



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

Processo n° 11065.100457/2009-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3201-001.021 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27/06/2012
Matéria COFINS
Recorrente INDÚSTRIA DE PELES MINUANO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. COFINS. CRÉDITO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Não é possível o creditamento sobre despesas com combustíveis e lubrificantes quando não comprovado pela recorrente a sua utilização no processo produtivo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS DE TERCEIROS PARA A REMOÇÃO DE LIXO INDUSTRIAL. CABIMENTO.

As despesas com serviços de terceiros para a remoção e destinação de resíduos industriais gera direito ao crédito de PIS, em face de obrigatoriedade legal e por ser material resultante do processo de industrialização.

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 voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos créditos de combustíveis e lubrificantes, vencidos o relator e os conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira e Otávio Carneiro Silva Corrêa, designada como redatora a conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim; e, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário quanto aos serviços de remoção de lixo industrial, nos termos do voto do relator.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM-REDATORA DESIGNADA

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Judith do Amaral Marcondes Armando e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

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

Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido de ressarcimento (PER/DECOMP), relativo ao saldo credor de Cofins não cumulativa apurado no período de 01/01/2009 a 31/03/2009.

O ingressado discorda da glosa parcial sustentando o direito a apurar créditos sobre aquisições de combustíveis e lubrificantes consumidos pelos veículos de sua frota, que argumenta serem vinculados diretamente com as atividades da empresa. Explica que os veículos seriam utilizados no transporte de matérias primas, produtos intermediários, material de embalagem e até de funcionários entre os diversos estabelecimentos da empresa. Conclui pela existência de amparo legal para o creditamento pretendido, o qual atenderia ao princípio da não cumulatividade. Informa que a Primeira Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já teria dado provimento a 22 recursos interpostos pela interessada onde também pleiteava o mesmo creditamento sobre as aquisições de combustíveis e lubrificantes consumidos pela sua frota.

Contesta, também, a glosa dos créditos apurados sobre os custos de remoção de resíduos industriais, os quais sustenta que fariam parte de seu custo de industrialização. Explica que a remoção diária dos resíduos é necessária para a operação regular da empresa. Novamente cita que por 22 vezes teve seus recursos, sobre a mesma matéria, providos pela Primeira Câmara do CARF.

Ao final, requer o provimento integral da presente manifestação de inconformidade para que seja reconhecido seu direito ao creditamento em litígio.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/POA n.º 28.672, de 30/11/2010:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2009 A 31/03/2009

CRÉDITOS - IMPOSSIBILIDADE - Inexiste previsão legal para o cálculo de créditos de PIS e ou Cofins sobre valores pagos a título de combustíveis utilizados pelos veículos da empresa, tampouco sobre o montante despendido a título de remoção de resíduos industriais, uma vez que ambos não se caracterizam como insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Em face da decisão, o contribuinte é intimado, interpondo recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

A recorrente discute nos autos o direito ao crédito de COFINS dos gastos com combustíveis e lubrificantes bem como referente às remoções de resíduos industriais.

Do crédito de COFINS.

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 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.

Do crédito de COFINS sobre os combustíveis e lubrificantes

A legislação do COFINS é clara ao permitir o crédito sobre a compra de combustíveis.

Entretanto, este direito não pode ser indiscriminado, mas, conforme exposto inicialmente, apenas pode ser creditado em relação aos utilizados diretamente na produção, afastados, assim, os gastos com carros de diretores, representantes comerciais etc.

Assim, deve ser deferido o crédito de combustível ligado diretamente à produção da empresa.

Voto vencedor- Redatora Designada –Mércia Helena Trajano DAMorim

Discordo do relator neste item, no decorrer da sessão de julgamento, houve dissenso quanto à possibilidade de creditamento da Recorrente quanto aos gastos com combustíveis e lubrificantes. Tendo inaugurado o voto divergente, coube-me à incumbência de redigir o voto vencedor, sendo o que passo a fazer.

A Lei nº 10.833/2003 disciplinou diversos aspectos relacionados com matéria tributária, estabelecendo nova sistemática para apuração não-cumulativa da Cofins, permitindo descontos de créditos calculados em relação a custos e despesas sobre as quais incidissem a mesma contribuição. Assim dispõe o art. 3º da referida Lei, o qual trata dos créditos:

“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 **insumo** na prestação de serviços e na produção ou **fabricação de bens** ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

.....

O princípio da não-cumulatividade acontecerá na cadeia produtiva. Ou seja, a cada etapa, pode-se excluir da base de cálculo o que já foi recolhido anteriormente pela cadeia, ou seja, a Cofins incidirá sobre o valor agregado nos diversos estágios produtivos e de comercialização. No entanto, nem tudo que seja custo, despesa ou encargo incorridos para a consecução do faturamento mensal base de cálculo da Cofins, poderá ser considerado crédito a

deduzir, pois, a admissibilidade de aproveitamento de créditos repousa necessariamente nos custos, despesas e encargos classificados nos incisos do art. 3º da lei mencionada.

Com o intuito de regulamentar o dispositivo legal, a Receita Federal do Brasil editou as IN 404/04, que conceitua “insumo” nos seguintes termos:

A Instrução Normativa SRF nº 404/2004, dispõe:

“Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

.....

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

.....

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, **entende-se como 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 domiciliada no País, **aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;**

.....” (grifou-se)

Além das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que compõe 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.

No que diz respeito aos serviços, cabe dizer que o ato normativo, ao definir “insumo” como “os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto”, deu um caráter mais amplo ao conceito, uma vez que exigiu apenas que os mesmos fossem aplicados ou consumidos na industrialização, sem reproduzir a exigência de “ação direta” sobre o produto em fabricação, tal como havia feito com relação aos bens.

Dessa forma, os serviços prestados por pessoas jurídicas contribuintes da Cofins, domiciliadas no País, que sejam **utilizados na linha de produção da empresa**, poderão gerar direito ao crédito, sendo exemplo os serviços contratados para a manutenção das máquinas de produção.

Assim sendo, foi correta a glosa sobre combustíveis e lubrificantes, uma vez que é possível a utilização dessas despesas quando os tais produtos se caracterizarem como “insumo”, conforme definição acima exposta e que efetivamente haja comprovação dos gastos sobre os mesmos, o que não ocorreu ao caso.

Por todo o exposto, entendo que não é possível o creditamento sobre despesas com combustíveis quando não comprovado pela recorrente a sua utilização no processo produtivo.

Do crédito de COFINS sobre a remoção de resíduos industriais

Segundo o site do IBAMA, o licenciamento ambiental foi regulamento pela União em 1981, por meio da Lei 6.938 – Política Nacional de Meio Ambiente.

O artigo 10 estabeleceu que “*A construção, instalação, ampliação e funcionamento de estabelecimentos e atividades utilizadoras de recursos ambientais, considerados efetiva e potencialmente poluidores, bem como os capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental, dependerão de prévio licenciamento de órgão estadual competente, integrante do Sistema Nacional do Meio Ambiente - SISNAMA, e do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em caráter supletivo, sem prejuízo de outras licenças exigíveis.*”

De acordo com o Decreto nº 99.274, de 1990, que regulamenta a Lei nº 6.938/1981, o processo de licenciamento ambiental é composto por três tipos de licenças, conforme as etapas do empreendimento:

A Licença Prévia (LP), exigível na fase preliminar do planejamento de atividade, contendo requisitos básicos a serem atendidos nas fases de localização, instalação e operação;

a Licença de Instalação (LI), que autoriza o início da implantação, e

a Licença de Operação (LO), que autoriza o início da atividade licenciada e o funcionamento de seus equipamentos de controle de poluição, de acordo com o previsto nas Licenças Prévia e de Instalação.

Para que sejam concedidas as referidas licenças, as empresas, principalmente as industriais que produzem grande quantidade de resíduos tóxicos, são obrigadas a dar destinação ecológica para os mesmos, ou seja, são obrigadas a tratá-los e dar uma destinação ambiental correta.

Dentre estas indústrias, a do setor coureiro calçadista é a que mais produz resíduos, como o couro, sendo obrigadas a dar tratamento aos mesmos, sob pena de inviabilização do próprio negócio por parte dos órgãos fiscalizadores.

As indústrias do setor coureiro calçadista produzem grande quantidade de resíduos decorrentes de seu processo industrial, sendo obrigadas a dar uma destinação ambiental correta, bem como a retirá-los de sua área industrial, haja vista que, do contrário, inviabilizaria a própria consecução de seu objetivo social.

Neste sentido, bem esclarece a recorrente:

Para que melhor seja compreendida a irresignação da Recorrente diante da glosa desses créditos por parte do Fisco, deve-se levar em consideração as seguintes informações:

Os resíduos industriais em comento se constituem por restos de couro, lodo que se forma no fundo dos tanques, onde o mesmo é tratado, gordura e demais impurezas que saem das peças do produto durante o processo de seu tratamento e outros itens de menor grandeza;

*É tão grande o volume dessas impurezas, que são necessárias **duas a três viagens diárias** de um ou dois caminhões basculantes: uma para retirar a parte seca e outra para retirar o lodo, a gordura e outras impurezas;*

Por isso, a Recorrente paga para uma pessoa jurídica retirar esses resíduos, que os levam ao seu destino final, sob pena de paralisação de suas atividades.

Assim, entendo que a destinação dos resíduos industriais geram direito ao crédito de PIS e COFINS, pois são imprescindíveis para a continuidade da própria atividade da empresa, estando diretamente ligada à produção industrial.

Ademais, como bem informado pelo contribuinte, a não retirada deste resíduos impediria a própria continuidade da empresa.

Parecer da PGFN sobre “Os insumos no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS”, realizado em outubro de 2011, é claro sobre o assunto:

Nesse sentido, somente deve ser considerado insumo, para fins de creditamento, aquilo que seja inerente ao processo de produção do bem destinado à venda e ao ato de prestação de um serviço dos quais decorram a receita tributada.

Ora, a destinação de resíduos industriais, por ser inerente ao processo produtivo, bem como por ser uma obrigação legal, gera direito ao crédito de PIS e COFINS.

Este é o entendimento desta Corte:

Processo nº 11065.000463/2008-07

Recurso nº 269.870 Voluntário

Acórdão nº 3401-01.103 - 4a Câmara / 1a Turma Ordinária

Sessão de 9 de dezembro de 2010

*Matéria PIS PASEP - NAO CUMULATIVIDADE -
RESSARCIMENTO DE*

SALDO CREDOR

Recorrente INDÚSTRIA DE PELES MINUANO LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

BASE DE CÁLCULO. CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. NÃO INCLUSÃO.

Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação da Cofins e do PIS, o valor do crédito de ICMS transferido a terceiros, cuja natureza jurídica é a de crédito escriturai do imposto Estadual. Apenas a parcela correspondente ao ágio integrará a base de cálculo das duas Contribuições, caso o valor do crédito seja transferido por valor superior ao saldo escritural.

NÃO-CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. TRANSPORTE DOS INSUMOS E DA MÃO-DE-OBRA DO PARQUE INDUSTRIAL. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime da não-cumulatividade do PIS e Cofins as indústrias têm direito a créditos sobre os dispêndios com combustíveis e lubrificantes dos veículos utilizados no transporte dos insumos e da mão-de-ora do parque industrial.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS A DESCONTAR. SERVIÇOS DE TERCEIROS PARA A REMOÇÃO DE LIXO INDUSTRIAL. INSUMOS.

Os créditos decorrem das aquisições efetuadas no mês de serviços, utilizados como insumos, na produção ou na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, entendendo-se como insumos, para esse fim, "os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto". De se enquadrar nessa descrição os gastos com serviços contratados junto a terceiros, pessoas jurídicas, para a remoção de lixo industrial.

Este é também o meu entendimento.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Luciano Lopes de Almeida Moraes

Mércia Helena Trajano DAMorim-redatora designada

Processo nº 11065.100457/2009-21
Acórdão n.º **3201-001.021**

S3-C2T1
Fl. 5

CÓPIA