



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

Processo nº 11020.720124/2009-30
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3803-004.081 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 21 de março de 2013
Matéria PEDIDO DE RESSARCIMENTO
Recorrente EXCLUSIVO AGRO-FLORESTAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004

INSUMOS. CRÉDITO DE COFINS

Incabível o desconto de crédito da COFINS em relação aos bens ou serviços que devem ser ativados no permanente ou aqueles que por suas características não são utilizados no processo de produção, além daqueles que são utilizados em atividades que ainda não estão em fase de produção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os conselheiros Hécio Lafetá Reis, Jorge Victor Rodrigues e Alexandre Kern acompanharam o relator apenas em suas conclusões.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente

(assinado digitalmente)

Juliano Lirani - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Juliano Eduardo Lirani, Hécio Lafetá Reis, Belchior Melo de Souza, Jorge Victor Rodrigues e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de recurso contra decisão denegatória de pedido de ressarcimento eletrônico de crédito de PIS/COFINS não cumulativo, transmitido em 10/06/2008 e anexo às fls.06/08, período de outubro/dezembro, no valor de R\$ 31.980,24, PER/DCOMP nº 09698.14348.100608.1.1.11-6208.

À fl. 72 consta despacho decisório proferido em 20.01.2010, pela DRF de Caixas do Sul, que homologou a restituição de somente R\$ 63.749,97 de PIS/COFINS, em relação ao montante integral de R\$ 567.799,90, pleiteado pelo contribuinte em 28 pedidos de ressarcimento protocolizados.

As fls. 61/72 está anexa Informação Fiscal elaborada pelo agente fazendário incumbido de realizar a fiscalização da recorrente. Neste relatório, consta que a verificação fiscal abrangeu agosto/2004 a dezembro/2007, sendo relacionado todos os PAFs vinculados ao pedido, inclusive o processo em exame. O fiscal ainda elaborou planilha com valores de créditos informados nos DACONs referentes ao período.

No item III de seu relatório, o agente fazendário apontou que a empresa realizou a apuração indevida de créditos sobre partes, peças, combustíveis, despesas diversas e bens sujeitos à alíquota zero. Assim, não reconheceu o direito aos créditos em relação aos custos e despesas relacionados a bens que não podem, em sua ótica, ser considerados insumos à luz da legislação vigente de PIS/COFINS, nos termos do inciso II, do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Assim, retira-se do relatório em exame que a fiscal embasou seu convencimento a respeito do conceito de insumo a partir do que preconizam as Instruções Normativas da SRF nº 247/2002, 358/2003 e 404/2004. Afirmou também que a definição de insumo exclui bens ou despesas que devam ser incluídas no ativo e por isso não aceitou os créditos referentes a lançamentos na conta 132, denominada “ativo fixo”, nem mesmo em relação a conta 132020002, correspondente aos valores das notas fiscais de aquisição emitidas no período de 17/08/2004 até 11/12/2007.

Outro ponto de controversa diz respeito à forma de contabilização das despesas vinculadas aos pomares. Destaca o fiscal que na conta referente aos “imobilizados” não constatou lançamentos destas despesas, seja em relação a pomares próprios, seja em relação a pomares de terceiros. Destaca que nos diversos contratos de arrendamento celebrados com terceiros, há cláusulas que impõe ao recorrente as despesas com máquinas, plantio de mudas, manutenção de cercas etc.

O agente fiscal destaca que a maioria dos itens incluídos pelo contribuinte refere-se a óleo diesel utilizado em tratores, bem como manutenção de tratores e implementos agrícolas. Mas apontou que os tratores são utilizados tanto em pomares em produção, próprios e de terceiros, quanto em pomares ainda não produtivos, bem como na manutenção das propriedades de terceiros. E aqui está mais um ponto de discordância entre a Fazenda Nacional e o contribuinte.

Na ótica fiscal, quando o recorrente tem despesas com óleo diesel em pomares “não produtivos”, mas que estão em formação, tem a obrigação de imobilizar os valores dessas operações, tendo em vista que os pomares não produtivos, devem ter todos os seus custos e despesas imobilizadas em conta do ativo imobilizado até a sua primeira produção, por se tratar de “cultura em formação”.

Argumenta o fiscal, que a empresa não segregou sua contabilidade, a fim de que fosse possível verificar quais despesas com tratores, mais especificamente diesel e

manutenção, etc estão vinculadas ao “pomares em produção” e quais são as despesas relacionadas a “pomares não produtivos”. Desta forma, propôs que não fosse homologado o pedido de ressarcimento em relação às despesas de diesel e manutenção gastos com tratores.

Já em relação a despesas com manutenção comenta o fiscal em seu relatório anexo às fls. 68/72:

*Em relação às despesas com manutenções, ressaltamos ainda que entre as aquisições efetuadas pela contribuinte incluem-se algumas que claramente deveriam ser destinadas ao ativo imobilizado, independentemente da situação acima apontada, visto que claramente aumentam o prazo de vida útil dos bens em mais de um ano, como é caso de **recauchutagem de pneus, embreagem, bicos injetores, pistões, blocos e cabeçotes (reforma de motores), câmbio, amortecedores, motor de partida, freios e pneus**. Outras aquisições, embora não sejam relacionadas a manutenções, também não podem ser consideradas insumos: **estacas e palanques, proteção contra lebre, âncoras, fitilhos, arame farpado e arame galvanizado**.*

Todos itens que não foram aceitos estão listados na forma do anexo a este relatório. Em relação aos itens não aceitos, observa-se, em adição ao aqui exposto, em relação ao período de agosto de 2004, a manutenção de crédito em data anterior a 09 de agosto, contrariando o disposto na MP nº 206, de 2004, posteriormente convertida na lei 11.033, de 2004.(grifo)

Às fls.69/81 está anexa planilha contendo valores em que se recomenda a glosa dos créditos pelo fiscal.

Depois às fls. 94/111 o contribuinte apresenta Manifestação de Inconformidade por intermédio da qual se insurge contra o despacho denegatório proferido pela DRF, por meio da qual requereu a reforma do despacho decisório, sob a alegação de que a DRF utilizou o conceito de insumo aplicado para o IPI, bem como que o diesel e despesas com manutenção de tratores estão relacionadas com o processo produtivo da empresa. Pleiteou também créditos de PIS/COFINS com os gastos em empilhadeiras, considerando serem custos necessários à produção de maçãs

Sobreveio às fls. 143 e seguintes o Acórdão nº 04-29.063 - 2ª Turma da DRJ/Campo Grande, cuja ementa segue

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004

CRÉDITO DE COFINS. INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Somente os insumos utilizados no processo produtivo poderão ser utilizados para compor créditos da COFINS e não os bens ou serviços que devem ser ativados no permanente ou aqueles que por suas características não são utilizados no processo de

produção, além daqueles que são utilizados em atividades que ainda não estão em fase de produção.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Os julgadores de primeiro grau indeferiram o pedido de restituição com fundamento no fato de que os valores lançados na contabilidade não são coincidentes com os valores informados em DACON's e que tal irregularidade impossibilita à Fazenda apurar as despesas vinculadas com a produção de maçãs e as despesas gastas com a implantação do pomar e que estariam relacionados com a fase não produtiva do pomar.

Compreendeu a DRJ, que as **glosas de despesas com tratores** devem ser mantidas, tendo em vista serem despesas que deveriam ser ativadas no permanente da empresa até que os pomares próprios e de terceiros passem a produzir frutas. Acontece que no “ativo imobilizado” não foi verificado o lançamento dessas despesas.

Os julgadores “a quo” compreenderam ainda que a falta de segregação das despesas na contabilidade, quanto à utilização de tratores e maquinários agrícolas na área de formação dos pomares, impede o reconhecimento dos créditos.

Em relação às **empilhadeiras**, a DRJ negou creditamento por considerar que a recorrente não demonstrou em que medida são utilizadas no processo produtivo.

No tocante as despesas com **gastos com diesel, manutenção de máquinas e equipamentos**, foram também glosados os créditos em razão de que a legislação não autoriza o reconhecimento de créditos em relação a bens gastos em pomares ainda em fase de implantação.

Irresignado, o contribuinte apresenta recurso voluntário e repisa as alegações já mencionadas em sua Manifestação de Inconformidade e mostra-se contrário a aplicação do conceito de IPI para definir “insumo”. Argumenta que o processo produtivo deve ser compreendido desde o plantio das mudas até o transporte da maçã e cita decisões do CARF e acórdão do TRF 4ª para fundamentar o seu direito.

Por fim, requer a reforma do acórdão hostilizado e a homologação integral dos créditos pleiteados no pedido de ressarcimento em exame.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Juliano Lirani, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e por isso merece ser conhecido.

A lide no presente processo administrativo, gira em torno do conceito de insumo em relação aquisições de produtos e serviços em função da produção maçã, bem como em no tocante a maneira de realizar a contabilização das despesas em relação as culturas em formação e as culturas formadas, ou seja, em produção.

Conforme se extrai da decisão da DRJ, foi indeferida a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte e acolhido integralmente o parecer fiscal anexo aos autos.

Analisando a linha de defesa adotada pelo contribuinte, nota-se que faz questão de trazer a discussão à extensão do processo produtivo em relação aos pomares de maçã, isto é, em eu momento este inicia e em eu momento ele se encerra, justamente com o propósito de ver reconhecido o direito creditório a uma quantidade de despesas que lhe seja mais favorável.

O problema é que a recorrente compreende que o processo produtivo, abrangido pelos gastos realizados em pomares sempre geram o creditamento, com base no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, independentemente se estes gastos aconteceram em pomares em formação, ou pomares já formados.

Ao que tudo indica, a recorrente parte do pressuposto de que as glosas ocorreram por conta exclusivamente da aplicação das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002, 358/2003 e 404/2004, ou seja, em razão da aplicação do conceito de insumo a partir do que preconiza a legislação do IPI.

Entretanto, ao meu sentir, a glosa está fundamentada em outra questão, ou seja, na falta de contabilização segregada dos custos para os pomares em formação e para os pomares formados.

Isso em razão de que a DRJ considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade e acolheu os fundamentos da decisão da DRF que indeferiu o pedido do contribuinte. E o principal argumento utilizado para indeferir o pedido, consiste na verificação de que na contabilidade da recorrente - conta denominada “imobilizado” - não constam lançadas despesas com retirada de macieiras velhas, plantio de mudas, manutenção de cercas etc.

Assim, segundo o entendimento fazendário, a definição de insumo exclui necessariamente bens ou despesas que devam ser incluídas no Ativo Imobilizado. E neste passo, a falta de segregação das despesas impede o creditamento.

A decisão recorrida afirma que os pomares permanentes deveriam ser contabilizados em conta do “Ativo Permanente - Imobilizado”.

Acontece que a contribuinte não procedeu dessa forma, pois vale repetir que no Ativo Permanente – Imobilizado não há a contabilização dos pomares permanentes e nem mesmo dos custos despendidos para a sua manutenção.

Mas qual é a forma contábil correta para se escriturar as culturas permanentes ?

As culturas permanentes são aquelas não sujeitas ao replantio após a colheita, uma vez que propiciam mais de uma colheita ou produção, bem como apresentam prazo de vida útil superior a um ano, como é o caso em exame. Neste caso, o contribuinte deve proceder à escrituração das despesas no “Ativo Permanente- Imobilizado”, *quando estiverem gerando frutos*, para poder gozar do benefício da amortização do ativo.

Já em se tratando de despesas gastas para a formação da cultura e *quando esta não estiver gerando frutos*, recomenda-se que as mesmas sejam escrituradas na conta **"Cultura Permanente em Formação - Imobilizado"**, para que seja permitido o desconto de créditos da COFINS, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Todavia, quando o pomar atingir a sua maturidade e estiver em condições de produzir, o saldo da conta da cultura em formação deverá ser transferido para a conta **"Cultura Permanente Formada – Imobilizado"**, sendo que esta conta está sujeita à depreciação, a partir do mês em que começar a produzir.

O tratamento para a depreciação de bens do ativo imobilizado da atividade rural está disposto no Capítulo V, da Seção III, Custos, Despesas Operacionais e Encargos e Subseção III, denominada de Depreciação Acelerada Incentivada, mais especificamente no art.314 do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto nº 3.000/99:

Art.314.Os bens do ativo permanente imobilizado, exceto a terra nua, adquiridos por pessoa jurídica que explore a atividade rural (art. 58), para uso nessa atividade, poderão ser depreciados integralmente no próprio ano de aquisição (Medida Provisória nº1.749-37, de 1999, art. 5 º).

Neste passo, entendo que as despesas vinculadas à “constituição” de culturas permanentes, ou seja, gastos com cultura em formação, deveriam ter sido necessariamente ser contabilizadas pela recorrente em conta do Ativo Permanente em Formação, a fim de que ocorresse o desconto de créditos da COFINS, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Já em relação as despesas ocorridas em pomares formados, caberia a contribuinte , como mencionado, ter realizado a contabilização em conta "Cultura Permanente Formada – Imobilizado.

Deste modo, entendo que assiste razão para a Fazenda Nacional, uma vez que a forma de contabilização adotada pelo recorrente impede a apuração de quais são as despesas vinculadas aos pomares em formação e pomares já formados.

Ademais, a recorrente não contabilizou no imobilizado nem mesmo despesas com estacas e palanques, proteção contra lebre, âncoras, fitilhos, arame farpado e arame galvanizado, que se tratam de bens que deveriam ser imobilizados, por possuir vida útil superior a 1 (um) ano.

Quanto às despesas com diesel, GLP, manutenção de tratores, equipamentos agrícolas, empilhadeiras também não há como conceder créditos, tendo em vista que não há como saber se estas estão vinculadas aos pomares em formação, ou aos pomares formados.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Juliano Eduardo Lirani

Processo nº 11020.720124/2009-30
Acórdão nº **3803-004.081**

S3-TE03
Fl. 254

CÓPIA