



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

**Processo nº** 10925.002978/2007-12  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-001.593 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de abril de 2013  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** RENAR MAÇÃS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS. CRÉDITO. BENS RELACIONADOS AO PROCESSO PRODUTIVO. COMPROVAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO.

Tendo a fiscalização comprovado que os bens que determinados bens estão ligados diretamente à produção, deve ser deferido o direito creditório, já que inexistente a controvérsia.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS. CRÉDITO. BENS RELACIONADOS AO PROCESSO PRODUTIVO. NÃO COMPROVAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. APLICAÇÃO AO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.

O entendimento exposto pela fiscalização em relação a estes itens não condiz com a previsão legal, motivo pelo qual o crédito deve ser deferido.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS. CRÉDITO. BENS RELACIONADOS AO PROCESSO PRODUTIVO. NÃO COMPROVAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. NÃO APLICAÇÃO AO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO NEGADO.

Não é possível o creditamento sobre despesas que não guardam relação direta com o processo produtivo do contribuinte ou que não foram devidamente comprovadas.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, vencido o conselheiro José Luis Feistauer de Oliveira, que negava e do Conselheiro Daniel Mariz Gudiño, que dava integral provimento.

JOEL MIYAZAKI – Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator.

EDITADO EM: 27/05/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luis Feistauer de Oliveira, Winderley Moraes Pereira, Daniel Mariz Gudiño e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento, cumulado com declaração de compensação, de créditos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, não-cumulativa, decorrentes de operações no mercado externo, que remanesceram ao final do primeiro trimestre de 2006, após as deduções do valor das contribuições a recolher, concernentes às demais operações no mercado interno.*

*Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Joaçaba/SC pelo seu deferimento parcial, fazendo-o com base no não acatamento da apuração de créditos em relação às seguintes operações:*

*(a) aquisição de embalagens destinadas ao transporte dos produtos industrializados: entendeu a autoridade fiscal que não geram direito de crédito, por não se enquadrarem no conceito de insumo, as aquisições de materiais empregados em embalagens exclusivamente de transporte.*

*(b) duplicidades: foram glosados valores referentes a despesas com empilhadeiras, informados como insumos na DACON, por já terem sido declarados em linha própria - Linha 06 – Despesas de alugueis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica;*

*(c) depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado: foram glosados os créditos efetuados a título de depreciação relativos a bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004, face a limitação da*

*utilização desse tipo de crédito imposta pela Lei nº 10.865/2004; os demais créditos foram glosados em razão de a autoridade fiscal considerar que as máquinas e equipamentos não são utilizados na produção de bens destinados à venda, no caso, a produção de maçã.*

*Irresignada com o deferimento apenas parcial de seu pleito, encaminhou a contribuinte sua manifestação de inconformidade, por meio da qual contesta a decisão da DRF/Joaçaba/SC, pelas razões a seguir expostas.*

*A contribuinte inicia contestando a glosa dos créditos relativos às aquisições de embalagens. Primeiro, esclarece que parte do total glosado refere-se a embalagens de transporte, que independentemente de sua função, consistem de insumos consumidos no processo de industrialização. Em relação à outra parte do valor glosado, afirma referirem-se a embalagens aplicadas no acondicionamento de seu produto, que por objetivarem destacar e valorizar as frutas aos olhos do consumidor, caracterizam-se como sendo de apresentação, e, portanto, dando direito de crédito. Assim argumenta:*

*O acondicionamento da fruta ocorre após ultrapassado a fase de beneficiamento, as frutas dentro das caixas, são dispostas em camadas, assentadas em bandejas especialmente projetadas para separar, em cavidades, uma fruta da outra, mostrando ao consumidor o bom porte da maçã. Inclusive objetivando acentuar a característica da fruta, promovendo o produto. A própria cor da bandeja merece menção em razão de sua notória influência da apresentação da maçã frente ao consumidor, destacando a fruta, de cor vermelha em oposição a cor da bandeja.*

*Referido acondicionamento é feito em caixas de papelão com bom acabamento em sua parte externa, contendo dizeres, figuras e símbolos de fins promocionais, impressos com a finalidade de valorizar o produto.*

*Conforme pode ser observado, o processo de acondicionamento aos quais as maçãs são submetidas possui o objetivo de promover o produto através de sua apuradas apresentação aos olhos dos potenciais consumidores, preservando, também, a sua integridade, mas não somente isso.*

*Argumenta que a legislação em vigor permite a utilização de créditos das compras de embalagens, considerada insumos pela requerente, sem a restrição imposta pela autoridade fiscal. Nesse sentido, faz expressa remissão ao inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833 e ao Art. 8º na IN/SRF 404/2004 para fins de afirmar que tanto a Lei quanto os atos da Receita Federal, quando tratam de insumos, o fazem incluindo entre eles as embalagens, sem quaisquer restrições, já que elas (as embalagens) fazem parte do produto final destinado à venda. Traz a consulta respondida pela SRRF da 8.a Região Fiscal, a fim de corroborar a aceção ampla para o conceito de insumo.*

*Menciona, ainda, a contribuinte, dispositivo legal que trata do IPI, no caso o Decreto 4.544/2002, que, a seu juízo, define o que se deve considerar como operação de industrialização (art. 4º) e como embalagem de transporte (art. 6º); e faz referência a uma decisão da DRJ/Juiz de Fora/MG para respaldar seu entendimento de que não cumpridos os requisitos postos no citado decreto, restam caracterizadas as embalagens de que se utiliza como de apresentação.*

*Ao final, alternativamente pugna, caso não se entenda que as embalagens sejam de apresentação, pela realização de diligência à SAORT a fim de que se possa comprovar tal fato.*

*Insurge-se, ainda a contribuinte contra a glosa de valor referente a aquisição de potes plásticos utilizados para acondicionar o mel produzido em seus pomares. Defende que estes consistem de insumos consumidos no processo produtivo já que integram o produto vendido.*

*Por fim, contesta a glosa dos créditos relativos aos encargos com depreciação e amortização de bens incorporados ao ativo imobilizado argumentando que estes são empregados em sua atividade produtiva, que esclarece, pode ser dividida em duas partes: pomares e “packing-house”. Assim explica:*

*a) Bens utilizados nos pomares: nesse grupo pode-se dar destaque aos tratores e implementos agrícolas utilizados para produção e desenvolvimento dos frutos. Tais implementos são utilizados no transporte, adubação do solo e na aplicação de defensivos usados no controle de pragas e desenvolvimento dos frutos.*

*Esses procedimentos são efetuados a cada nova safra e visam especificamente a produção dos frutos.*

*Também foram glosadas caixas de apicultura, cujas abelhas são utilizadas para a polinização dos pomares, caixa d'água e poços artesianos usados para irrigação das plantas e diluição de defensivos e sanitários utilizados nos pomares.*

*Os bens do ativo imobilizado utilizados nos pomares são de fundamental importância para o cultivo e produção da maçã, tendo, portanto, ação efetiva sobre o produto final.*

*b) Bens utilizados no “packing-house”: também foram glosados bens inclusos no packing-house, tais são utilizados no processo final da industrialização dos frutos aprimorando o processo produtivo.*

*Entre os bens que se encontram no packing-house, pode-se dar destaque as estruturas de aço que ficam dentro das câmaras frigoríficas para armazenagem de Bins com frutas sendo uma espécie de “prateleira gigante” (Conjunto porta pallets em aço galvanizado a fogo (drive-in), adquirido em 16/12/2004), bem como as peças utilizadas na classificadora de frutas (inversor de*

*frequência e câmara com lente e filtro) que servem para separar os frutos por cor e calibre.*

*(...)*

*Nos pomares ocorre todo o cultivo das plantas desde sua implantação até o momento da colheita. Ao longo do ano são realizados vários procedimentos (poda, adubação, irrigação, polinização, tratamentos fotossanitários e colheita) tendo como objetivo chegar a uma safra de qualidade.*

*No “packing-house” ocorre a industrialização dos frutos produzidos nos pomares. São lavados, selecionados e classificados de acordo com a cor e calibre, e embalados. Após estas etapas são vendidos ou acondicionados em câmaras frias que possuem o objetivo de conservar os produtos para que a venda possa ocorrer ao longo do ano.*

*(...)*

*A descrição dos bens glosados acima demonstra que estes são essenciais ao cultivo e industrialização da maçã, sendo aplicados diretamente no processo produtivo da empresa....*

*Afirma a contribuinte que seu direito ao crédito está expresso “na Lei n.º 10.833/2003, no seu art. 3º, VI e VII e art. 15, II, que possibilita a apuração de créditos sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, utilizados na fabricação de produtos destinados à venda e também edificações e benfeitorias utilizadas nas atividades da empresa”. A corroborar seu entendimento, transcreve a ementa da Solução de Consulta nº 182 de 27 de dezembro de 2007.*

*Ante essas alegações, pede, a contribuinte, que seja reformado o Despacho Decisório para que sejam incluídos na base de cálculo dos créditos de PIS não-cumulativo os valores contestados.*

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis/SC manteve o lançamento realizado, conforme Decisão DRJ/FNS nº 20.097, de 28/05/2010, fls. 387/401, assim ementada:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2006*

***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.*

*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. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

*Apenas as embalagens que se caracterizam como insumos, ou seja, 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, é que dão direito a crédito. 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. DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

*No âmbito do regime da não-comutatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos a título de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda.*

**Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**

421/433. Às fls. 402 o contribuinte é intimado, apresentado recurso voluntário de fls.

Com a apresentação do recurso, é dado seguimento ao processo.

Iniciado o julgamento, o processo foi convertido em diligência e, após realizado e intimadas as partes, retorna para julgamento.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

Discute-se nos autos a possibilidade de creditamento de COFINS não cumulativo sobre a aquisição de embalagens destinadas ao transporte e apresentação dos produtos industrializados e da depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado.

A decisão da DRJ afastou a glosa relativa aos bens que entendeu tenha sido comprovada sua utilização na industrialização dos produtos.

A recorrente se irressigna, pleiteando o direito integral ao seu crédito.

Como vemos, o debate se restringe a questões mais materiais que formais, pois a base da decisão proferida foi de negar provimento ao pleito da contribuinte porque esta não logrou comprovar suas alegações, como vemos às fls.381:

*A razão pela qual estas considerações são feitas neste item preambular do voto é a de que, como se verá em relação a grande parte dos créditos pleiteados no presente processo (ver itens a seguir), a contribuinte se limita a apresentar listagens, registros contábeis e documentos nos quais a falta de vinculação entre eles e a imprecisa identificação dos serviços e/ou bens adquiridos como pretensos insumos, impossibilita a perfeita e minudente cognição do conteúdo das operações negociais instrumentadas por aqueles registros, listagens e documentos. O que se dizer aqui firmar, portanto, é que quando tal imprecisão na identificação da origem e natureza do crédito atinge de modo generalizado o pedido formulado pelo contribuinte, não há como, em sede de julgamento administrativo, suprir esta omissão do contribuinte (em termos de cumprimento de seus ônus probandi) por via, por exemplo, de diligências ou perícias, já que, como acima já foi exposto, tais institutos não se destinam a tanto.*

Vemos que o contribuinte logrou juntar aos autos diversos documentos que, no seu entender, comprovariam o seu direito.

A fiscalização, a *contrario sensu*, entendeu que aquelas informações e documentos não a satisfaziam, não sendo as necessárias para comprovar os referidos bens como insumos e, assim, deferir o direito de crédito pleiteado.

Baixado em diligência, entendo que o processo restou devidamente instruído e, desta forma, comporta julgamento.

### Do direito ao crédito

Uma análise fria da letra da lei quanto à não cumulatividade do PIS e da COFINS nos permite amplas discussões sobre o real alcance do direito ao creditamento daquelas parcelas na sistemática não cumulativa.

Alguns entendem que o conceito de insumo deva ser equiparada às despesas necessárias (operacionais) utilizadas para fins de Imposto de Renda; outros, deve ser somente aqueles bens consumidos no processo produtivo, como o IPI, com ênfase para o Parecer Normativo CST nº 65 de 1979.

Entretanto, a jurisprudência e a doutrina estão caminhando para um meio termo, qual seja, utilizando o conceito de insumos frente ao grau de dependência que as despesas em questão guardam com o processo produtivo da Recorrente, a fim de avaliar se a glosa mantida pela decisão recorrida deve prosperar.

Em outras palavras, as glosas deverão ser revistas sempre que a seguinte pergunta for respondida negativamente: o serviço poderia ser prestado sem que essa despesa fosse incorrida?

Se o grau de dependência é tão grande que a ausência dessa despesa inviabiliza a própria prestação de serviços, tal despesa seguramente deve ensejar o direito ao crédito, ainda que o critério adotado pela autoridade julgadora não seja plenamente atendido.

Um bom exemplo disso é a despesa com equipamentos de proteção individual que afastam a contaminação por cola dos empregados que atuam na industrialização de sapatos.

Além de ser uma exigência legal, a não utilização dos equipamentos de proteção do trabalhador podem levá-lo, no mais extremo dos casos, à morte por intoxicação.

Desse modo, como não considerar indispensável a aquisição de equipamentos de proteção individual que visam proteger o trabalhador e possibilitar a confecção do calçado, objetivo social da empresa?

Tais despesas, por verto, são imprescindíveis à autuação da empresa, gerando então créditos de PIS e COFINS.

Este é o entendimento que deve permear a discussão sobre o direito de crédito de PIS e COFINS, sendo esta a base do meu voto ao analisar os diferentes tipos de créditos pleiteados.

Assim, a análise deve ser realizada casuisticamente, considerando o grau de dependência da despesas/serviço com a atividade prestada pelo potencial beneficiário do crédito da contribuição analisada.

Neste sentido, a diligência realizada foi clara ao entender que os bens abaixo discriminados estão diretamente ligados ao processo produtivo da Recorrente:

**BENS:**

- Etiquetas;
- Defensivos agrícolas.



- Disjuntor
- Exaustor industrial;
- Medidor de diâmetro de fruta;
- Motobomba;
- Motor trifásico;
- Separador magnético;
- Navalhas para máquina picador;
- Máquina classificadora;
- Aparelho pulverizador;
- Motosserra;
- Panela isotérmica;
- Pulmipur com campana;
- Pulverizador;
- Pulverizador jacto;
- Escadas de ferro;
- Adubadeira;
- Centrífuga radial motorizada;
- Hidroejetor;
- Torneira de corte rápido;
- Máquina semi-automática;
- Refratômetro;
- Decantador em aço inox;
- Desoperculadora; e,
- Distribuidor de calcário.

Assim, sem maiores delongas, entendo que estes créditos dão direito ao crédito pretendido.

Agora trataremos dos itens dos quais a fiscalização entendeu não serem considerados insumos para fins de creditamento.

Abaixo de cada item há o entendimento deste relator.

BENS:

Caixa Tampa: embalagem utilizada precipuamente para acondicionamento dos produtos e transporte:

O conceito de embalagem, segundo o Ministério do Meio Ambiente é<sup>1</sup>:

*A embalagem é essencial para a proteção dos produtos durante a sua etapa de distribuição, armazenamento, comercialização, manuseio e consumo.*

(...)

*Cabe à embalagem proporcionar segurança no manuseio do produto, manutenção de suas propriedades e informações legais sobre sua composição e validade, e mesmo rastreabilidade do lote de produção. Em certos casos cabe ainda à embalagem estender o prazo de vida dos produtos, evitando o seu desperdício.*

Lembramos, inclusive, que a legislação local de ICMS, usualmente mais restritiva que a legislação federal, entende que tais produtos dão direito a crédito, classificando-os como material auxiliar.

Neste sentido é o que abstraímos da Instrução Normativa nº 45/98, Título I, Capítulo V, seção 2.0, item 2.1.2, neste sentido:

**2.1.2 -Não se incluem entre as mercadorias usadas ou consumidas no estabelecimento:**

*a) as matérias-primas e os materiais secundários, assim entendidas as mercadorias que se destinem a ser transformadas em constituintes do objeto central da produção, integrando-se, agregando-se ou incorporando-se ao produto final por meio de qualquer processo, inclusive aquelas utilizadas na embalagem ou acondicionamento de mercadorias; (...)*

Ademais, a própria RFB permite o amplo e geral crédito sobre as compras de embalagem, entendendo-as como insumos, como vemos na IN 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:*

(...)

**§ 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)**

<sup>1</sup> <http://www.mma.gov.br/responsabilidade-socioambiental/producao-e-consumo-sustentavel/consumo-consciente-de-embalagem/o-que-e-embalagem>, acessado em 10/10/2013.

*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 ) (...) (grifo nosso)***

Assim, descabe qualquer outro debate sobre o tema.

- Caixa Fundo: embalagem utilizada precipuamente para acondicionamento dos produtos e transporte:

Conforme mencionado no item anterior, o direito de crédito é devido, ainda mais conforme a IN 247/2002 prevê.

- Caixa Refrai: embalagem utilizada precipuamente para acondicionamento dos produtos e transporte:

Conforme mencionado no item anterior, o direito de crédito é devido, ainda mais conforme a IN 247/2002 prevê.

- Caixa Renar: embalagem utilizada precipuamente para acondicionamento dos produtos e transporte:

Conforme mencionado no item anterior, o direito de crédito é devido, ainda mais conforme a IN 247/2002 prevê.

- Caixa Natura: embalagem utilizada precipuamente para acondicionamento dos produtos e transporte:

Conforme mencionado no item anterior, o direito de crédito é devido, ainda mais conforme a IN 247/2002 prevê.

- Plásticos: utilizados na proteção dentro das caixas;

A aplicação do produto está claramente identificado na proteção do produto para venda, sendo também enquadrado como material de embalagem, para que este chegue ao consumidor intacto, motivo pelo qual o crédito é devido, como bem prevê a legislação específica.

- Sacolas Plásticas: embalagem utilizada precipuamente para acondicionamento e transporte:

Idem ao anterior, pois se trata de material de embalagem.

- Chapéu de Papelão: utilizado para proteção da fruta;

Despesa inerente ao processo produtivo, destinado à proteger o produto até o seu consumidor final, motivo pelo qual dá direito à crédito, até porque também pode ser

considerado material de embalagem, forte nas Leis n.º 10.833/2003 e 10.637/2002 e IN 247/2002, respectivamente:

*Art. 3º - Lei 10.833/2003*

*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;*

*Art. 3º - Lei 10.637/2002*

*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;*

*IN 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:*

*(...)*

**§ 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 ) (... ) (grifo nosso)*

- **Bandejas:** utilizadas precipuamente para transporte e proteção;

Idem à explanação anterior, podendo tanto ser classificado como bens utilizados na produção quanto embalagem;

- Rede poliéster: utilizada como embalagem de transporte;

Trata-se de embalagem, dando direito à crédito, como já explanado.

- Papel: utilizado como proteção dentro das embalagens de transporte;

Trata-se de embalagem, dando direito à crédito, como já explanado.

- Arame: utilizado para montagem de caixas de madeira;

Trata-se de embalagem, dando direito à crédito, como já explanado.

- Cola: utilizado para montagem das caixas de papelão;

Trata-se de embalagem, dando direito à crédito, como já explanado.

- Termógrafos descartáveis: utilizados para controlar a temperatura durante o transporte;

Despesa relacionada diretamente com o processo produtivo, pois sem a referida despesa o produto pode se deteriorar, o que impossibilitaria a própria existência da empresa.

- Madeira bruta: utilizada na reforma dos bins;

Os bins nada mais são do que caixas de madeira utilizadas para acondicionamento e transporte de maçãs diretamente dos pomares para os armazéns.

Sendo despesa relacionada diretamente ao setor produtivo, dá direito ao crédito.

- Alça plástica: compõe embalagem de transporte;

Por se tratar de embalagem, dá direito ao crédito.

- Rótulos: utilizados na identificação de embalagens de transporte;

O rótulo dos produtos é também parte integrante do processo produtivo da empresa, motivo pelo qual dá direito ao crédito.

Não há como pensar na venda do produto sem a sua correta identificação, bem como com todas as informações exigidas pela legislação.

- Papel de seda: utilizado precipuamente para proteção do produto;

Material de embalagem, dando direito ao crédito.

- Plástico bolha: utilizado precipuamente para proteção do produto.

Além de ser material de embalagem, é imperiosa a sua utilização para que o produto chegue de forma íntegra ao consumidor, motivo pelo qual gera direito ao crédito.

## ITENS DO ATIVO IMOBILIZADO:

- Analisador de gás: ativo utilizado para analisar e controlar os teores de gases no interior das câmaras de armazenagem dos produtos;

Novamente, despesas relevante e imperiosa para que o produto produzido possa chegar íntegro ao consumidor final, motivo pelo qual gera direito ao crédito.

- Termonebulizador marca Pulsfog modelo K 2: utilizado para desinfecção;

Idem ao anterior, já que é despesa necessária, como já explanado anteriormente.

- Aquecedor Britânia: utilizado para manter a temperatura em salas de teste;

Idem ao anterior, já que é despesa necessária, como já explanado anteriormente.

- Balança: utilizada para atender a requisitos de pesagem estabelecidos pelo Inmetro;

Idem ao anterior, já que é despesa necessária, como já explanado anteriormente.

- Bin: recipiente utilizado no acondicionamento da fruta até um momento anterior à embalagem final.

Além de entender ser despesa necessária, como já explanado anteriormente, é também material de embalagem.

- Bombas: utilizadas para o recalque de água dos poços;

Entendo que esta despesa não restou definitivamente comprovada a aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Bureta: utilizada para análise laboratorial;

Idem ao anterior, a despesa não restou definitivamente comprovada a aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Caçamba: usado para depósito temporário de lixo;

A despesa não restou definitivamente comprovada a aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Carro hidráulico: utilizado para transportes internos;

A despesa não restou definitivamente comprovada a aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.



- Carro hidrocooler: utilizado para transportes internos;

A despesa não restou definitivamente comprovada a aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Chuveiro com lava olhos: equipamento de segurança;

Por ser equipamento de segurança necessária à atividade da empresa, deve ser dado direito ao crédito, como bem já decidiu esta Corte quanto aos equipamentos de segurança, como bem decidiu a CSRF, ao julgar o processo 13053.000211/2006-72:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006*

*PIS. INDUMENTÁRIA. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. ART. 3º LEI 10.637/02.*

*Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis do PIS não cumulativo, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social. A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos - exigência sanitária que deve ser obrigatoriamente cumprida - é insumo inerente à produção da indústria avícola, e, portanto, pode ser abatida no câmputo de referido tributo.*

*Recurso Especial do Procurador Negado.*

- Costuradeira elétrica: equipamento utilizado em consertos e reformas;

A despesa não restou definitivamente comprovada a aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Disco com suporte de análise de cloro: equipamento de análise de índice de cloro em embalagens;

Despesa relacionada ao processo produtivo, já que visa atestar e manter a qualidade do produto, gerando direito ao crédito.

- Escada: utilizada em deslocamentos internos de funcionários na empresa;

A despesa não restou definitivamente comprovada a aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Esmerilhadeira: ferramenta elétrica para trabalhos em metais;

A despesa não restou definitivamente comprovada a aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Evaporador: equipamento utilizado para auxiliar o resfriamento das câmaras de armazenagem;

Despesa relacionada diretamente ao setor produtivo, utilizado para manter o produto até sua venda, motivo pelo qual dá direito ao crédito.

- Furadeira: ferramenta utilizada precipuamente para consertos ou instalações;

Despesa não comprovada quanto à aplicação direta ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Grampeador: equipamento para utilização em escritório;

Não restou definitivamente comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Guarda roupa: utilizado para guardar pertences dos funcionários;

Não restou definitivamente comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Hidrolavadora: utilizada para lavagem de bins;

Sendo a despesa comprovadamente aplicada na manutenção das embalagens para transporte, gera direito ao crédito.

- Impulsora pneumática: grampeador de etiquetas nos bins, de utilização interna na empresa;

Não restou definitivamente comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Lavadora alta pressão: utilizada na limpeza de pisos, paredes, máquinas e bins;

Não restou definitivamente comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Máquina de grampear: utilizada na confecção de caixas de papelão;

Despesa relacionada à montagem das embalagens, o que gera direito ao crédito.

- Máquina de lavar: utilizada para lavar roupas e tecidos;

Não restou definitivamente comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Máquina semi S10: utilizada para o fechamento de embalagens de transporte;

Despesa relacionada à montagem das embalagens, o que gera direito ao crédito.

- Mesa: utilizada para o controle de qualidade das frutas;

Despesa relacionada ao setor produtivo, gerando direito ao crédito.

- Módulo controller TSM: utilizado para monitorar as câmaras frigoríficas de armazenagem de frutas;

Despesa relacionada ao setor produtivo e manutenção da qualidade do produto, gerando direito ao crédito.

- Módulo indicador 9091: utilizado na logística, após o processo produtivo;

Não restou definitivamente comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Penetrômetro: utilizado para controle de qualidade;

Despesa relacionada ao setor produtivo e manutenção da qualidade do produto, gerando direito ao crédito.

- Phmetro: utilizado em laboratório e para controle de qualidade;

Despesa relacionada ao setor produtivo e manutenção da qualidade do produto, gerando direito ao crédito.

- Portapalete: utilizado para transporte de pallets;

Comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual gera direito ao crédito.

- Pulverizador: utilizado para aplicar defensivos na maçã;

Despesa relacionada ao setor produtivo e manutenção da qualidade do produto, gerando direito ao crédito.

- Selador: utilizado para selar as embalagens de transporte;

Despesa utilizada diretamente nas embalagens, gerando direito ao crédito.

- Serra tico: serra utilizada para madeira e ferro;

Não restou definitivamente comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Unidade saída de usuário elo: utilizado para controle de gasto de energia;

Não restou definitivamente comprovada a aplicação direta da despesa ao setor produtivo, motivo pelo qual não gera direito ao crédito.

- Ventilador beija flor: utilizado para umidificação das câmaras frigoríficas de armazenagem;

Despesa relacionada ao setor produtivo e manutenção da qualidade do produto, gerando direito ao crédito.

- ventilador Britânia: utilizado para conforto dos funcionários;

Despesa não relacionada ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Kit exaustor eólico: utilizado para conforto dos funcionários;

Despesa não relacionada ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Abraçadeira com guia: utilizada em instalações da empresa de maneira geral;

Despesa não relacionada ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Aspersores: utilizados nas câmaras de armazenagem;

Despesa relacionada ao setor produtivo e manutenção da qualidade do produto, gerando direito ao crédito.

- Caixas racks: utilizadas para acondicionamento;

Despesa com material de embalagem, o que gera direito ao crédito.

- Mangueiras para hidrantes: utilizadas para combate a incêndio;

Despesa não relacionada ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Caixas plásticas: utilizadas na logística interna da empresa;

Despesa não relacionada ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Aparelho de solda: utilizado em reparos de máquinas, equipamentos e barracões;

Despesa não relacionada ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Bancada penetrômetro: utilizado no controle de qualidade;

Despesa ligada à atividade produtiva, gerando direito ao crédito.

- Carrinhos comboio: utilizados no transporte interno na empresa;

Despesa não relacionada ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Condensador evaporativo: utilizado nas câmaras de armazenagem;

Despesa ligada à atividade produtiva, gerando direito ao crédito.

- Controlador de fator de potência: utilizado para controlar banco de capacitores;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Esticador: utilizado para esticar fitas nos pallets;

Despesa devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, gerando direito a crédito.

- Termômetro: utilizado para controlar a temperatura ambiente;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Ventilador centrífugo: utilizado para conforto térmico;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Inversor eletrônico: equipamento responsável por converter a frequência em equipamentos eletrônicos;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Multímetro: utilizado para medição de tensão e corrente;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Alicates tensionadores: utilizados para tensionamento de fivelas ou fitas plásticas ou de aço, para a paletização;

Despesa devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, gerando direito a crédito.

- Aquecedor: equipamento de conforto térmico utilizado nos escritórios;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Arado: utilizado na preparação do solo para plantio;

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

- Armário: utilizado para armazenagem;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Balanças: utilizadas no controle fitossanitário e fertilização;

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

- Banca: utilizado para acondicionamento de peças ou produtos;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Bomba: utilizada em poços artesianos ou bombas de combustível;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Cabina para trator: utilizada na proteção do operador;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Carrinho plataforma base madeira : utilizado no transporte interno na empresa;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Coveador duplo com adubadeira: utilizado durante o preparo do solo para o plantio.

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

- Fogão: utilizado para prepara alimentos não ligados à produção;

Despesa não relacionada ao processo produtivo, não gerando direito a crédito.

- Grade niveladora leve: utilizada durante o preparo do solo para o plantio.

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

- Hidrômetro: utilizado na medição de consumo de água;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Lavadora universal: utilizada para limpezas em geral;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Macaco: utilizado em manutenção de máquinas;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Máquina alceadora: utilizada em combinação com máquina copiadora;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

• Máquina enxertia: utilizada no período de formação de mudas para plantio.

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

• Rádio: utilizado para comunicação entre funcionários;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

• Roçadeira: utilizada para limpeza dos pomares;

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

• Tanque: utilizado no tratamento de plantas de maçã.

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

• Transportador florestal: utilizada na remoção de madeira;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

• Carreta agrícola: utilizada para transportes internos na empresa;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

• Montaria simples: utilizada para vigilância dos pomares;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

• Balde: utilizado na logística interna da empresa;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

• Empilhadeira agrícola: utilizada para carga e descarga de bins;

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

• Perfurador solo: utilizado durante o preparo do solo para o plantio.

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

• Semeadeira: utilizada para lançar sementes ao solo.



Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

- Torre montada sem carro: utilizada para deslocamentos internos na empresa;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Transceptor VHF: utilizado na transmissão de mensagens;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Lava jato alta potência: utilizado na lavagem de tratores e pulverizadores;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Semi-reboque: utilizado para transporte interno na empresa;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Triturador de galhos: utilizado para triturar galhos nas podas;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Plataforma traseira: utilizado para transporte interno na empresa;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Carreta agrícola: utilizado para transporte interno na empresa;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Reboque: utilizado para transporte interno na empresa;

Despesa não devidamente comprovada com relação ao setor produtivo, não gerando direito a crédito.

- Adubadeira de cova para plantio: utilizada durante o preparo do solo para o plantio.

Despesa ligada ao processo produtivo, gerando direito ao crédito.

Assim, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Processo nº 10925.002978/2007-12  
Acórdão n.º **3201-001.593**

**S3-C2T1**  
Fl. 1.608

---

Sala das Sessões, em 25 de março de 2014.

Luciano Lopes de Almeida Moraes

CÓPIA