



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

Processo n° 11020.720177/2008-70
Recurso n° 912.286 Voluntário
Acórdão n° **3402001.681- – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria COFINS - NÃO CUMULATIVIDADE -
RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - CONCEITO DE INSUMO
Recorrente RUBFRUIT AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida DRJ BELÉM - PA

COFINS - NÃO CUMULATIVIDADE - RESSARCIMENTO - CONCEITO DE INSUMO - CRÉDITOS RELATIVOS DESPESAS COM EMPILHADEIRAS (AQUISIÇÃO DE GLP E MANUTENÇÃO, DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES) - LEIS Nº 10.637/02 E Nº 10.684/03.

O princípio da não cumulatividade da COFINS visa neutralizar a cumulação das múltiplas incidências da referida contribuição nas diversas etapas da cadeia produtiva até o consumo final do bem ou serviço, de modo a desonerar os custos de produção destes últimos. A expressão “insumos e despesas de produção incorridos e pagos”, obviamente não se restringe somente aos insumos utilizados no processo de industrialização, tal como definidos nas legislações de regência do IPI e do ICMS, mas abrange também os insumos utilizados na produção de serviços, designando cada um dos elementos necessários ao processo produtivo de bens e serviços, imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção destes últimos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, deu-se provimento parcial para reconhecer o creditamento das despesas com aquisição de GLP, combustíveis e lubrificantes. Vencidos os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva que reconheciam o direito ao creditamento das diárias pagas à empresa de transporte.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nayra Bastos Manatta (Presidente), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Gilson Macedo Rosenburg Filho, João Carlos Cassuli Júnior, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva..

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 477/490) contra o Acórdão DRJ/BEL nº 01-29.944 de 02/03/11 constante de fls. 470/472 exarado pela 3ª Turma da DRJ de Belém - PA que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar improcedente” a Manifestação de Inconformidade de fls. 436/448, mantendo o Despacho Decisório (fls. 306) e respectivo Relatório de Verificação Fiscal – RVF (fls. 304/306) da DRF de Caxias do Sul, que indeferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento de COFINS não-cumulativo apurado no 3º trimestre de 2004.

O r. Despacho Decisório (fls. 306) e respectivo Relatório de Verificação Fiscal – RVF (fls. 304/306) da DRF de Caxias do Sul, aos seguintes fundamentos: aos fundamentos:

“3.3 Apuração Indevida de créditos

Com base nas informações constantes das cópias das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, não consideramos na base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade os bens que não podem ser considerados insumos à luz da legislação vigente de PIS/CORNS não-cumulativos, entre eles:

• *Despesas com empilhadeiras - aquisição de GLP*

• *Despesas com aquisição de óleo diesel*

Através da análise das respostas do contribuinte em relação a seu processo produtivo e à utilização do GLP em suas instalações (cópias às lis. 154-158 e 282-303) resta claro que tais bens e despesas, acima descritos de maneira sucinta, não Através da análise das respostas do contribuinte em relação a seu processo produtivo e à utilização do GLP em suas podem ser considerados na base de cálculo de créditos das contribuições sociais, pois tais dispêndios não podem ser considerados Insumos, não atendendo, portanto os requisitos do Inciso II, da art. 3º das Leis 10.837, de 2002 e 10.833, de 2003. in verbis:

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

...

II - bens e serviços utilizados como Insueto na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trate 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;

(...) (grifo nosso)

O inciso II, do art. 3º das Leis 10.833, de 2003, e 10.837, de 2002, coloca como pré-requisito que o bem ou serviço seja utilizado como instaria na produção de bens ou produtos destinados à venda. O conceito de insueto, por sua vez, é definido no § 5º do art. 88 da Instrução Normativa SRF nº 297, de 2002 (com as alterações da Instrução Normativa SRF nº 358, de 2003) e no § do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, como:

§4º. Para os efeitos da alínea “b” do inciso I, do caput, entende-se com o insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliado no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

Dessa forma, consideramos como ponto de partida para nossa análise a memória de cálculo apresentada pelo contribuinte em resposta à intimação de 12/02/2009, excluindo da relação de notas fiscais aquelas não apresentadas pelo contribuinte, conforme relação abaixo:

3.2 – Créditos sobre aquisições arderiam a 08 de agosto de 2004

A Medida Provisória nº 208, de 2004, posteriormente convertida na Lei 11.033, de 2004, em seu art. 18, permitiu a manutenção dos créditos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. A produção destes efeitos iniciou-se tão somente em 09 de agosto de 2004 (vide art. 17). Desta forma, não consideramos a aquisição de bens e serviços anteriores a esta data, conforme tabela abaixo, a qual foi gerada a partir das memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte.

3.3 Apuração indevida de Créditos

Com base nas informações constantes das cópias das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, não consideramos na

base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade os bens que não podem ser considerados insumos à luz da legislação vigente de PISICOFINS não-cumulativos, entre eles:

- *Despesas com empilhadeiras - aquisição de GLP*
- *Despesas com aquisição de óleo diesel*

Através da análise das respostas do contribuinte em relação a seu processo produtivo e à utilização do GLP em suas instalações (cópias às lis. 154-156 e 292-303) resta claro que tais bens e despesas, acima descritos de maneira sucinta, não podem ser considerados na base de cálculo de créditos das contribuições sociais, pois tais dispêndios não podem ser considerados Insumos, não atendendo, portanto os requisitos do inciso II, do art. 3º das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, in verbis:

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

(...)

II - bens e serviços, utilizados como instinto 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. 20 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:

(...)(grifo nosso)

O inciso II, do art. 3º das Leis 10.833, de 2003, e 10.637, de 2002, coloca como pré-requisito que o bem ou serviço seja utilizado como insumo na produção de bens ou produtos destinados à venda. O conceito de instinto, por sua vez, é definido no § 5º do art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002 (com as alterações da Instrução Normativa SRF nº 358, de 2003) e no § 4º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, como:

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como

I- utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

e) a matéria-prima, o produto Intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo Imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliado no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

Desta forma consideramos como ponto de partida para nossa análise a memória de cálculo apresentada pelo contribuinte em resposta a intimação de 12/02/2009, excluindo da relação de notas fiscais aquelas não apresentadas pelo contribuinte, conforme relação abaixo:

.....

Cabe ressaltar que o contribuinte utiliza o GLP como combustível de empilhadeiras, as quais são utilizadas em diversas operações: trabalham na condução e carregamento das maçãs desde a entrada das frutas, passando pela produção, até a entrega e carregamento". Ou seja, além de ser a empilhadeira utilizada para o mero transporte da fruta dentro do processo produtivo (não há transformação ou ação direta sobre a maçã) a mesma é utilizada após a finalização do processo produtivo, em suma, no início da operação de venda – expedição. Nesta hipótese inexistente previsão legal para creditamento. Mesmo assim, questionamos a existência ou não de segregação de custos associados a estas diferentes funções, para que, acaso fosse superada a questão de ser ou não a empilhadeira um equipamento utilizado na produção e, portanto, operação que permitiria o creditamento, fosse possível agregar eo crédito somente o valor realmente utilizado na produção. Em resposta, o contribuinte não traz elementos que permitam realizar tal segregação. Pela análise da contabilidade do contribuinte também não encontramos nenhum tipo de segregação neste sentido.

Em relação ao óleo diesel adquirido pelo contribuinte, constatamos que os mesmos são empregados em máquinas de lavar, as quais são utilizadas ao final do dia para realizar a limpeza do 'paca', local onde ocorre grande parte do processo produtivo do contribuinte. Dessa forma, estes combustíveis não podem ser considerados como insumo do processo produtivo, uma vez que são utilizados para a limpeza do ambiente de trabalho, não alcançando os requisitos normativos acima descritos.

Além destas despesas também não aceitamos a inclusão, por parte do contribuinte, de documentos fiscais emitidos pela empresa transportadora "TRANSPORTES DE CARGAS LGB LIDA quando as mesas referiam-se a "diárias", visto que tal despesa não está arrolada nas hipóteses Segais de creditamento.

Assim, não aceitamos a inclusão das seguintes notas fiscais, tendo por base o acima disposto:

IV. CONCLUSÃO

O saldo de créditos da COFINS não-cumulativa mercado Interno, referente ao 3º trimestre de 2004 demonstrado pelo contribuinte no processo 11020-720177/2008-70 totaliza o valor de R\$ 39.314,74 (8. 03). O saldo de créditos de PIS não-cumulativo – mercado Interno, referente ao 3º trimestre de 2004

demonstrado pelo contribuinte no processo 11020-720171/2008-01 totaliza o valor de R\$ 8.635,44 (fl. 03).

No entanto, após a glosa dos valores referidos nos itens 3.1, 3.2 e 3.3 acima, o saldo credor de COFINS não-cumulativa – mercado interno fica reduzido a R\$ 26.774,67 e o saldo credor da PIS não-cumulativo - mercado interno fica reduzido a 5.812,92.

Tendo em vista o artigo 6º, §§1º e 2º da Lei nº 10.833, de 2003, e o artigo 5º, §§1º e 2º da Lei nº 10.637, de 2002, proponho que seja reconhecido os valores abaixo indicados:

À consideração do Sr. Delegado.

....

Em face do exposto na informação retro, reconheço o direito creditória conforme tabela acima indicada e autorizo o ressarcimento e compensação de valores até o montante ora reconhecido.”

Por seu turno, a r. decisão de fls. 470/472 da 3ª Turma da DRJ de Belém - PA, houve por bem “julgar improcedente” a Manifestação de Inconformidade de fls. 436/448, mantendo o Despacho Decisório (fls. 306) e respectivo Relatório de Verificação Fiscal – RVF (fls. 304/306) da DRF de Caxias do Sul, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO:O PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE, SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004 INSUMO.

Além das matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que componham visualmente o produto final, poderão ser descontados créditos em relação a produtos que sejam aplicados OU consumidos em ação direta sobre o produto em fabricação, e os serviços utilizados na produção.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido”

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 477/490) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida tendo em vista: a) depois de tecer considerações sobre as diferenças da não cumulatividade no IPI, ICMS e nas contribuições sociais sobre o faturamento e sua aproximação ao conceito de custo e despesas operacionais, que os referidos créditos se enquadrariam perfeitamente no conceito de insumos, na conceituação da legislação do PIS e da COFINS conforme reconhecido nas decisões de consulta e decisões da própria SRF e do Poder Judiciário que cita; c) a legitimidade dos créditos referentes a despesas com empilhadeiras (aquisição de glp e manutenção, despesas com aquisição de combustíveis e lubrificantes), despesas com diárias da empresa "transportes de cargas LGB Ltda..

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade, e no mérito merece parcial provimento.

No que toca às *glosas dos créditos* do PIS e COFINS NÃO-CUMULATIVOS procedidas pela Recorrente, verifica-se que se prendem a despesas com empilhadeiras (aquisição de glp e manutenção, despesas com aquisição de combustíveis e lubrificantes), despesas com diárias da empresa "transportes de cargas LGB Ltda..

Inicialmente ressalte-se tal como ocorre com outros tributos, no caso do PIS e da COFINS, a não cumulatividade constitucionalmente assegurada visa *neutralizar a cumulação das múltiplas incidências* das referidas contribuições nas *diversas etapas da cadeia produtiva* até o *consumo final* do bem ou serviço, de modo a *desonerar os custos de produção* destes últimos.

A legislação de regência do PIS e da COFINS (Lei nº 10.63702 e Lei nº 10.833/03) autoriza a pessoa jurídica a *descontar*, do valor da contribuição incidente sobre o faturamento de bens ou serviços que forneça, os *créditos das contribuições incidentes sobre os insumos e despesas de produção* incorridos e pagos a pessoa jurídica domiciliada no País, relativamente a: a) *bens e serviços* adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no país, "*utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes*"; b) *despesas com "aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa e pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;* c) *despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples;* d) custos de "*máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;* e) despesas com "*edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;* f) valor dos "*bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;* e g).despesas com "*energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica*".

Nesse ponto releva notar que a expressão "*insumos e despesas de produção incorridos e pagos*", obviamente não se restringe somente aos insumos utilizados no processo de industrialização, tal como definidos nas legislações de regência do IPI e do ICMS, mas abrange também os insumos utilizados na produção de serviços, designando cada um dos *elementos necessários ao processo produtivo de bens e serviços*, imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção destes últimos.

Assim, não há dúvida que, por constituírem insumos necessários e imprescindíveis ao seu processo de fabricação dos produtos destinados à venda, a Recorrente faz jus ao crédito em relação às despesas com empilhadeiras (aquisição de glp, despesas com aquisição de combustíveis e lubrificantes).

Processo nº 11020.720177/2008-70
Acórdão n.º 3402001.681-

S3-C4T2
Fl. 8

Isto posto, voto no sentido de no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reformando parcialmente a r. decisão recorrida para assegurar o direito ao ressarcimento dos créditos de COFINS em relação às despesas com empilhadeiras (aquisição de glp, combustíveis e lubrificantes), mantendo no mais a r. decisão recorrida.

É como voto

Sala das Sessões, em 15 de fevereiro de 2012.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA