



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

Processo nº	10935.004858/2010-36
Recurso nº	10.935.004858201036 Voluntário
Acórdão nº	3402-002.680 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	25 de fevereiro de 2015
Matéria	COFINS - NÃO CUMULATIVIDADE - PEDIDO DE RESSARCIMENTO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente	PLUMA AGROAVÍCOLA LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não-cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Os gastos com as aquisições de materiais de manutenção e peças de reposição de máquinas e equipamentos, assim como os gastos com serviços de manutenção de armazéns, dos aviários, das balanças, da fábrica de ração, da frota, das granjas, de matrizeiros, de ninhos, de silos, de veículos, de máquinas e de equipamentos, itens de ativação obrigatória, já contemplados com a possibilidade de creditamento sobre as respectivas despesas de depreciação, não ensejam o creditamento como insumo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.

Inadmissível a apreciação, em grau de recurso, de matérias não suscitadas na manifestação de inconformidade apresentada à instância *a quo*.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. O Conselheiro João Carlos Cassuli Júnior acompanhou o relator por suas conclusões.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Relator

Participaram ainda do julgamento os conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Puma Agroavícola transmitiu pedidos eletrônicos de ressarcimento, visando ao ressarcimento créditos de Cofins - Não-Cumulatividade - Exportação, no valor total de R\$ 1.199.339,56, abrangendo fatos inerentes ao período do 1º trimestre de 2006 ao 4º trimestre de 2009. Os pedidos receberam a seguinte numeração:

TRIMESTRE-BASE	PER N°	VALOR PLEITEADO (R\$)
1º TRIMESTRE 2006	29829.70794.011008.1.5.09-4067	5.195,63
2º TRIMESTRE 2006	00817.96805.011008.1.5.09-7005	12.092,13
3º TRIMESTRE 2006	20748.90507.011008.1.5.09-6528	33.069,85
4º TRIMESTRE 2006	41166.51008.011008.1.5.09-0566	105.304,18
1º TRIMESTRE 2007	19756.70567.011008.1.5.09-2900	25.978,25
2º TRIMESTRE 2007	32644.62221.011008.1.5.09-7675	18.513,44
3º TRIMESTRE 2007	08272.95456.040808.1.1.09-3652	53.694,47
4º TRIMESTRE 2007	15042.43173.040808.1.1.09-1024	174.968,75
1º TRIMESTRE 2008	03915.38199.050808.1.5.09-3730	185.926,09
2º TRIMESTRE 2008	37556.28007.261108.1.1.09-2308	54.876,78
3º TRIMESTRE 2008	23575.01752.261108.1.1.09-7435	44.095,93
4º TRIMESTRE 2008	22333.58573.100809.1.1.09-8521	92.690,25
1º TRIMESTRE 2009	06831.48011.100809.1.1.09-1607	123.256,48
2º TRIMESTRE 2009	36251.29461.021009.1.1.09-6103	131.857,62
3º TRIMESTRE 2009	41724.13482.031209.1.1.09-0566	31.714,80
4º TRIMESTRE 2009	33427.43843.240510.1.1.09-2830	106.104,91

Por meio do Despacho Decisório nº 243/2011, fls. 1.302 a 1.324, a DRF em Cascavel-PR deferiu o ressarcimento de R\$ 596.630,58. A glosa, no valor de R\$ 602.708,98, decorreu dos procedimentos de aferição realizados, tendo como base para a análise as informações contidas nos arquivos digitais apresentados, os relatórios apensados ao processo e os documentos fiscais identificados pela interessada, em que se constataram divergências em algumas aquisições e operações com apropriação de crédito, resultando em glosas específicas, por linha identificativa de sua origem no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais -Dacon, conforme detalhamento e resumo mensal das glosas procedidas no período de 2006/2009, fls. 1.176 a 1.179.

A Fiscalização ajustou as seguintes linhas do DACON::

Linha 01 - Bens para Revenda Nos anos de 2008 e 2009 (...): glosa do crédito apropriado sobre aquisições no valor de R\$ 3.273.939,69, classificadas nos demonstrativos como "revenda" de produtos adquiridos com alíquota zero, tendo em vista a falta de

previsão legal para a apropriação de créditos sobre aquisições de tal natureza e o fato de que não foram oneradas pela contribuição.

Linha 02 - **Bens Utilizados como Insumos** para os anos de 2006 a 2009: glosa do crédito apropriado sobre aquisições no valor total de R\$ 26.377.392,95, classificadas nos demonstrativos como "insumos", mas que pela natureza das mercadorias, sua finalidade ou aplicação efetiva, quantidade e especificidade não se coadunam com a categoria de insumo, não se incorporam ao produto sob industrialização ou em produção e normalmente configuram gastos genéricos classificáveis como despesas e outros (ex: correias, abraçadeiras, válvulas, rolamentos, contactor, parafusos, disjuntor, chaves, tubos, retentores, óleo de motor, lona de freio, filtros, etc. e fretes sobre tais produtos), não fazendo jus ao crédito sobre tais aquisições, inclusive por falta de previsão legal, além de que também foram inseridas nesta categoria aquisições de produtos com **alíquota zero ou não tributados, como ovos férteis incubáveis, vacinas, etc.**

Linha 03 - **Serviços Utilizados como Insumos** (...) para os anos de 2006 a 2009: glosa do crédito apropriado sobre tais aquisições no valor total de R\$ 649.256,46 classificadas nos demonstrativos como "serviços", mas que pela natureza, finalidade ou aplicação efetiva, não estão diretamente vinculados e não se incorporam ao produto sob industrialização ou produção (ex.: serviços de conserto de motores elétricos, rebobinagem de motores, serviços de aferição de balanças, serviços de lavagem de veículos, serviços de pá carregadeira, serviços de retroescavadeira, serviços mecânicos, serviço de recapagem de pneus, assistência técnica em veículos, serviços de aferição elétrica, serviços de troca de rolamentos, conserto de motor, etc.), que normalmente configuram gastos genéricos classificáveis como despesas ou outros títulos mas sobre os quais não se admite créditos desta contribuição.

Linha 10 - **Sobre Bens do Ativo Imobilizado:** as glosas efetuadas mensalmente na apropriação de créditos sobre Ativo Imobilizado, com base no valor de aquisição, totalizam R\$ 25.119.155,70. Como este item envolve bens segregados em diversas origens da classificação contábil utilizada pela empresa, a fundamentação das respectivas glosas nas parcelas mensalmente apropriada, consiste nas seguintes características para cada tema:

a)

Sobre Matrizes: glosa do total de crédito apropriado neste item, tendo em vista o procedimento contábil inadequado na valoração e formação destes custos, em que foram apropriadas tão somente as notas fiscais de aquisição dos "pintos de um dia" e "pintos recriados" (adquiridos com alíquota zero), sem levar em conta ou manter registros de todos os demais custos incorridos na formação de cada lote de aves, até atingir a fase de início de postura. A ave não pode ser depreciada diretamente a partir da data de sua aquisição como pintainho, fora das condições normais para entrar em produção/postura, quando então inicia-se o seu ciclo degenerativo. Considerado ainda o fato de que aquisições similares também eram procedidas para fins de revenda ou mesmo

canalizadas diretamente para conta de insumos com a produção de ovos férteis e pintos de um dia, muito embora, nestes casos, tais aquisições, também foram todas excluídas da base de cálculo da composição dos créditos, por se tratar de produtos adquiridos com alíquota zero e consequentemente sem direito ao crédito pretendido.

b)

Sobre Máquinas e Equipamentos: A parcela relativa a depreciação calculada em 60 meses, sobre bens adquiridos de forma fragmentada e que pela natureza não se incorporam diretamente ao setor de produção da empresa, ou não foram devidamente alocados contabilmente para caracterizar sua imobilização ou a qual máquina ou equipamento do setor produtivo foram incorporados na construção, pois, genericamente sem tal especificação e detalhamento contábil, são simplesmente peças e partes ou ainda serviços adquiridos isoladamente e que se classificam como despesa de manutenção. Outra característica típica deste grupo de aquisições é o diminuto valor individual destas operações, pois são em geral peças e partes tais como: registro 1 ¼, TE ¾, Registro 3/4 com rosca, válvula, união interna 3/4, cabo flexível, fita isolante 10 MT, abraçadeira 25MM, arame galvanizado, lâmpada incandescente, catraca comum, plug macho 2P, conector perfurante, veda calha, roldana 36 X 36, plug fêmea 2P, arroela lisa 3/8, adesivo, disjuntor bifásico, etc.

c)

Sobre Computadores e Periféricos: parcela relativa a depreciação calculada em 60 meses, sobre bens adquiridos e que pela natureza são típicos de escritório ou administração e não se incorporam diretamente ao setor de produção da empresa, tais como: PLACA MÃE, MOUSE ÓPTICO, MEMÓRIA DDR 1GB, PROCESSADOR AM2 ATHON, TECLADO ABNT KMEK, FONTE ATX 550W, MICRO COMPUTADOR, PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, SOFTWARE WINDOWS XP, CABO, CONECTOR RETO, ESTABILIZADOR 1KVA, IMPRESSORA EPSON LX, PENDRIVE 1 G, MONITOR15 SW500G, NOTBOOK, etc.

d)

Sobre Móveis e Utensílios: A parcela relativa a depreciação calculada em 60 meses, sobre bens adquiridos e que pela natureza não se incorporam diretamente ao setor de produção da empresa, tais como: cadeira giratória, roupeiro, máquina de lavar roupa, mesa de escritório, TV 29", fogão, etc.

e)

Sobre Veículos: Aquela parcela relativa a depreciação calculada em 60 meses, sobre veículos adquiridos e que pela natureza (automóveis de passeio), não se

incorporam diretamente ao setor produtivo da empresa, tais como: PALIO FIRE e um AUTOMÓVEL SIENA ELX FLEX.

Linha 12 - Devoluções de Vendas sujeitas a contribuição Evidenciado nos anos de 2008 e 2009 a apropriação de créditos sobre devoluções de vendas da empresa, no valor total de R\$ 953.566,50 (...) entretanto tais operações de retorno de mercadorias reportam-se a produtos que não foram onerados pela contribuição por ocasião da saída, logo a entrada a título de devolução também não pode gerar um crédito novo, pois estaria propiciando vantagem tributária extra e o sentido do crédito por devoluções é simplesmente anular o efeito da tributação anterior. Consiste em devolução de vendas de produtos que saíram com "alíquota zero", tais como ovos férteis incubáveis e pintos de um dia, portanto já desonerados e justificando-se a glosa sobre estas operações.

Registra-se ainda o expurgo de um crédito no valor de R\$ 46.694,85 para o 4º trimestre de 2009, fundado na ausência de origem e detalhamento deste crédito no respectivo DACON em detrimento ao valor do crédito pleiteado no PER nº 33427.43843.240510.1.1.09-2830 por ser considerado a maior que o justificado (solicita no PER R\$ 106.104,91 enquanto apresenta no DACON créditos de R\$ 59.410,06).

A listagem detalhando as Notas Fiscais, por tema, sobre as quais foram glosadas a apropriação de créditos do item anterior, devido ao grande volume, foram repassadas ao contribuinte em meio magnético mediante recibo de entrega, pelo sistema de validação e autenticação de arquivos digitais (SVA).

Em Manifestação de Inconformidade, fls. 1.340 a 1.345, o interessado explica que tem como atividade a industrialização, exportação e venda no mercado interno de pintos de um dia e ovos férteis tributados a alíquota zero. Para tanto possui uma estrutura de matrizeiro que abriga as aves matrizes para produção de ovos férteis, incubatório, para encubação dos ovos férteis, fabrica de rações, para produção das rações que alimentam as matrizes, unidades de recebimento de cereais, que servem de insumos para a fabrica de rações.

Rechaça expressamente a glosa dos créditos tomados sobre itens de manutenção desgastados no processo produtivo e na frota, enquanto insumos imprescindíveis para o seu processo produtivo. Diz que se trata de partes e peças de máquinas e elementos de manutenção consumidos no processo produtivo e empregados na frota que efetua o transporte de ovos férteis dos matrizeiros para o incubatório, transporte de pintinhos e rações. Combate também glosa da tomada de crédito sobre as despesas de manutenção de máquinas, equipamentos e demais bens do Ativo Imobilizado. Nas suas palavras:

Serviços de montagem, construções, instalações industriais, pintura, equipamentos de refeitório e banheiros, peças e manutenção de veículos de frota, serviços de engenharia e software, resumem meios sem os quais não há produção, estando, portanto, diretamente ligados à produção dos bens destinados a venda.

A 14ª Turma da DRJ/RPO julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente. O Acórdão nº 14-048.690, de 17 de fevereiro de 2014, fls. 1.473 a 1.484, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. ATIVO IMOBILIZADO.

Somente são passíveis de apuração de créditos da não-cumulatividade os dispêndios com máquinas e equipamentos que estejam ligados à produção e sejam classificáveis no Ativo Imobilizado. Faltando um desses requisitos, os créditos não podem ser admitidos.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. ÔNUS DA PROVA.

Na relação processual relativa à verificação dos créditos da não-cumulatividade pretendidos pelo contribuinte a título de restituição ou compensação, cabe a este a demonstração da obediência aos parâmetros legais de apuração relativos à comprovação da existência e à natureza dos dispêndios.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 14ª Turma da DRJ/RPO. O arrazoado de fls. 1.491 a 1.526, após protesto de tempestividade e síntese dos fatos relacionados com a lide, digressiona sobre o direito de crédito da Cofins não cumulativa e sobre o conceito de insumo para esse fim e descreve o processo produtivo da recorrente, para então pugnar pela reversão da glosa do creditamento sobre as **aquisições de rolamentos, correias, abraçadeiras, válvulas, parafusos, disjuntores, chaves, tubos, retentores e lonas de freios, utilizados na manutenção de equipamentos; sobre as despesas de frete para o transporte dessas mercadorias, e sobre combustíveis e lubrificantes**. Destaca que, conforme o laudo sobre o processo produtivo acostado aos autos com a Manifestação de Inconformidade, tais itens são insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, combinado com o disposto na Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, tendo em vista que são gastos inseparavelmente ligados aos elementos produtivos e necessários à atividade. Aduz que os valores dispendidos com **fretes para transporte de insumos** também devem ser considerados como insumos por se tratar de etapa essencial à atividade econômica.

Na continuação, controveverte a glosa dos créditos tomados sobre os gastos com **serviços prestados na manutenção de armazéns, dos aviários, das balanças, da fábrica de ração, da frota, das granjas, de matrizeiros, de ninhos, de silos, de veículos, de máquinas e de equipamentos utilizados no processo produtivo**. Entende que, uma vez

demonstrado que os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos foram utilizados diretamente na fabricação, geram direito a crédito.

Ainda, quanto à glosa dos créditos tomados sobre a **aquisição de pintos de um dia e de pintos recrados**, considera que o desconhecimento por parte da Fiscalização do processo produtivo da recorrente foi fundamental para o equívoco cometido na interpretação do que significa o termo matriz. Ensina que o processo produtivo divide-se em duas fases: a de recria e a de produção. É na fase de recria que são incorporadas as matrizes, denominadas de avozeiros, adquiridos de fornecedores de pintinhos. Esses avozeiros (matrizes) são adquiridos como pintos de um dia para que a empresa possa acompanhar seu crescimento e incrementar sua produtividade.. Como regra, não são adquiridas aves adultas. Nada obstante, os pintos de um dia já são adquiridos já com tal finalidade, registrados e contabilizados como tal. Insurge-se contra o fato de a Fiscalização ter deixado de considerar as aquisições de matrizes documentadas pelas notas fiscais **28523, 28537, 00243, 00242, 00466** e demais notas fiscais que diz comporem o doc. 1, que instruiria a peça recursal. Resume a insurgência, afirmando que, ao não acatar a classificação contábil atribuída pela recorrente, a Fiscalização acabou por equiparar as aquisições de matrizes à alíquota zero.

Pede reforma do acórdão recorrido para que sejam canceladas as glosas dos créditos oriundos das **aquisições de matrizes especificadas como “pintos recrados”**, sob o fundamento de que são produtos adquiridos com alíquota zero, não ensejando a tomada de créditos, tendo em vista que o inc. X, do art. 1º da Lei nº 10925, de 23 de julho de 2004, não previu redução de alíquota para os bens classificados no código 0105.11.10 da NCM. Requer, da mesma forma, que se reconheça o direito ao crédito sobre as aquisições de matrizes, por não estarem sujeitas à alíquota zero, nos termos do mesmo dispositivo. Alternativa e sucessivamente, pugna por que se reconheça o direito à tomada de crédito sobre aquisições de bens sujeitos à alíquota zero da contribuição porque a vedação constante do inc. II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, perverte o princípio da não cumulatividade.

Quanto à glosa dos créditos sobre **aquisições de bens do ativo imobilizado (registro, abraçadeiras, válvulas, lámina incandescente, conectores, disjuntores, computadores, periféricos, móveis, utensílios, automóveis Fiat Siena e Palio)**, sob o fundamento de que não foi demonstrada sua direta aplicação na produção dos bens destinados à venda, diz que é indubitável que tais bens são imprescindíveis ao processo produtivo da recorrente.

Conclui, requerendo o abono de juros Selic ao valor do ressarcimento.

Pede provimento.

A numeração de folhas reporta-se à atribuída pelo processo eletrônico.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 1.491 a 1.526 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-RPO-14^a Turma nº 14-048.690, de 17 de fevereiro de 2014.

Matéria controvertida

Circunscreva-se o litígio às glosas dos créditos tomados sobre (i) os serviços de manutenção, (ii) aquisições de peças, parte de máquinas e elementos de manutenção, na sua grande parte utilizada nos matrizeiros, e (iii) sobre a aquisição de máquinas equipamentos e demais bens do ativo imobilizado.

Não se conecerá da insurgência recursal contra a glosa dos créditos sobre frete de transporte de insumo, combustíveis, lubrificantes, aquisições de matrizes, de bens sujeitos a alíquota zero, bem assim o pedido de abono de juros Selic ao valor do resarcimento. Trata-se de matérias preclusas, haja vista que em nenhum momento da peça reclamatória, fls. 1.340 a 1.345, o manifestante tratara dessas matérias.

Veja-se, a propósito, o teor do artigo 473 do CPC, *verbis*: "é defeso à parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito se operou a preclusão."

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:¹

... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;

ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;

iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade."

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para questionar os juros e a multa de ofício. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de levantá-la agora, nesta fase recursal.

Conceito de Insumo adotado neste voto

O CARF vem sufragando o entendimento de que o conceito de insumo para o fim de creditamento das contribuições sociais não cumulativas é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os "bens" e "serviços" que integram o custo de produção. Ilustro:

¹ MARINONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. Manual do Processo do Conhecimento. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, apud CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993/vol. 3, p. 233.

Acórdão nº 3403-002.783, de 25 de fevereiro de 2014, Cons. Rosaldo Trevisan

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITOS DE ICMS CEDIDOS A TERCEIROS NÃO INCIDÊNCIA. RE 606.107/RS-RG.

Não incidem a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS sobre créditos de ICMS cedidos a terceiros, conforme decidiu definitivamente o pleno do STF no RE no 606.107/RS, de reconhecida repercussão geral, decisão esta que deve ser reproduzida por este CARF, em respeito ao disposto no art.62-A de seu Regimento Interno.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final. São exemplos de insumos os combustíveis utilizados em caminhões da empresa para transporte de matérias primas, produtos intermediários e embalagens entre seus estabelecimentos, e as despesas de remoção de resíduos industriais. Por outro lado, não constituem insumos os combustíveis utilizados em veículos da empresa que transportam funcionários.

Acórdão nº 3403-002.656, de 28 de novembro de 2013, Cons. Rosaldo Trevisan:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

Ementa: PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Nos processos referentes a pedidos de compensação ou resarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carregar aos autos os elementos probatórios correspondentes.

ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULACARF N. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final.

Particularmente, entendo ainda mais apropriado a especificidade do conceito deduzido na jurisprudência do STJ, plasmado no REsp 1.246.317-MG, Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 16.06.2011, segundo o qual (sublinhado no original):

Insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003 são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma 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 dai resultantes.

O Min. Campbell Marques extraiu o que há de nuclear na definição de insumo para tal fim:

1º O bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo);

2º - A produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição (essencialidade ao processo produtivo); e

3º - Não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo).

Portanto, ao contrário do que pretende o recorrente, **não** é todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ. Há de se perquirir a pertinência e a essencialidade do gasto relativamente ao processo fabril ou de prestação de serviço para que se lhe possa atribuir a natureza de insumo.

Com esse conceito em com o processo produtivo da recorrente em vista, passemos à análise do caso concreto.

Tomada de crédito como insumo sobre (i) as aquisições de rolamentos, correias, abraçadeiras, válvulas, parafusos, disjuntores, chaves, tubos, retentores e lonas de freios, utilizados na manutenção de equipamentos e veículos, registrados no Ativo Permanente e (ii) os serviços de manutenção de armazéns, dos aviários, das balanças, da fábrica de ração, da frota, das granjas, de matrizeiros, de ninhos, de silos, de veículos, de máquinas e de equipamentos

Máquinas, equipamentos e veículos automotores são itens de ativação obrigatória, já contemplados com a possibilidade de creditamento com base nas despesas de depreciação. Deferir o creditamento a título de insumo, como pretende a recorrente, significaria beneficiamento dúplice, o que não se admite.

O mesmo raciocínio aplica-se em relação aos gastos com serviços de manutenção de armazéns, dos aviários, das balanças, da fábrica de ração, das frotas das granjas, de matrizeiros, ninhos e silos.

O CARF examinou, por ocasião da prolação do Acórdão nº 3403-002.536, a subsistência das glosas listadas pela Fiscalização correspondentes a aquisições de itens cujas conclusões se aplicam à hipótese ora em julgamento:

“Nessa linha de raciocínio, este colegiado vem entendendo que para um bem ser apto a gerar créditos da contribuição não cumulativa, com base no art. 3º, II, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, ele deve ser aplicado ao processo produtivo (integrar o custo de produção) e não ser passível de ativação obrigatória à luz do disposto no art. 301 do RIR/99.

Se for passível de ativação obrigatória, o crédito deverá ser apropriado não com base no custo de aquisição, mas sim com base na despesa de depreciação ou amortização, conforme normas específicas.

A defesa se limitou a fazer alegações genéricas em relação ao seu direito de tomar o crédito em relação ao custo de aquisição dos insumos, com base no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, mas não se desincumbiu do ônus de provar que cada um daqueles bens que foram glosados se enquadra nos requisitos que garantem o direito de crédito com base no custo de aquisição do bem.

O exame da planilha de glosa revela que a maioria dos bens listados pela fiscalização pode ser considerado como passível de ativação obrigatória, seja em razão dos prazos de vida útil (art. 301, § 2º do RIR/99), seja em razão de serem utilizados em conjunto com vários bens da mesma natureza (art. 301, § 1º, do RIR/99). Exemplo disso são as vestimentas de proteção dos empregados, os coturnos de segurança e os utensílios utilizados em laboratório.

No caso concreto, trata-se de processo de iniciativa do contribuinte, no qual ele compareceu perante a administração para lhe opor o direito aos créditos da contribuição. Compete-lhe, portanto, o ônus de comprovar que o direito alegado é certo quanto a sua existência e líquido quanto ao valor pleiteado.

Não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de comprovar o direito alegado no recurso, há que se manter as glosas consignadas na planilha de fls. 335 a 379” .

Mantenham-se as glosas procedidas a este título.

Conclusão

Em face do exposto, voto por que se negue provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 25 de fevereiro de 2015



Alexandre Kern

CÓPIA