

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

Processo nº 11070.000882/2007-81
Recurso nº 261.156 Voluntário
Acórdão nº **3401-00.866 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria COFINS
Recorrente Kepler Weber Industrial S/A
Recorrida DRJ - Santa Maria - RS

Assunto: COFINS

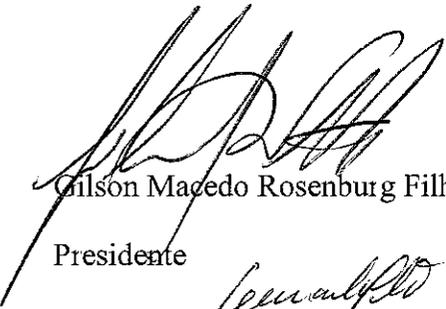
Período de Apuração: 1º trimestre de 2004 a 4º trimestre de 2006

Ementa: COFINS NÃO-CUMULATIVO. RESSARCIMENTO. INSUMOS. VALE-TRANSPORTE. ALIMENTAÇÃO. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. Não configuram insumos passíveis de crédito do PIS não cumulativo vale-transporte, despesas com alimentação, equipamento de proteção individual, combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos que transportam empregados para prestação de serviços, uma vez que estes insumos não são utilizados diretamente na prestação de serviços ou produção industrial.

COFINS NÃO-CUMULATIVO. RESSARCIMENTO. INSUMOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. FRETE. *As aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados na produção e na operação de entrega direta de produtos industrializados e vendidos pelo produtor/vendedor integram o conceito de insumos e geram créditos dedutíveis do PIS não-cumulativo devido mensalmente, assim, como as despesas com fretes suportadas por ele.*

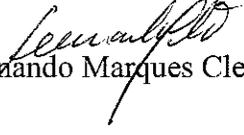
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria dos votos, dar provimento parcial ao recurso para admitir a inclusão das despesas com combustíveis e fretes no computo do cálculo do crédito da COFINS. Vencidos Conselheiros Otassi Guerzoni Filho e Gilson Macedo Rosenberg Filho.



Gilson Macedo Rosenburg Filho

Presidente



Relator Fernando Marques Cleto Duarte

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Fernando Marques Cleto Duarte, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Entre os dias 28.12.2006 e 11.04.2007, a contribuinte Kepler Weber Industrial S/A (CNPJ 87.288.940/0001-06) entrou com Pedidos de Ressarcimentos relativos a saldos credores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no valor de R\$ 9.381.036,69, apurados no regime de incidência não-cumulativa, decorrentes de operações de exportação realizadas entre o 2º trimestre de 2005 e o 4º trimestre de 2006.

Em Despacho Decisório de 24.07.2007, foi parcialmente reconhecido o direito creditório da contribuinte na importância de R\$ 8.963.502,67, acarretando numa redução de R\$ 999.132,53, sendo R\$ 417.534,01 relativos à parcela improcedente dos pedidos de ressarcimento e R\$ 581.598,51 correspondente à glosa do saldo credor mantido no DACON no mês 12/2006, que a empresa buscava transferir para utilização em períodos subsequentes. Segundo o Despacho Decisório:

a) Para fins de apuração dos saldos credores informados nos pedidos de ressarcimento, a contribuinte manteve na sua escrituração valores transportados de períodos precedentes (v.g., saldos acumulados até o mês 03/2005) mas que já haviam em parte sido glosados.

b) A contribuinte classificou sob o título de “bens utilizados como insumos” certos gastos que não se enquadram nesse conceito e para os quais inexistia previsão legal para o cômputo de créditos da não-cumulatividade (despesas com combustíveis não utilizados na produção, vale-transporte, alimentação, equipamentos de proteção individual - EPI).

c) A contribuinte computou créditos da não-cumulatividade sobre despesas financeiras incorridas no mês de julho de 2004, porém sem ter considerado como receita tributável o valor das receitas financeiras desse mesmo período, consoante determinava a legislação então vigente.

Em 04.09.2007, a contribuinte protocolizou Manifestação de Inconformidade, alegando que:

a) A medida provisória nº135 (MP 135/03), posteriormente convertida na Lei nº 10.833, alterou, a forma de apuração da Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social, COFINS, para a sistemática não-cumulativa.

Na sistemática não-cumulativa o contribuinte poderá recuperar em conta gráfica os valores gastos (despesas incorridas) apropriando como crédito a fim de 'justificar/compensar' o aumento da alíquota incidente na tributação desta contribuição.

b) Para realização da atividade-fim da contribuinte, faz-se necessário que seja consumido no processo industrial Equipamento de Proteção Individual (EPI) utilizado pelos colaboradores diretamente ao manuseio das máquinas que produzem as mercadorias comercializadas pela contribuinte.

Esses equipamentos de Proteção Individual (EPI) são exigidos pela legislação Trabalhista, pois sem eles é vedada a prática laboral, sujeitando o Empregador ao pagamento de multas punitivas, inclusive, podendo ser fechado o estabelecimento fabril. Os Equipamentos de Proteção Individual (EPI) correspondem a um custo necessário da contribuinte, já que são consumidos diretamente no seu processo industrial.

c) Deve ser analisado da mesma forma o direito ao creditamento dos valores gastos com vale-transporte e vale-alimentação, já que, essas despesas são necessárias à industrialização das mercadorias comercializadas pela contribuinte.

d) O direito ao creditamento realizado pela contribuinte encontra-se legitimado no disposto na norma instituidora do sistema não-cumulativo (lei 10.637/02, art. 3º, e incisos), portanto, não cabe ao agente administrativo restringir direito garantido à Manifestante, sob pena de incorrer nas penalidades previstas no art.42, parágrafo único.

e) O combustível utilizado na frota de veículos da contribuinte é necessário para a atividade-fim da contribuinte, uma vez que os produtos comercializados incluem a prestação de serviço de manutenção/troca de peças que integram as mercadorias por ela comercializadas.

f) Referente à glosa decorrente do creditamento de despesas financeiras efetuado no mês de julho de 2004, cabe a contribuinte destacar que essas despesas decorrem de empréstimos e financiamento de pessoa jurídica, portanto, representam custos incorridos no mês, pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país.

Em sessão de 27.05.2008, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Santa Maria – RS acordou, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação. De acordo com o voto:

a) Quanto à possibilidade de ofensa aos princípios constitucionais, não pode ser apreciada neste âmbito, por tratar-se, claramente, de discussão deferida ao Poder Judiciário

b) As despesas glosadas pela fiscalização (alimentação, vale transporte e equipamentos de proteção individual) não obedecem ao conceito de insumo estabelecido pela legislação, uma vez que não foram utilizados no processo industrial desenvolvido pela empresa, sendo por isso, corretamente glosadas.

c) Em relação aos combustíveis, a glosa foi perpetrada somente em relação ao valor de despesas com aqueles que não foram utilizados diretamente na produção dos bens comercializados. A parte glosada se refere à utilização do combustível e lubrificantes adquiridos para uso em frota própria, não configuram insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

d) O contribuinte não ofereceu à tributação o valor das receitas financeiras referentes ao mês de julho de 2004, sendo que em sua manifestação de inconformidade fez ponderação breve e pouco objetiva, não carreando ao processo qualquer elemento de prova que fundamentasse seu argumento.

Em 04.09.2008, a contribuinte protocolizou, tempestivamente, Recurso Voluntário, alegando em síntese, que:

a) Pessoa jurídica que efetuar exportações, inclusive aquela que efetuar vendas à comercial exportadora com o fim específico de exportação, poderá solicitar o ressarcimento dos créditos de PIS que remanescerem em sua escritura fiscal após a dedução dos débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

b) De acordo com o art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

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

I - (...)

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”

Dessa forma, a produção vai além dos aspectos restritos ao processo de modificação física do produto, agregando os custos relativos ao transporte, ao armazenamento e aos cuidados necessários e exigidos com relação ao empregado e o meio-ambiente.

c) Com a edição da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, a não-cumulatividade do PIS e da COFINS foi elevada ao nível constitucional, através da inclusão do parágrafo 12 no texto do artigo 195 da Constituição Federal, *in verbis*:

“Art 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Direito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma de incisos I, b, e IV do caput, serão não-cumulativas.”

Não concorda a contribuinte com o entendimento aduzido no acórdão, no sentido de que a ofensa a princípios constitucionais, em atos praticados por agentes da administração pública, não pode ser apreciada pelos aplicadores da legislação tributária.

d) De acordo com o léxico, ‘insumo’ significa: ‘Elemento que entra no processo de produção de mercadorias ou serviços; máquinas e equipamentos, trabalho humano, etc.; fator de produção’

Os valores glosados referentes às despesas com alimentação e vale transporte são necessárias à prestação do serviço dos funcionários, os quais atuam diretamente no processo produtivo, portanto deve ser reconhecido o direito ao creditamento de PIS e COFINS sobre essas despesas.

e) A Instrução Normativa nº 404, de 12.03.2004, ao dispor sobre o creditamento de PIS, em seu artigo 8º, § 4º, inciso I, alínea 'a', estabelece como insumos 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 de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

Portanto, cumpre à contribuinte esclarecer que para realização de sua atividade-fim, faz-se necessário que sejam utilizados no processo industrial os materiais de proteção e segurança, insumos denominados Equipamentos de Proteção Individual (EPI), que são utilizados pelos colaboradores da empresa.

f) Além de toda a diferenciação encontrada no critério de regime de não-cumulatividade, ao se tratar de combustíveis e lubrificantes existe a permissiva de aproveitamento de créditos em decorrência de *“bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei 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”*

De acordo com o artigo 3º, IX da Lei 10.637/02, verifica-se que a *“armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda”* geram direito ao crédito. Portanto, o contribuinte que arcar com custos de fretes nas operações de venda de seus produtos tem, segundo disposição constante da mencionada legislação, direito a se ressarcir do valor despendido na operação.

g) Mostra jurisprudência referente glosa indevida aos créditos apurados com despesas com alimentação e vale transporte, equipamentos de proteção individual (EPI) e combustíveis e lubrificantes para veículos.

h) Quanto às despesas financeiras, os valores mencionados decorrem de empréstimos e financiamento de pessoa jurídica, sendo, portanto, custos incorridos no mês, motivo pelo qual deve ser reformado o acórdão proferido.

Conclui pedindo que seja recebida e acolhida *in totum* a defesa, para que seja totalmente homologada a compensação realizada pra contribuinte.

É o relatório



Voto

Conselheiro Relator Fernando Marques Cleto Duarte, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Em suma a contribuinte pleiteou ressarcimento relativo a saldos credores da COFINS, tendo seu pedido deferido parcialmente, glosando créditos relativos a despesas com alimentação, vale transporte, equipamento de proteção individual (EPI), combustíveis utilizados na prestação de serviços, e despesas financeiras.

A lei 10.637/02 define a base de calculo para o crédito, no seu art. 3º, que segue abaixo:

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)

()

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País,

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País,

(..)

A principal lide deste processo, é a classificação ou não dos itens glosados como insumos, estes que tem definição distinta para os insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinadas à venda e os utilizados na prestação de serviços, como podemos observar nas Instruções normativas nº. 358/2003 e nº. 404/2004, as quais alteram a IN nº. 247/2002, que segue abaixo:

“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 no mês

I – das aquisições efetuadas no mês:

()

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

b 1) na fabricação de produtos destinados à venda, ou

b.2) na prestação de serviços,

(.)

§5º 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) As matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e qualquer 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,

II – utilizados na prestação de serviços.

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na prestação do serviço ”

Tendo em mãos a definição de insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda e na prestação de serviços, cabe agora analisar cada item, para verificar se este se enquadra ou não na definição.

O argumento de que despesas com alimentação e vale transporte dão direito ao crédito da COFINS não-cumulativo, não merece prosperar, tendo em vista que estas não se enquadram como insumo utilizado na fabricação ou produção de bens e na prestação de serviços, tendo em vista que não são bens e sim despesas, o que exclui a aplicação do item “a” de cada inciso respectivo, bem como não são relativos a serviços prestados por pessoa jurídica aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto bem como na prestação de serviços, tendo em vista que estes serviços não aplicados na produção, e sim aos funcionários da empresa, portanto, não se enquadrando como insumos, e com isso não fazendo jus ao crédito do PIS não-cumulativo, como corrobora jurisprudência desse E. Segundo Conselho de Contribuintes, que segue abaixo:

Número do Processo: 11065.100267/2007-42

NºRecurso: 249576

Turma. 2ª Câmara

Contribuinte: H. KUNTZLER & CIA. LTDA.

Data da sessão 02/07/2008

Relator: Gustavo Kelly Alencar

Nº do Acórdão. 202-19127

Ementa.

Assunto Contribuição para o PIS/Pasep Exercício: 2006 PIS NÃO CUMULATIVO. DIREITO A CRÉDITO. Despesas e custos dissociados Do conceito de INSUMO. Descabimento. Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de PIS e de Cofins Recurso negado

A recorrente considera os equipamentos de proteção individual (EPI) como insumos da fabricação ou produção de bens destinados à venda, porém este argumento não merece prosperar, uma vez que o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas do produto, matéria prima ou material de embalagem deve ser em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, como deixa clara a instrução normativa nº. 404 de 12/03/2004, em seu art. 8º, § 4º, inciso I, Alínea “a”, que segue abaixo:

“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.

(.)

§ 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,”

Portanto, deve haver ação direta do insumo com o produto em fabricação, o que não ocorre com os EPI, que em nenhum momento foi demonstrado nos autos entra em contato direto com o novo produto.

A contribuinte defende o aproveitamento de créditos da COFINS para combustíveis e lubrificantes, neste caso é necessário segregar as aquisições de utilizadas na operação de entrega direta de produtos industrializados e vendidos pelo produtor/vendedor, e os utilizados quando a contribuinte vai prestar serviços, tendo em vista que no primeiro caso estes integram o conceito de insumos e geram créditos dedutíveis do PIS não-cumulativo

devido mensalmente, assim, como as despesas com frete suportadas pelo contribuinte, e no segundo caso, não são aplicados ou consumidos na prestação de serviço em si, uma vez que o serviço prestado é manutenção/troca de peças que integram as mercadorias comercializadas, como dito pela contribuinte em seu recurso, o que não utiliza combustíveis ou lubrificantes, e portanto não faz jus ao crédito. Corroborando este entendimento jurisprudência deste Conselho de contribuintes, bem como a solução de consulta nº260 de 26 de Setembro de 2008 da Secretária da Receita Federal, que seguem abaixo:

Número do Processo. 11065.003570/2004-55

NºRecurso. 234213

Turma: 3ª Câmara

Contribuinte: FIRENZE ACABAMENTOS EM COURO LTDA

Data da sessão. 08/05/2008

Relator. José Adão Vitorino de Moraes

Nº do Acórdão: 203-12898

Ementa:

Assunto. Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração. 01/01/2003 a 31/03/2003 CRÉDITOS COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. FRETES As aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados na produção e na operação de entrega direta de produtos industrializados e vendidos pelo produtor/vendedor integram o conceito de insumos e geram créditos dedutíveis do PIS não-cumulativo devido mensalmente, assim, como as despesas com fretes suportadas por ele NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR ALTERAÇÃO NA PARCELA DO DÉBITO SEM LANÇAMENTO DE OFÍCIO IMPOSSIBILIDADE. Não existe dispositivo legal na novel sistemática de ressarcimento do PIS/Pasep Não Cumulativo que desobrigue a autoridade fiscal de seguir a determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, qual seja, a de proceder ao lançamento de ofício para constituir crédito tributário correspondente à diferença da contribuição devida ao PIS/Pasep quando depare com inconsistências na sua apuração. Assim, do valor da parcela do crédito reconhecido, não pode simplesmente ser deduzida escrituralmente a parcela de débito do PIS/Pasep correspondente a receitas que deixaram de ser consideradas na sua base de cálculo, no caso, receitas com a cessão de créditos de ICMS e receitas do Crédito Presumido de IPI recebido. NÃO CUMULATIVIDADE RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS AUSÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL. O artigo 15, combinado com o artigo 13, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, vedam expressamente a aplicação de qualquer índice de atualização monetária ou de juros para este tipo de ressarcimento Recurso provido em parte

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: NÃO-CUMULATIVIDADE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CRÉDITOS. INSUMOS. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. APURAÇÃO EXTEMPORÂNEA As despesas efetuadas com a aquisição de combustíveis e lubrificantes e com partes e peças de reposição, assim como as despesas com serviços de manutenção, aplicados ou utilizados em veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços, pagas a pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de fevereiro de 2004, geram direito a créditos a serem descontados da Cofins não-cumulativa, desde as aludidas partes e peças de reposição não estejam incluídas no ativo imobilizado. Por outro lado, não configuram insumos as mesmas despesas, quando aplicadas em veículos destinados ao transporte de empregados, assim como, o fornecimento de vale transporte, vale refeição ou alimentação, seguro de vida, seguro-saúde, plano de saúde, fardamento ou uniforme, respiradores, óculos, luvas, botas, aventais, capas, entre outros, ainda que indispensáveis à prestação dos serviços. Eventuais créditos apurados extemporaneamente poderão ser utilizados para desconto dos valores devidos ao título da contribuição na sistemática de não-cumulatividade, sem qualquer atualização monetária ou incidência de juros, no prazo de cinco anos a contar da data em que ocorrida a realização da despesa ou gasto que os tenha originado, sendo que tais créditos não constituem receita bruta da pessoa jurídica.

Por fim, quanto à glosa de receitas financeiras relativamente ao mês de julho de 2004, observa-se que a contribuinte não ofereceu à tributação o valor daquelas receitas, sendo que em seu recurso voluntário fez ponderação breve e pouco objetiva, não trazendo ao processo nenhum elemento de prova que fundamente seu argumento. A partir de 01/02/200, as variações monetárias ativas passaram a compor a base de cálculo do PIS segundo o regime de caixa, podendo ser adotado regime de competência, a critério da contribuinte, donde se mostra necessário ser depreendido que se a contribuinte não trouxe à tributação as receitas financeiras, não poderia se beneficiar delas para efeitos de apuração dos créditos.

Frente a todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, deferindo a compensação referente aos combustíveis e lubrificantes, utilizados na operação de entrega direta de produtos industrializados e vendidos pela recorrente.


Relator Fernando Marques Cleto Duarte 