de R\$ 3.300.606,99 pleiteado pela Contribuinte, foram reconhecidos somente R\$ 2.251.892,08 (fls. 1.334/1335).

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls.1.339/1.362), mas a DRJ manteve as glosas ao prolatar acórdão (fls. 1.749/1.780) com a seguinte ementa:

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. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DE DESPESAS COM EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO.

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. CRÉDITOS DE DESPESAS COM PEÇAS DIVERSAS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

As peças para manutenção de máquinas e equipamentos, para que possam ser consideradas como insumos, permitindo o desconto do crédito correspondente da contribuição, devem ser consumidas em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação/beneficiamento

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias (produtos acabados ou em elaboração) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos da Cofins e da Contribuição ao PIS/PASEP.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIAS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Os créditos presumidos da agroindústria somente podem ser aproveitados como dedução da própria contribuição devida em cada período de apuração, não existindo previsão legal para que se efetue o seu ressarcimento.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

Os créditos de Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep objeto de ressarcimento não enseja atualização monetária ou incidência de juros.

(...)

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

A Contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 10/05/2012 (fl.1.783) e interpôs recurso voluntário em 06/06/2012 (fls. 1.784/1807), com as alegações resumidas abaixo:

- 1- Os bens para revenda glosados pela fiscalização, na verdade, consistem em suínos, mas eles não foram adquiridos para revenda e sim para reprodução de animais, o que autoriza a geração do crédito;
- 2- A glosa quanto ao serviço de transporte é incorreta, pois foi considerado transporte de transferência de mercadoria entre estabelecimentos da

mesma empresa, quando, na verdade, eram fretes sobre compra de mercadoria;

- 3- Nas glosas em relação à aquisição de bens que a autoridade fiscal não considerou como insumo, por ter utilizado o conceito de insumo de forma restrita. Todos os bens glosados fazem parte do processo produtivo e, por isso, geram crédito.
- 4- O crédito presumido da agroindústria pode ser utilizado para compensação de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil;
- 5- O crédito presumido deve ser calculado com alíquota de 60% sobre o valor das aquisições, vez que a Recorrente produz produtos de origem animal, e não 35%, como considerou a autoridade fiscal;
- 6- Parte do crédito foi negado porque a autoridade fiscal entendeu que não foram pagos PIS e COFINS na importação, em razão de ter sido realizada na modalidade *Drawback*. Não obstante, o que aconteceu, na realidade, é que nos meses de janeiro a março de 2007 a Recorrente não incluiu a totalidade das DI's registradas no período. Essas DI's também não foram computadas pela autoridade fiscal na apreciação do pedido de ressarcimento. Essas DI's não tratam de importação com suspensão do tributo, por isso devem ser consideradas para o cálculo do crédito.

Ao fim, a Recorrente pediu a reforma do acórdão da DRJ para que o crédito seja reconhecido.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A Recorrente pleiteia o ressarcimento de três tipos de créditos da COFINS, a saber: da não-cumulatividade, presumido atividade agroindustrial e o crédito descontado em importações.

O crédito pleiteado foi parcialmente negado, sendo devolvida para apreciação deste Conselho se as glosas foram corretas.

1. Do crédito da não-cumulatividade

A Lei nº 10.833/03, que instituiu a COFINS não-cumulativa, autoriza o aproveitamento de crédito pelo contribuinte em algumas situações previstas no seu art. 3º, *in verbis*:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Vide Lei nº 11.727, de 2008).

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)

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)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009) (grifo nosso)

Assim sendo, o direito ao crédito e glosas praticadas pela autoridade fiscal devem ser analisadas com base no texto transcrito acima.

No que concerne às glosas do crédito da não-cumulatividade, elas foram as seguintes: (1) Aquisições de bens para revenda; (2) Aquisições de bens não considerados insumos pela autoridade fiscal: material de uso geral (arruela, parafuso, bucha, tubo galvanizado, tubo PVC etc), material de embalagens e etiquetas, peças de reposição e serviços gerais, material de segurança, material de conservação e limpeza, material de manutenção predial, ovos incubáveis (adquiridos de pessoas físicas), fretes, outros itens (lavagem de uniforme, cimento, conserto de lava à jato, pintura etc); (3) Despesa de armazenagem e frete na operação de venda.

A seguir, serão analisadas essas glosas.

1.2 Aquisição de bens para revenda

Segundo consta no relatório fiscal, essa glosa ocorreu por duas razões, quais sejam: os bens foram adquiridos de pessoas físicas e o aproveitamento de crédito em relação ao transporte entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Segundo a Recorrente, essa aquisição é referente a suínos reprodutores e ela apropriou-se, indevidamente, de crédito no patamar de 9,25%. Todavia, esses suínos não eram para revenda, mas sim reprodução, sendo permitida a geração do crédito com base no art. 8, da Lei nº 10.925/04.

Nesse ponto, a Recorrente confirma que fez o aproveitamento indevido do crédito. Além disso, muito embora alegue que os suínos foram adquiridos para reprodução, ela não apresentou nenhuma prova de sua alegação.

Se não bastasse, o pedido de ressarcimento de um crédito e posterior mudança para outra modalidade de crédito, como pretende a Recorrente, configura inovação no pedido, o que não é permitido.

A Recorrente também não provou que o frete relacionado à aquisição dos suínos era do transporte entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Por essa razão, foi correta a glosa.

1.3 Bens não considerados insumos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse ponto, a autoridade fiscal glosou vários itens, classificados do seguinte modo:

- a) Material de uso geral: arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, paraf. i. sext, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado, tubo PVC etc;
- b) Material de Embalagens e Etiquetas: caixas de papelão e etiquetas de uso interno;
- c) Peças de reposição e serviços gerais: peças para máquinas e equipamentos, peças de manutenção, peças e serviços torno, serviço de conserto de equipamento, serviço de lavagem de roupas, serviço de locação de guindaste, serviço de manutenção máquinas, serviço em peças, serviço instalação de equipamentos etc;
- d) Material de Segurança: avental, bota, botina, capacete, protetor auricular, protetor facial, compras de botas sete léguas etc;
- e) Conservação e limpeza: desinfetante, detergente, vassouras, serviços de ajardinamento e limpeza, serviço de conserto de bens móveis, serviço de lavanderia etc;
- f) Manutenção predial: argamassa, calcário, tintas, tomadas, torneira, compra de concreto, usina, serviço de construção civil etc.
- g) Ovos incubáveis, adquiridos de pessoas físicas;
- h) Fretes;
- i) Outros itens: Lavagem de uniforme, cimento, conserto de “lava a jato”, pintura etc.

O inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.883/03, autoriza o aproveitamento de crédito da COFINS não-cumulativa em relação à aquisição de *“bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”*.

Dessa forma, para verificar se determinada aquisição gera ou não o crédito, é necessário que se saiba se ela é insumo.

Ocorre que para o PIS e a COFINS não-cumulativos, o conceito de insumo não é simples. Enquanto no IPI existem critérios objetivos para saber se determinado item é um insumo (desgaste durante o processo produtivo em contato direto com o bem produzido ou composição ao produto final), no PIS e na COFINS, essa definição sofre contornos subjetivos.

Para saber o que é o insumo gerador do crédito do PIS e da COFINS não-cumulativos, é necessário saber se o bem é essencial ao processo produtivo, ainda que dele não participe diretamente. Conforme consta no relatório fiscal (fl.1.322), a Recorrente se dedica à fabricação de produtos de carne. Nessa linha, cabe ao contribuinte demonstrar a função de cada bem cujo reconhecimento como insumo é pretendido e o motivo pelo qual ele é indispensável ao processo produtivo.

Documento assinado eletronicamente por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, em 29/08/2014, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 19

/08/2014 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES ME

NDONCA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1.3.1 Material de uso geral

Segundo a Recorrente, no tocante a esse item, além de excluir arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado e tubo PVC, a Autoridade Fiscal também excluiu avental plástico, bota de borracha, camisa e camiseta impermeável, calça proteção, creme protetor microbiológico, detergente, lenha de eucalipto, luva, óleos lubrificantes, papel toalha, peças para máquinas, protetor auricular, correias industriais, etc.

A Recorrente não despendeu tempo explicando a utilização de cada item, razão pela qual, na maioria, não restou demonstrada a essencialidade do bem à sua atividade.

Todavia, por se tratar de agroindústria que produz alimentos, parecer ser óbvio que alguns itens são indispensáveis à atividade, pois necessários à higiene para produção de alimentos e proteção dos seus trabalhadores. Por essa razão, devem ser excluídas as glosas sobre a aquisição dos seguintes itens: avental plástico, bota de borracha, camisa e camiseta impermeável, calça proteção, creme protetor microbiológico e luvas.

1.3.2 Material de Embalagens e Etiquetas

A Recorrente sustenta que a embalagem utilizada não é somente para transporte, mas também é essencial para proteger o alimento de contaminação.

Neste ponto, não vejo motivo para glosa do material de embalagem, pois, mesmo que a finalidade fosse unicamente o transporte, isso não seria motivo para geração do crédito. Se a embalagem gera custo para o contribuinte e é necessária à atividade, ainda que seja para transporte, gera o crédito da COFINS não-cumulativa, pois o conceito de insumo da não-cumulatividade da COFINS e do PIS não é o mesmo do IPI. No IPI, a embalagem somente gera crédito se for para apresentação ao consumidor final, não obstante, para o PIS e para COFINS, a exigência é que seja essencial à atividade da pessoa jurídica.

No caso em tela, é inviável a atividade da contribuinte, produção de alimento, sem que se utilize embalagem para transporte e apresentação ao seu consumidor. Nesse sentido, demonstram-se decisões do CARF:

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO

Para fins de geração de créditos da Cofins no regime da não-cumulatividade caracteriza-se como insumo toda a aquisição de bens ou serviços necessários à percepção de receitas vinculadas à prestação de serviços ou a produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Excluem-se deste conceito as aquisições que, mesmo referentes à prestação de serviços ou produção de bens, não se mostrem necessárias a estas atividades, adquiridas por mera liberalidade ou para serem utilizadas

em outras atividades do contribuinte, assim como aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. EMBALAGENS. TRANSPORTE INTERNO. REMOÇÃO DE RESÍDUOS.

Consideram-se insumos os materiais de embalagem incorporados ao ativo circulante utilizados para a eliminação dos resíduos da produção ou para o transporte de produtos dentro da unidade fabril. (3ª SJ, 2ª Cam, 1ª TO, Processo 11686.000028/2008-48, julgado em 24/09/2013. Rel. Cons. Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto)

“INSUMOS. TERMO. ALCANCE.

São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam, processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser diretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Se o serviço de transporte das mercadorias fizer parte da operação de venda, e tiver seus custos suportados pelo produtor, as embalagens de transporte serão necessárias para a preservação da integridade dos bens durante o transporte e gerarão direito a crédito. (3ª SJ. 3ª TE. Processo 13981.000030/2007-46. Julgado em 25/09/2012. Rel. Cons. João Alfredo Aduão Ferreira)

Assim, também deve ser excluída a glosa em relação ao material de embalagem.

1.3.3 Das peças de reposição e serviços gerais

Como já amplamente demonstrado, para ser considerado insumo para fins de PIS e COFINS não-cumulativos, o bem adquirido deve ser essencial para a atividade econômica do contribuinte.

No tocante às peças de reposição, a Recorrente apenas alega que a utilização delas serve para manter os bens de produção em condições eficientes de operação.

Todavia, a Recorrente não logrou demonstrar com clareza em que máquinas essas peças serão repostas, como elas serão utilizadas. Em suma, não demonstrou a essencialidade ao seu objeto social.

No tocante aos serviços gerais, a Recorrente também não demonstrou a essencialidade.

Por essa razão, deve ser mantida a glosa quanto às máquinas e reposição e serviços gerais.

1.3.4 Material de Segurança: avental, bota, botina, capacete, protetor auricular, protetor facial, compras de botas sete léguas etc.

Quanto ao material de segurança, também é possível notar a essencialidade em razão do tipo de atividade da Recorrente, vez que o material glosado é necessário para a manipulação dos animais em todo processo produtivo.

Assim sendo, deve ser cancelada a glosa sobre o material de segurança

1.3.5 Conservação e limpeza

Nesse item, foi glosado o seguinte: desinfetante, detergente, vassouras, serviços de ajardinamento e limpeza, serviço de conserto de bens móveis, serviço de lavanderia etc.

Considerando que a atividade da Recorrente envolve a produção de alimentos, é intuitivo que a higiene do local seja essencial, pois, se não fosse assim, certamente a linha de produção seria lacrada na primeira fiscalização dos órgãos competentes.

Desse modo, seguindo a linha da essencialidade e considerando a atividade da empresa, *in casu*, deve ser reconhecido o direito creditório em relação à aquisição de material para limpeza: desinfetante, detergente e vassoura.

Por outro lado, não vejo essencialidade no tocante aos serviços de ajardinamento, serviço de conserto de bens móveis e lavanderia, de modo que devem ser canceladas somente as glosas referentes à aquisição de desinfetante, detergente e vassoura.

1.3.6 Manutenção predial: argamassa, calcário, tintas, tomadas, torneira, compra de concreto, usina, serviço de construção civil etc.

Esses itens não apresentam nenhuma relação de essencialidade com a atividade da Recorrente, levando, assim, à manutenção das glosas.

1.3.7 Ovos incubáveis, adquiridos de pessoas físicas

O valor foi glosado por ser considerado aquisição de serviço de pessoa física, mas a Recorrente sustenta que, apesar de ter o contrato de parceria para incubação dos ovos, a remuneração dos parceiros, pessoas físicas, é um percentual dos ovos, e que os parceiros vendem esses ovos de volta à Recorrente, sendo o valor glosado relativo à compra dos ovos.

Nos autos, foi apresentado o contrato de parceria (fls. 1.650/1.653), no qual consta na cláusula segunda, parágrafo segundo, o seguinte:

“Ajustam as partes, para a efetivação da parceria, que 88% (oitenta e oito por cento) dos ovos provenientes de cada lote de aves entregues, é de propriedade da PARCEIRA, sendo o saldo remanescente de 12% (doze por cento), de propriedade do MATRIZEIRO”.

Já o parágrafo primeiro, da cláusula quinta, assim estabelece:

“Em relação ao percentual de 12% (doze por cento) dos ovos produzidos, de propriedade do MATRIZEIRO, compromete-se este em dar à PARCEIRA preferência na sua compra, cujas condições serão dispostas em documento específico”.

As notas fiscais de fls. 1.654/1.659, que acobertam as aquisições de ovos férteis, são de compra e venda. Logo, é forte o indício de que a alegação da Recorrente é verdadeira.

Todavia, esses valores foram analisados como crédito da não-cumulatividade, por aquisição de insumo, mas, no recurso voluntário, para a mesma aquisição, a Recorrente sustenta tratar-se de crédito presumido. Ocorre que, além de se tratar de inovação, o crédito presumido pode ser utilizado somente para dedução e não para ressarcimento, conforme será esmiuçado adiante.

1.3.8 Fretes

A autoridade fiscal entendeu que não geram direito ao crédito o serviço de frete para transporte de documentos, insumos, matérias-primas e produtos em elaboração entre filiais.

A Recorrente alega não se tratar de transporte para documentos, mas sim de frete sobre a venda a clientes, fretes entre o estabelecimento produtor e estabelecimento produtor da mesma empresa e frete entre estabelecimento produtor e estabelecimento comercial.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O inciso IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, autoriza a geração de crédito relativo ao frete na operação de venda, quando esse custo for suportado pelo vendedor. As fls. 1521/1637 demonstram que o frete na venda quase sempre era ônus da Recorrente, de modo que, **nesses casos**, deve ser reconhecido o direito ao crédito.

Quanto aos fretes relativos a transporte entre filiais, por compor custo para venda, também geram o crédito.

1.3.9 Outros itens: Lavagem de uniforme, cimento, conserto de “lava a jato”, pintura etc.

No que concerne às glosas deste tópico, percebe-se essencialidade somente na lavagem do uniforme, por se tratar de cooperativa agropecuária que produz alimentos com carne e cuja higiene é indispensável.

No tocante aos demais itens, não geram crédito por não estarem relacionados à atividade da Recorrente.

Portanto, deve ser cancelada a glosa somente da lavagem de uniforme.

2. Do crédito presumido de atividade agroindustrial

Em relação ao crédito presumido da agroindústria, o cerne da questão consiste em saber se esse crédito pode ser utilizado para compensação de outros débitos administrados pela Receita Federal do Brasil ou se ele pode ser utilizado somente para abatimento da própria COFINS.

O art. 8º e o § 1º, da Lei nº 10.925/2004, que prevê o crédito presumido do PIS, assim determinam:

“Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)".

Todavia, o § 4º, também do artigo 8º, trouxe vedação ao aproveitamento do crédito pelas cooperativas agropecuárias da seguinte forma:

"§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo"

No fim de 2004, mais precisamente em 22/12/2004, foi publicada a Lei nº 11.033/2004, a qual trouxe no seu art. 17 a seguinte redação, na qual se apoia a Recorrente:

"Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações".

Apesar da suposta divergência das normas, não há conflito, pois a primeira (§ 4º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004) traz uma vedação específica para as pessoas listadas nos incisos de I a III, do § 1º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, onde estão incluídas as cooperativas de produção agropecuária. O art. 17, da Lei nº 11.033/2004, traz uma regra geral, sem revogar a regra específica.

Portanto, a vedação do § 4º, também do artigo 8º, permanece em vigor, de modo que não é permitido o aproveitamento de crédito presumido do PIS, pelas cooperativas, em relação às vendas com tributação suspensa, não tributadas, tributadas à alíquota zero ou isentas, para compensar com outros tributos.

3. Dos créditos descontados em importações

A Recorrente pretende o aproveitamento dos créditos descontados em importações, não obstante a autoridade fiscal glosou os créditos em relação às importações cuja COFINS não foi efetivamente recolhida em razão da operação de *Drawback*.

A Recorrente, por sua vez, alega que ocorreu equívoco no pedido de ressarcimento e não incluiu todas as DI's do primeiro trimestre de 2007, o que ocasionou a divergência de valores.

Apesar da alegação, a Recorrente não apontou quais as DI's deixaram de ser apresentadas, muito menos as juntou ao recurso voluntário, de modo que não se pode deferir o pedido de inclusão dos valores da DI's não incluídas no pedido de ressarcimento.

4. Conclusão

Diante da análise acima, devem ser canceladas as seguintes glosas:

- Aquisição de insumos – avental plástico, bota de borracha, camisa e camiseta impermeável, calça proteção, creme protetor microbiológico e luvas, desinfetante, detergente e vassoura;
- Frete – transporte para venda quando suportado pela Recorrente e transporte entre filiais da Recorrente de matéria-prima e de produtos acabados;
- Serviço de lavagem de uniforme.

Ex positis, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reformar o acórdão da DRJ e reconhecer parcialmente o crédito pleiteado.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator Designado.

A presente manifestação, a bem da verdade, não representa um genuíno “voto vencedor”, mas sim, a delimitação do direito conferido pelo eminente Conselheiro Relator.

Dessarte, no tópico específico, o direito à apropriação dos créditos referentes aos fretes entre estabelecimentos não alcança a amplitude pretendida pelo recorrente, eis que não abrange, p.e, as transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, porquanto, nestes casos, não haveria a prestação de um serviço diretamente no

processo produtivo, que já encerrou, mas simples custo comercial decorrente de opção logística do contribuinte, que, no entanto, não possui respaldo legal para o creditamento rogado.

Consoante legislação de regência das contribuições não cumulativas, a única espécie de frete expressamente admitida na apuração diz respeito àqueles incidentes diretamente nas operações de venda, ainda assim quando suportados pelo vendedor, a teor do art. 3º, IX da Lei nº 10.833/03.

As demais espécies (incorridos nas aquisições de insumos, quando suportados pelo adquirente; nas transferências de insumos entre estabelecimentos, etc.) somente são admitidas por força de interpretação analógica.

Dessa maneira, os fretes incorridos nas aquisições de insumos, suportados pelo adquirente, a despeito de não previstos na legislação, são aceitos na condição de “custos de aquisição”, como reconhecido pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Os fretes incidentes nas transferências entre estabelecimentos da pessoa jurídica, por seu turno, qualificam-se como serviços prestados no processo de produção, enquadrando-se no art. 3º, II da Lei nº 10.833/03, daí porque devem se limitar à movimentação de insumos e produtos em fase de elaboração.

Para reforçar o raciocínio, repito que os fretes referentes às transferências de produtos acabados devem ser excluídos do cálculo, pois nesta etapa a produção já se encerrou, cuidando-se meramente de opção logística de distribuição de mercadorias/produtos, ou seja, um custo comercial do contribuinte, para o qual não há previsão para aproveitamento de créditos.

Em síntese, no caso vertente, o direito à apropriação de créditos sobre os fretes está adstrita às transferências de insumos e produtos em elaboração entre os estabelecimentos da pessoa jurídica.

É como voto.

Robson José Bayerl