



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

Processo nº 11080.009089/2003-02
Recurso nº 253.956 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.426 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2010
Matéria PIS Não-Cumulativo
Recorrente ELEVA ALIMENTOS S/A
Recorrida DRJ em PORTO ALEGRE - RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há prejuízo à defesa quando as razões de decidir o direito creditório e a homologação das compensações no Despacho Decisório encontram-se em Relatório de Atividade Fiscal único, do qual a interessada teve ciência com a antecedência devida.

ISENÇÃO. RECEITAS. ZONA FRANCA DE MANAUS

As receitas decorrentes de vendas mercadorias e serviços e/ ou de serviços para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus para consumo e/ ou industrialização, realizadas a partir de 22 de dezembro de 2000, estão isentas da contribuição para o PIS.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCESSOS DISTINTOS COM ELEMENTOS COMUNS.

Em vista da existência de elementos comuns entre este e outro processo da contribuinte já apreciado pelo CARF e havendo concordância com a decisão prolatada, deverá ser adotada neste processo a mesma decisão daquele.

INSUMOS. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA.

O conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e normatizado pela IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, inciso I, na apuração de créditos a descontar do PIS não-cumulativo, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária à atividade da empresa, mas tão somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei nº 10.637/02 que instituiu o PIS não-cumulativo, em seu art. 3º, § 3º, inciso I, de modo expresse, como regra geral, vedou o aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de pessoas físicas.

FRETE. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO.

Gera direito a créditos do PIS e da Cofins não-cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim o transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que estejam estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. IMPOSSIBILIDADE

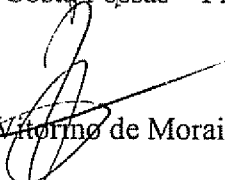
São incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte, em relação ao cerceamento de defesa. Recurso provido por unanimidade em relação ao frete integrado ao custo do produto. Gera direito ao crédito. Recurso provido, por maioria em relação, aos produtos destinados à Zona Franca de Manaus. Vencidos os Conselheiros Maurício Taveira e Silva (Relator) e Rodrigo da Costa Possas. Designado o redator do voto vencedor, neste quesito, o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes. Por unanimidade de votos, negar provimento em relação ao direito ao crédito em relação aos produtos adquiridos de pessoa física. Vedado o seu aproveitamento por expressa disposição legal. Pelo voto de qualidade do presidente, negar provimento ao recurso, em relação ao aproveitamento do crédito referente aos descontos incondicionais. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Maria Tereza Martinez Lopez, que davam provimento quanto a este item.


Rodrigo da Costa Possas – Presidente


José Adão Vitorino de Moraes – Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Maria Tereza Martinez Lopez.



Relatório

ELEVA ALIMENTOS S/A, devidamente qualificada nos autos, recorre a este colegiado, através do recurso de fls. 324/358 contra o acórdão nº 10-14.549, de 29/11/2007, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, fls. 306/314v, que indeferiu solicitação referente a Declaração de Compensação (fl.01), visando a extinção de débitos mediante ressarcimento de crédito do PIS não-cumulativo, referente ao 2º trimestre de 2003, protocolizado em 15/09/2003 (fl. 01v).

Conforme Despacho Decisório de fl. 40, a DRF reconheceu parcialmente o direito creditório, homologando as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido. Visando verificar a existência dos créditos alegados a fiscalização elaborou um único Relatório de Atividade Fiscal (RAF), constante do processo nº 11080.009434/2005-61, no qual apontou todas as irregularidades encontradas na empresa nos períodos de abril de 2000 a março de 2005. A DRJ, por sua vez, anexou ao presente processo os documentos de fls. 98/304, incluindo o referido RAF às fls. 230/247.

Ao analisar a pretensão da contribuinte a DRF verificou discrepâncias entre os valores escriturados e aqueles constantes das planilhas apresentadas pelo contribuinte. Entretanto, dentre as questões tratadas no processo nº 11080.009434/2005-61, apenas dois assuntos referem-se aos períodos abril a junho de 2003 abarcados pelo presente processo: Vendas para a Zona Franca de Manaus e descontos/abatimentos concedidos.

A contribuinte excluiu da base de cálculo do PIS as vendas para a Zona Franca de Manaus, sem previsão legal, vez que a alíquota do PIS foi reduzida a zero, apenas a partir da MP nº 202/04.

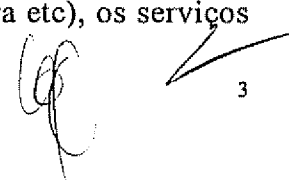
Foram também glosados valores registrados como descontos incondicionais, pois, além de não constarem da nota fiscal, estavam condicionados a evento futuro.

Quanto à verificação dos créditos de PIS não-cumulativo foram excluídas as aquisições que não se enquadravam no conceito de insumo; o valor de peças, máquinas e material de transporte reutilizável, os quais deveriam estar ativados no imobilizado, e as notas fiscais em que constavam como adquirente o próprio contribuinte e/ou não havia identificação da mercadoria adquirida (fls. 131/133).

Foram, ainda, excluídas, as aquisições de grãos efetuadas de pessoas físicas (sem direito a crédito), que não foram utilizadas na produção (sem direito a crédito presumido), por meio de rateio proporcional (fls. 169/170).

Ainda de acordo com o fisco, as aquisições de insumos de pessoas físicas, geraram direito a crédito presumido, nos termos do disposto no art. 25 da Lei nº 10.684/03 (70%).

Quanto à prestação de serviços aplicada na produção, além dos relacionados no demonstrativo de fls. 126/127, a fiscalização considerou os serviços de sexagem de aves, de industrialização de soja, de abate e desossa de animais e de industrialização de parte de seus produtos. Por outro lado, excluiu os serviços de manutenção do ativo imobilizado (máquinas, veículos, geradores, serviços de pintura etc), os serviços



prestados por pessoas físicas, os serviços de tratamento de esgotos industriais, de gráfica, de cópias, de controle de pragas, de dedetização etc. Os valores considerados de serviços prestados por terceiros encontram-se às fls. 191/193.

Com relação aos encargos de depreciação, foram considerados aqueles oriundo de máquinas e equipamentos utilizados na produção além de outros bens incorporados ao ativo imobilizado. A partir de fevereiro de 2004, com a limitação imposta pelo art. 8º, VI da Lei nº 10.833/2003, só foram considerados aqueles decorrentes de máquinas, equipamentos e bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda (art. 8º, VI da Lei nº 10.833/2003). Não foi considerada a depreciação oriunda de reavaliação, vez que se trata de artifício contábil, não havendo incidência de PIS/Cofins, bem assim deixaram de ser incluídos valores relativos a Despesas com Vendas e Despesas Administrativas, a partir de fevereiro de 2004, vez que não decorrem da produção.

A fiscalização excluiu, ainda, os fretes sobre transferências de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços realizados entre filiais ou entre parceiros integrados (criadores de aves e suínos) e as filiais do contribuinte, devido a falta de previsão legal. Também foram desconsiderados os valores oriundos de fretes para o mercado externo. Foram aceitos os valores de fretes nas operações de venda quando o ônus foi suportado pelo contribuinte e adquirido de pessoas jurídicas domiciliadas no país (art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003), para os períodos de apuração a partir de fevereiro de 2004.

Foram considerados os créditos referentes aos valores de despesa incorrida de variação cambial sobre obrigações com pessoa jurídica domiciliada no país (fl. 172). Com relação às despesas incorridas com juros devidos ao mercado interno, o contribuinte excluiu das contas correspondentes os juros devidos ao mercado externo. Também subtraiu os valores pagos a título de juros do mercado externo (fl. 173).

No que concerne ao crédito presumido de estoques foram retirados os valores referentes às matérias-primas importadas, às compras de pessoas físicas, aos gastos gerais de fabricação (mão-de-obra, depreciação, luz, água etc). A contribuinte elaborou o demonstrativo de fls. 174/175.

Por fim, tendo em vista a existência de vários processos, a fiscalização elaborou a planilha de fl. 228, Demonstrativo de Apuração de Valores a Ressarcir de PIS (prévia), na qual constam os valores a serem ressarcidos à empresa, após as glosas efetuadas. Em alguns períodos de apuração, o auditor optou por não ressarcir todo o valor do saldo disponível, de modo a evitar saldos devedores em períodos de apuração posteriores, o que ensejaria lançamento de ofício e multa. Por fim, a referida planilha registra um saldo disponível para o período de apuração de abril de 2005 no valor de R\$223.089,92.

Inconformada, a contribuinte protocolizou, em 02/03/2006, manifestação de inconformidade de fls. 45/51, insurgindo-se contra as glosas efetuadas registradas no relatório constante do processo nº 11080.009434/2005-61, defendendo a conexão processual entre este e aquele processo. Assim, invoca as mesmas razões trazidas na impugnação ao lançamento constante daquele processo, cuja cópia foi anexada às fls. 248/304. Registre-se que apenas uma parte das razões de defesa aduzidas se aplicam aos períodos de apuração abril a junho de 2003, objeto do presente processo.

Os argumentos apresentados pela contribuinte aplicáveis ao processo em tela encontram-se minudentemente consignados no relatório do voto condutor do acórdão da instância *a quo*, sendo aqui resumidos nos seguintes termos:



1. devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição as vendas efetuadas para Zona Franca de Manaus com base no disposto na Medida Provisória nº 2.158-35/2001 que teria isentado referidas receitas da tributação pelo PIS/Cofins, após concessão de medida liminar pelo STF no julgamento da ADIN nº 2.348-9;

2. o fato de os descontos não constarem das notas fiscais, mas apenas dos boletos bancários não impediria sua exclusão da base de cálculo da contribuição. A Lei nº 10.637/02, não fez qualquer restrição à implementação desta exclusão;

3. quanto aos insumos glosados, a IN SRF nº 247/02 restringiu o conceito de insumo em desacordo com o disposto na Lei nº 10.637/02, ao considerar como insumos somente bens que não estejam incluídos no ativo imobilizado;

4. a reutilização do material de embalagem empregado no transporte dos produtos não lhe descaracteriza da condição de insumo e nem retira o direito ao crédito;

5. indevida a glosa de vacina e leite fluido pasteurizado ou industrializado, com base no art. 1º, VII, da lei nº 10.925/2004 e no art. 29 da Lei nº 11.051/2004, pois originariamente, o § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/02 restringia apenas a mão-de-obra paga a pessoa física. Os efeitos da Lei nº 10.865/04, seriam a partir de 01/08/2004, portanto superveniente aos períodos de apuração objeto do presente processo. E ainda, a causa excludente destes insumos só teria ocorrido a partir de 01/08/2004 e 01/01/2005, respectivamente, conforme disposto no art. 1º, VII, da Lei nº 10.925/04 e no art. 29 da Lei nº 11.051/04 que fixaram alíquota zero para tais insumos. Portanto, seriam ilegais referidas glosas.

6. também a glosa referente às aquisições de grãos de pessoas físicas não pode prosperar, vez que a vedação foi imposta pela Lei nº 10.865/04, com efeitos a partir de 01/05/2004, data posterior aos períodos janeiro a março de 2004 que estão sob análise. Na mesma toada encontra-se o crédito presumido concedido pela Lei nº 10.925/04, o qual só entrou em vigor depois de março de 2004, portanto não se aplicaria aos períodos em tela;

7. devem ser considerados no cálculo do crédito os serviços prestados na manutenção do ativo imobilizado, no tratamento de esgotos industriais, gráfica, cópias, controle de pragas dedetização, vez que tiveram como objetivo viabilizar a produção, preenchendo os requisitos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/02. Referido dispositivo legal não teria conceituado "serviços" para fins de aproveitamento desse benefício, tampouco estaria comprovado que eles não teriam sido realizados, pagos e/ou que não seriam inerentes ao processo de fabricação dos produtos da empresa. Destarte, não há amparo legal para sua desconsideração;

8. com relação às glosas de depreciação considera que estas não se aplicam aos períodos sob análise;

9. indevidas as glosas de fretes sobre transferências de matérias primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços, bem como frete sobre vendas para o exterior, pois o processo produtivo da empresa ocorre pelo sistema de integração verticalizado, requerendo o manejo de insumos entre seus vários estabelecimentos, constituindo custo que integra o custo do produto vendido. A Lei nº 10.833/03 não determina se os fretes devem ser considerados custo ou despesa operacional. Apenas que o encargo seja suportado pela empresa para que passível de aproveitado como crédito de PIS. Especificamente

  5

quanto aos fretes sobre vendas para o exterior, decorrem do transporte das mercadorias para o embarque, realizado por empresas nacionais, não se tratando de frete internacional;

10. quanto às glosas referentes às despesas financeiras (variação cambial e juros) afirma que as planilhas não são auto explicativas;

11. registra a dificuldade na produção da defesa, vez que os documentos não constavam do presente processo.

Por fim, requer o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação das compensações declaradas.

A DRJ, ressaltando que anexou os documentos de fls. 98/304, constantes do processo nº 11080.009434/2005-61, necessários para o deslinde deste processo, houve por bem indeferir a solicitação, cujo acórdão restou assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

Ementa: RELATÓRIO DE ATIVIDADE FISCAL ÚNICO - PROCESSO DE LANÇAMENTO INDEPENDENTE DE PROCESSO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO - A confecção de Relatório de Atividade Fiscal único não implica dependência entre processos, uma vez que se referem a períodos de apuração distintos, não havendo necessidade de julgamento simultâneo dos processos.

ZONA FRANCA DE MANAUS - VENDAS TRIBUTADAS - Até o advento da Medida Provisória nº 202, de 23 de julho de 2004, as receitas provenientes de vendas para a Zona Franca de Manaus eram tributadas com alíquota de 1,65% a título de PIS não-cumulativo.

DESCONTOS INCONDICIONAIS - Para fins de exclusão da base de cálculo do PIS, descontos incondicionais são aqueles que constam da nota fiscal de venda e independem de evento posterior a sua emissão.

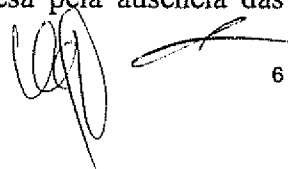
CRÉDITOS - PIS NÃO-CUMULATIVO - A possibilidade de descontar créditos dos valores devidos a título de PIS não-cumulativo são apenas aquelas estabelecidas pelo art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

INSUMOS - CRÉDITOS A DESCONTAR DO PIS NÃO-CUMULATIVO - O conceito de insumo para apuração de créditos a descontar do PIS não-cumulativo é aquele estabelecido pelo § 5º da IN SRF nº 247/2002, com as alterações introduzidas pela IN SRF 358/2003.

FRETES - Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar do PIS não-cumulativo sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

Solicitação Indeferida

Tempestivamente, em 18/02/2008, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 324/358, aduzindo, preliminarmente, prejuízo à defesa pela ausência das



razões de decidir o direito creditório e a homologação das compensações, no Despacho Decisório, tendo em vista que a motivação das glosas encontrava-se em outro processo, obrigando, inclusive, a autoridade julgadora a promover a juntada, aos presentes autos, das peças que entendeu necessárias ao julgamento da matéria. Tal procedimento não elide a conexão processual invocada pela contribuinte. Ainda que tenha tomado ciência desses elementos constantes do processo nº 11080.009434/2005-61, tal fato não revoga a transgressão às regras do processo administrativo, pela fiscalização.

No mérito, a interessada repisa os argumentos anteriormente apresentados, nos seguintes termos:

a) devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição as vendas efetuadas para Zona Franca de Manaus devendo ser consideradas operações de vendas para o exterior, consoante medida liminar concedida pelo STF no julgamento da ADIN nº 2.348-9, MP nº 2.037-25/00, art. 14, § 1º e Lei nº 10.637/02, art. 5º, inciso I, §§ 1º e 2º;

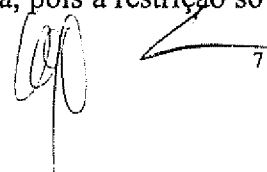
b) denominou, equivocadamente, de “abatimentos” o que seriam “descontos incondicionais”. Ainda que não constassem da nota fiscal, mas tão somente do boleto bancário, não o descaracteriza. A necessidade de constar na nota fiscal, imposta pela IN SRF nº 51/78, não encontra respaldo legal. Por outro lado, decisões dos Conselhos de Contribuintes que cita, acolheram a tese da contribuinte.

c) foram glosados, indevidamente, os créditos decorrentes de aquisições de peças, máquinas e material de transporte reutilizável, em decorrência do conceito de insumo expresso na IN SRF nº 247/02, o qual extrapola o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02. As peças e máquinas, muitas são de pequeno valor não sendo “ativadas”, sendo necessárias ao processo produtivo. O material de transporte reutilizável também se inclui como material de embalagem para fins de aproveitamento de crédito, haja vista que os Pareceres Normativos CST nºs 217/72 e 224/72 estão em consonância com o Decreto nº 70.162/72 - RIPI/72, considerando material de embalagem qualquer coisa que se destine à embalagem ou acondicionamento. Sua reutilização não lhe tira a condição de insumo e o direito ao crédito. Se mantidas as glosas esses bens devem ser ativados no imobilizado, calculando-se os encargos de depreciação, conforme Lei nº 10.637/02, art. 3º, inciso VI, § 1º, Inciso III;

d) quanto às glosas decorrentes de insumos comercializados e aquisições de pessoas físicas, a CSRF reconheceu o direito ao crédito presumido de IPI nas aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, sendo, portanto, aplicável ao presente caso;

e) a fiscalização excluiu os serviços de manutenção do ativo imobilizado (máquinas, veículos, geradores, serviços de pintura etc), os serviços prestados por pessoas físicas, os serviços de tratamento de esgotos industriais, de gráfica, de cópias, de controle de pragas, de dedetização etc. Contudo, tais serviços são necessários à produção e à comercialização dos bens elaborados pela recorrente. Ademais, não estão claros os valores glosados;

f) está inadequada a base legal indicada pela fiscalização (Lei nº 10.833/03, art. 8º, inciso VI), para restringir os encargos de depreciação do ativo imobilizado. Assim, com fundamento na Lei nº 10.637/02, art. 3º, inciso VI, § 1º, inciso III, devem ser considerados tantos os insumos glosados pela fiscalização por entender que deveriam estar ativados, como em relação ao ativo imobilizado decorrente da incorporação da Elegê Alimentos S/A. A vedação contida no art. 31 da Lei nº 10.865/04 não se aplica ao caso, a uma, pois a restrição só



passou a produzir efeitos apartir de 01/05/2004; a duas, porque o § 1º desse dispositivo permitiu o aproveitamento relativo a bens adquiridos até 30 de abril de 2004;

g) também a glosa da depreciação decorrente de reavaliação de bens do ativo permanente é indevida, vez que a limitação imposta pela Lei nº 10.865/04, art. 31, § 2º só passou a vigor a partir de 01/05/2004;

h) a fiscalização assinala ter efetuado glosas de fretes sobre transferências de matérias primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços, entre filiais ou parceiros integrados, bem como frete sobre vendas para o exterior. Com relação à primeira situação a d. relatora menciona que nem todo tipo de custo gera crédito. Quanto à segunda, a d. relatora registra não haver motivo para inconformidade encontrando-se no RAF as contas e valores que não puderam ser computados. Contudo, a contribuinte assinala que não se valeu do benefício introduzido pelo art. 15 da Lei nº 10.833/04, vez que só vigorou a partir de 01/02/2004. Assim, as razões de decidir não tem razão de ser;

i) quanto às glosas referentes às despesas financeiras (variação cambial e juros) afirma que os dispositivos legais citados pela fiscalização não fundamentam a suposta irregularidade, vez que dispõem acerca de despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos e o demonstrativo refere-se a juros de operações financeiras e não especificamente de arrendamento mercantil;

j) no que concerne ao crédito presumido de estoques, foram retirados os valores referentes às matérias-primas importadas, às compras de pessoas físicas, aos gastos gerais de fabricação (mão-de-obra, depreciação, luz, água etc). A recorrente se sente prejudicada ao exercer seu direito à ampla defesa, pois faltou clareza nos valores glosados, vez que não se encontram segregados. Assim, a recorrente não tem como desconstituir o *quantum debeatur*;

Alfim, requer o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação das compensações declaradas.

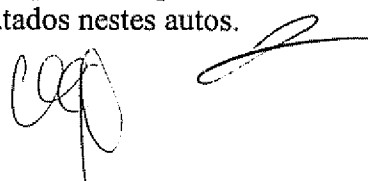
É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauricio Taveira e Silva, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Conforme havia mencionado a decisão recorrida, a contribuinte apresentou sua defesa relativa a vários tópicos, em consonância com o Relatório de Atividade Fiscal, o qual foi elaborado pela fiscalização levando-se em conta o período de abril 2000 a março de 2005. Assim, tendo em vista que presente pedido de ressarcimento refere-se exclusivamente aos períodos de apuração de abril a junho de 2003, nem todas as matérias constantes do Relatório, bem assim do Recurso Voluntário referem-se ao presente processo. Destarte, somente serão analisadas as matérias referentes aos períodos tratados nestes autos.



Preliminarmente, analisa-se o fato de a motivação das glosas levadas a efeito se encontrarem em outro processo e eventual prejuízo à defesa.

Compulsando os autos verifica-se que, consoante a Informação Fiscal (fls. 37/38), o auditor menciona ter comparecido ao estabelecimento da contribuinte para comprovar a legitimidade dos pedidos de ressarcimento, registrando que:

"No curso da ação fiscal realizada no contribuinte, para o período de abril de 2000 a março de 2005, foram apuradas irregularidades nas contribuições de PIS/COFINS, que foram relatadas e lançadas de ofício através dos Autos de Infração formalizados sob o nº 11080.009434/2005-61 e 11080.009435/2005-14, respectivamente. Fazem parte integrante destes Autos, além das planilhas de Demonstrativos, o Relatório da Atividade Fiscal e as planilhas 'Demonstrativo de Apuração de Valores a Ressarcir de PIS (prévia)' e 'Demonstrativo de Apuração de Valores a Ressarcir de COFINS (prévia)'".

Consigna, ainda, que, "através de 'Demonstrativo de Apuração de Valores a Ressarcir de PIS (prévia)', constante do Auto de Infração mencionado acima, a fiscalização apurou os seguintes valores a ressarcir:".

Após apresentar a tabela com os valores a ressarcir para os meses objeto deste processo, o agente fiscal recomenda seja ressarcido determinado valor, o qual, posteriormente, foi acatado conforme Despacho Decisório de fl. 40.

Releva observar a cronologia dos fatos:

28/11/2005 – a contribuinte fora cientificada do auto de infração e do Relatório da Atividade Fiscal (fl. 247);

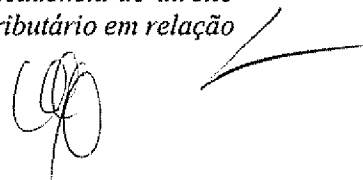
30/11/2005 – lavratura da Informação fiscal (fl. 90);

23/01/2006 – lavratura do Despacho Decisório, cuja ciência ocorreu em 06/02/2006.

Portanto, meses antes de ser cientificada do Despacho Decisório a interessada já tinha conhecimento das glosas efetuadas e de sua motivação, incorrendo, em absoluto, qualquer prejuízo à defesa. De se ressaltar que o procedimento correto seria a fiscalização ter anexado neste processo cópias dos documentos necessários à análise dos autos, fato que foi suprido pela autoridade julgadora de primeira instância. Ademais, dentre outros princípios, o Processo Administrativo Fiscal rege-se pelo princípio da Formalidade Moderada e, ainda, repise-se, este procedimento não trouxe qualquer prejuízo à contribuinte que pode dispor de meses para elaborar sua manifestação de inconformidade.

Quanto à conexão processual aduzida pela interessada, cumpre destacar que o auto de infração, objeto do processo nº 11080.009434/2005-61, já foi apreciado e julgado pela Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, em cujo acórdão nº 2101-00.057, de 06/05/2009 (fls. 382/408), consigna a decisão no sentido de:

1 - por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; e b) em acolher a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário em relação



aos fatos geradores ocorridos até outubro de 2000, inclusive. 3 - No mérito: 3.1 - por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a exigência sobre: a) as receitas financeiras e outras receitas operacionais (despesas tidas para obtenção da receita financeira); b) o crédito presumido de IPI. 3.2 - por maioria de votos, em negar provimento ao recurso em relação à exigência relativa aos abatimentos e descontos incondicionais, vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso (Relator), Gustavo Kelly Alencar e Maria Teresa Martinez López. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa. 3.3 - por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto ao item relativo aos valores das vendas para a Zona Franca de Manaus, sendo que acompanharam o Relator, pelas conclusões, os Conselheiros Antonio Zomer, Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Domingos de Sá Filho, Maria Teresa Martinez López e Caio Marcos Cândido. Fez sustentação oral a Dr^a Adriana Oliveira e Ribeiro. OAB-DF 19.961.

Da decisão prolatada se extrai a seguinte ementa:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração,: 01/04/2000 a 31/01/2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º, do CTN).

SÚMULA VINCULANTE DO E. STF.

Nos termos do Art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula aprovada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006. Recurso provido (sic)

PIS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Comprovado nos autos que a base de cálculo da contribuição foi indevidamente majorada pela não exclusão dos descontos sobre duplicadas, concedidos



incondicionalmente pela fiscalizada, com fundamento no inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deve o lançamento ser retificado, para que passe a refletir apenas a parcela legalmente devida. O simples fato do desconto só ocorrer no evento do pagamento, não retira ou desnatura a sua incondicionalidade.

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.

DESCONTOS CONCEDIDOS. CONDIÇÃO.

É condicional o desconto quanto decorrente de qualquer circunstância que exija do adquirente qualquer reciprocidade ou contraprestação pela redução concedida no preço constante da nota fiscal.

Recurso provido em parte.

Portanto, este órgão julgador já se manifestou acerca de algumas questões que também são objeto deste recurso, dentre as quais: a) as vendas para a Zona Franca de Manaus não são consideradas vendas para o exterior, devendo compor a base de cálculo da contribuição; b) os “abatimentos” e/ou “descontos incondicionais”, não se mostraram incondicionais, razão pela qual não podem ser excluídos da base de cálculo da Cofins e do PIS. Quanto à questão de “insumos”, esta será tratada mais adiante, neste processo. As demais matérias decididas não tem correlação com estes autos por se tratar de decadência do direito de lançar e afastar a exigência da contribuição sobre receitas financeiras e crédito presumido de IPI, por não consistirem em faturamento, tendo em vista a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, PIS cumulativo, o que não se confunde com legislação pertinente à não-cumulatividade.

Destarte, tendo em vista a existência de alguns elementos comuns entre estes processos, em relação aos temas “a” – Zona Franca de Manaus e “b” “abatimentos” e/ou “descontos incondicionais”, compartilho e adoto as razões de decidir constantes do voto condutor do acórdão 2101-00.057, às fls. 382/408. Ressalte-se que, quanto às vendas para a Zona Franca de Manaus, deixaram de ser tributadas somente após a edição da MP nº 202, de 23 de julho de 2004, que reduziu a zero a alíquota aplicável sobre essas receitas, o que não se aplica ao presente caso referente a abril a junho de 2003.

A contribuinte alega que foram glosados, indevidamente, os créditos decorrentes de aquisições de peças, máquinas e material de transporte reutilizável. O conceito de insumo encontra-se expresso no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02, nos seguintes termos:

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)

Visando normatizar o conceito de insumo a IN SRF nº 247/02, com alterações da IN SRF nº 358/03, assim registra:

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:

[..]

§ 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 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;

[..]

De se registrar que as alterações introduzidas pela IN SRF nº 358/03, visam definir o conceito de insumo. Destarte, são puramente interpretativas podendo, portanto, retroagir em seus efeitos, consoante inteligência do art. 106, I do CTN.

Portanto, os bens relacionados às fls. 131/133 não se enquadram na condição de insumo, vez que em sua maioria deveriam estar ativados, com por exemplo, "caixa plástica p/transp de pin", no valor de R\$5.129,00. Ademais, a interessada não trouxe aos autos qualquer evidência de que, em relação a eventuais peças de reposição, estas sejam utilizadas nas máquinas e equipamentos que efetivamente respondam pela fabricação dos bens ou produtos destinados à venda. De se registrar que o fato de a interessada não ter efetuado seus controles contábeis-fiscais de modo adequado deixando de ativar os bens não determina a inversão do ônus de imputar ao fisco o cálculo da depreciação, até porque, trata-se de uma faculdade que se concedeu à contribuinte.

A interessada aduz que, quanto às glosas decorrentes de insumos comercializados e aquisições de pessoas físicas, a CSRF reconheceu o direito ao crédito presumido de IPI nas aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, sendo, portanto, aplicável ao presente caso. Não assiste razão à recorrente, pois, diferente da legislação que rege



o crédito presumido de IPI, a Lei nº 10.637/02 que instituiu o PIS não-cumulativo, em seu art. 3º, § 3º, inciso I, de modo expresso vedou o aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de pessoas físicas, nos seguintes termos:

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

[...]

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

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País; (grifei)

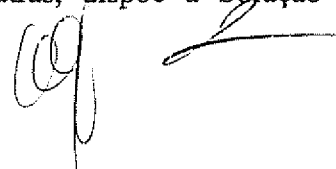
Contudo, o legislador houve por bem possibilitar o aproveitamento de crédito presumido, inicialmente à razão de 70%, conforme autorização condicionada prevista no art. 3º, § 10 da Lei nº 10.637/02, incluído pela Lei nº 10.684/03, posteriormente revogado pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, a qual passou a tratar da matéria em seus arts. 8º e 9º. Tais normas legais permitem o aproveitamento de créditos relativos às aquisições de pessoas físicas condicionadas à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas em determinados capítulos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Todavia, conforme Relatório de Atividade Fiscal à fl. 237, os grãos adquiridos não foram utilizados na produção e sim comercializados, acarretando as exclusões que se encontram relacionadas às fls. 169/170.

A contribuinte se insurge contra as exclusões de serviços de manutenção do ativo imobilizado, os serviços prestados por pessoas físicas, os serviços de tratamento de esgotos industriais, de gráfica, de cópias, de controle de pragas, de dedetização e outros, sob alegação de serem necessários à produção e à comercialização dos bens que elaborada e, ainda, que não estão claros os valores glosados. Também, nesta matéria, não assiste razão à recorrente.

Em relação aos serviços prestados por pessoas físicas, a glosa decorre de expressa vedação legal com fulcro na Lei nº 10.637/02, art. 3º, § 2º (posteriormente § 2º, I), ao consignar que “não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física.”

Quanto às demais exclusões, o cerne da questão decorre de divergência da conceituação de “insumo”, pois, entende a recorrente que o insumo deve ser compreendido em seu sentido *lato*, abrangendo, portanto, toda e qualquer matéria-prima e serviços cuja utilização na cadeia produtiva seja necessária à consecução do produto final. Todavia, ao normatizar o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02, a IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, inciso I, entende como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, os bens ou serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Ademais, inúmeras são as Soluções de Consulta ou Divergência a registrar que 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 adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado. Nesse sentido, dentre outras, dispõe a Solução de



Divergência Cosit nº 15/08, bem assim as Soluções de Consulta SRRF04 nº 54/05, SRRF07 nº 39/07 e a SRRF08 nº 400/08, esta ementada nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

CRÉDITO. INSUMOS.

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço.

Dessa forma, somente os gastos efetuados com a aquisição de bens e serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens ou prestação de serviços geram direito a créditos a serem descontados da contribuição para o PIS/PASEP devida.

Não dão direito a crédito os valores pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no País, a título de despesas administrativas, contábeis, de venda, de propaganda, de advocacia, assim como, a aquisição de bens e serviços destinados a essas atividades, efetuados por empresa que se dedica à indústria e comércio de alimentos, por não configurarem pagamento de bens e serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à venda.

Dispositivos legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; IN SRF nº 247, de 2002, art.66, § 5º.

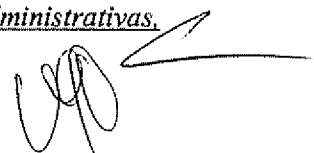
Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

CRÉDITO. INSUMOS.

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não-cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço.

Dessa forma, somente os gastos efetuados com a aquisição de bens e serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens ou prestação de serviços geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

Não dão direito a crédito os valores pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no País, a título de despesas administrativas,



contábeis, de venda, de propaganda, de advocacia, assim como, a aquisição de bens e serviços destinados a essas atividades, efetuados por empresa que se dedica à indústria e comércio de alimentos, por não configurarem pagamento de bens e serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à venda.

Dispositivos legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; IN SRF nº 404, de 2004, art.8º, § 4º. (grifei)

Portanto, as normas que regem a matéria impedem a utilização de créditos decorrentes de serviços prestados por pessoas físicas, bem assim, dos serviços prestados que não sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação dos produtos destinados à venda.

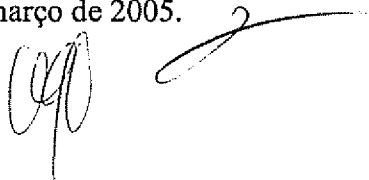
Quanto à alegação de que não estão claros os valores glosados, de se registrar que o Relatório de Atividade Fiscal às fls. 238/239 consigna as glosas efetuadas, incluído demonstrativos de fls. 126/127, os serviços glosados, as contas dos razões analíticos consideradas e, ainda, que, “os valores de serviços prestados por terceiros são os valores constantes da planilha do contribuinte, feito em conjunto com a fiscalização” (fls 176/227). Ademais, à fl. 176, a contribuinte assim assevera:

A Avipal S.A. Avicultura e Agropecuária, CNPJ 92.776.665/0001-00 declara, que as planilhas anexas, relativas ao período de abr/2000 a mar/2005, representam a apuração do PIS/COFINS realizada em conjunto com a Fiscalização em cumprimento ao Procedimento de Fiscalização número 10.1.01.00-2003-00016-4

No entanto, a empresa se reserva o direito de apresentar consulta em processo administrativo, bem como dar prosseguimento às discussões judiciais ou administrativas, com relação a valores outros sobre os quais ocorreram divergências quanto ao direito (créditos) ou exigência (débitos).

Portanto, a interessada participou diretamente do procedimento fiscal levado a efeito, não procedendo assim a alegação genericamente formulada de que não estão claros os valores glosados.

A contribuinte se insurge contra as restrições referentes a encargos de depreciação do ativo imobilizado e, também, reavaliação de bens do ativo permanente. Argumenta que devem ser considerados tantos os insumos glosados pela fiscalização por entender que deveriam estar ativados, como em relação ao ativo imobilizado decorrente da incorporação da Elegê Alimentos S/A. Quanto aos insumos objeto de glosa, vez que deveriam estar ativados, tal matéria já fora tratada, anteriormente, neste recurso. Quanto ao equívoco na base legal indicada pela fiscalização, Lei nº 10.833/03, art. “8º”, inciso VI, ao invés de art. “3º”, não houve qualquer prejuízo à defesa que percebeu o engano, até porque tal matéria é tratada no art. 3º, enquanto o art. 8º sequer contém incisos. Em relação às glosas dos encargos de depreciação de bens da empresa ELEGÊ Alimentos S/A, conforme registrou o fisco à fl. 240, bem assim a DRJ, tal matéria não se aplica a este processo, pois tais glosas só ocorreram em relação ao período de agosto/2004 a março de 2005.



Quanto às glosas de despesas com fretes, duas foram as situações mencionadas pela fiscalização. A primeira refere-se aos “fretes sobre transferências de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços realizados entre filiais ou entre parceiros integrados (criadores de aves e suínos) e as filiais do contribuinte” fls. (240/241), por falta de previsão legal. A segunda situação refere-se aos fretes sobre vendas para o mercado externo, sobre a qual não há litígio, vez que a interessada reconhece que tal benefício foi introduzido pelo art. 15 da Lei nº 10.833/03, com efeitos a partir de 01/02/2004.

Por outro lado, duas são as possibilidades de se considerar os créditos de Cofins e Pis, ambos não-cumulativos, relativo a fretes, consoante disposições das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02. A primeira decorre de previsão expressa na Lei nº 10.833/03, ao registrar, sob determinadas condições, “frete na operação de venda” (arts. 3º, inciso IX, e 15, inciso II, da Lei nº 10.833/03), com efeitos a partir de 01/02/2004 (art. 93, inciso I, da Lei nº 10.833/04). A outra situação não se encontra explícita. Nos termos do art. 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, normatizados pelas IN SRF nº 247/02, art. 66 e § 5º e art. 67 e IN SRF nº 404/04, art. 8º e § 4º e art. 9º, o frete pago a pessoa jurídica domiciliada no País na aquisição dos insumos compõe o custo destes, gerando assim, direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apurados. De se registrar que não geram créditos as despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da contribuinte, vez que não se trata de “frete na operação de venda”.

Este tema foi elucidativamente abordado na Solução de Consulta nº 210, SRRF/8ª RF/Disit, de 25/06/2009, nos seguintes termos:

[...]

31 Quanto à possibilidade de a consulente ‘creditar-se do PIS e Cofins sobre o frete contratado para as aquisições de insumos e matérias-primas de terceiros (calcário, argila, minério de ferro, sulfato de cálcio e escória granulado de alto-forno, coque de petróleo), quando se tratar de compra na modalidade FOB, os quais serão utilizados na industrialização do cimento’, há que se notar que somente existe previsão legal expressa para o desconto do crédito relativo ao frete na operação de venda cujo ônus tenha sido suportado pelo vendedor, nos termos do retro transcrito arts. 3º, caput e IX, e 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

31.1 Entretanto, o frete pago pelo adquirente na compra de insumos para produção integra o custo de aquisição desses insumos, consoante a boa técnica contábil e o disposto no art. 289, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que assim dispõe:

‘Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 13).



§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.'

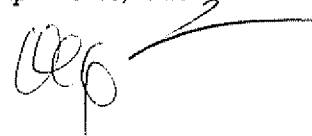
31.2Portanto, o frete na aquisição de insumos, quando contratado com pessoa jurídica domiciliada no País e suportado pelo adquirente dos bens, pode, nos termos do art.3º, II, das Leis nº10.637, de 2002, e nº10.833, de 2003, gerar créditos de contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins, já que, nessa situação, ele integra seu valor de aquisição.

31.3Vale notar que, a partir de 1º de maio de 2004, com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, as importações de bens e serviços sujeitas ao pagamento da contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação passaram a gerar crédito na sistemática não-cumulativa na forma definida no art.15 da referida lei. Assim, além do frete contratado com pessoa jurídica domiciliada no País, aquele contratado com pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, a partir de 01/05/2004, também pode gerar créditos na sistemática não-cumulativa, desde que atendidas as demais normas da legislação de regência.

32.Quanto à possibilidade de a consulente 'creditar-se do PIS e Cofins sobre o frete contratado para as transferências de insumos e matérias-primas (calcário, argila, minério de ferro, sulfato de cálcio e escória granulado de alto-forno, coque de petróleo e clínquer), os quais serão utilizados na industrialização do cimento', releva salientar que, da mesma forma que acima colocado a respeito do valor dos fretes de compra de insumos, o transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que estejam estes em fase de industrialização, ou seja, desde que o custo de tal transporte componha o custo de produção do produto final, enseja apuração de créditos das contribuições em pauta, nos termos do art.3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº10.833, de 2003.

33. Quanto à possibilidade de a consulente 'creditar-se sobre o frete contratado para as transferências do cimento (produto final) para o Centro de Distribuição da Empresa', cumpre destacar que os retro transcritos arts.3º, inciso IX, e 15, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, estabelecem apenas que o frete na operação de venda, desde que suportado pelo vendedor, pode ser descontado dos valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados pelo regime da não-cumulatividade.

33.1Todavia, no caso do transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da consulente, seja correspondente a frete pago a terceiros ou a simples custo de transporte de produtos acabados, há que se considerar que o mero deslocamento das mercadorias (produtos acabados) dos estabelecimentos industriais até os estabelecimentos distribuidores, com intuito de facilitar a entrega dos bens aos futuros compradores, não



integra a 'operação de venda' referida pelo art.3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003.

33.2Genericamente, só se vende produto acabado, e para pessoa jurídica diversa da vendedora. A operação a partir da qual a consulente deseja obter créditos, porém, trata-se de transporte do produto entre seus estabelecimentos, que ocorre em razão da logística adotada, ou seja, não corresponde à previsão legal de desconto de créditos com base no valor do 'frete na operação de venda'.

33.3Enfim, as atividades de transporte do produto acabado da fábrica para os centros de distribuição da consulente, ou entre quaisquer de seus estabelecimentos, não se confundem com 'frete na operação de venda' e não ensejam apuração de créditos das contribuições em pauta. O produto, embora apto para venda, não muda de propriedade pelo só fato de sair da fábrica e ser levado ao centro de distribuição. Entender de outro modo seria admitir que o frete de um mesmo produto poderia gerar crédito duas vezes: uma no transporte intra-estabelecimentos e outra no transporte destes para o comprador.

34.Cumpra destacar que as orientações apresentadas acima, nos itens 31 a 33, estão em plena consonância com Solução de Divergência emitida sob nº 12, em 08 de abril de 2008, pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit). (grifos constam do original)

[...]

Portanto, não de ser considerados os créditos oriundos de fretes sobre transferências de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços realizados entre filiais ou entre parceiros integrados (criadores de aves e suínos) e as filiais do contribuinte, os quais compõem o custo de produção do produto final, nos termos do art.3º, II, das Leis nº 10.637/02, e nº 10.833/03, o que não se confunde com atividades de transporte do produto acabado entre quaisquer estabelecimentos.

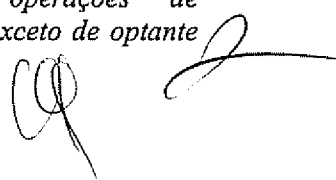
Quanto às glosas referentes às despesas financeiras (variação cambial e juros) a recorrente argumenta que os dispositivos legais citados pela fiscalização não fundamentam a suposta irregularidade, vez que dispõe acerca de despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos e o demonstrativo refere-se a juros de operações financeiras e não especificamente de arrendamento mercantil.

Conforme RAF, não foram aceitos os créditos decorrentes de variações monetárias passivas sobre obrigações com pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, bem assim as despesas com financiamentos os juros devidos ao mercado externo. Os valores considerados encontram-se às fls. 171/173 e a base legal citada foi o art. 3º, inciso V, § 3º, inciso II da Lei 10.637/02, que assim dispunha, à época dos fatos:

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

[...]

V – 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; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

[...]

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

[...]

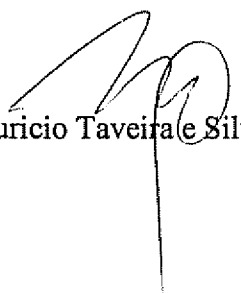
II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

Portanto, não há reparos a fazer na decisão recorrida, tendo em vista a subsunção do fato à norma prevista no inciso “V”, por se tratar de despesas financeiras decorrentes de empréstimos ou financiamentos com pessoas jurídicas domiciliadas no exterior. A outra opção prevista pelo legislador, qual seja, “operações de arrendamento mercantil” cuja contrapartida se denomina “contraprestação”, não se verificou no presente caso.

Quanto ao crédito presumido de estoques, foram retirados os valores referentes às matérias-primas importadas, às compras de pessoas físicas e gastos gerais de fabricação (mão-de-obra, depreciação, luz, água etc). A contribuinte alega que faltou clareza nos valores glosados, vez que não se encontram segregados. Assim, a recorrente não tem como desconstituir o *quantum debeatur*; sentindo-se prejudicada no exercício da ampla defesa.

Por outro lado, a própria contribuinte elaborou as planilhas de fls. 191/193, bem assim o demonstrativo de crédito presumido de estoques, às fls. 174/175, no qual registra: “tais valores foram apurados conforme determina a legislação e a jurisprudência administrativa e judicial. Os dados que serviram de embasamento para a apuração foram extraídos dos registros contábeis e estão à disposição da fiscalização.” Portanto, não há como prosperar a alegação da contribuinte de que faltou clareza nos valores glosados. Ademais, não há autorização na norma para que a contribuinte faça alegações imprecisas e genéricas.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **rejeitar a preliminar** suscitada e, no mérito, **dar parcial provimento** ao recurso voluntário para reconhecer o direito de a contribuinte se creditar do PIS não-cumulativo referente aos custos de serviços de fretes, prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, sobre transferências de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços realizados entre filiais ou entre parceiros integrados (criadores de aves e suínos) e as filiais do contribuinte, os quais compõe o custo de produção do produto final, nos termos do art.3º, II, das Leis nº 10.637/02, e nº 10.833/03, o que não se confunde com atividades de transporte do produto acabado entre estabelecimentos. Devem, ainda, ser homologadas as compensações efetuadas nestes autos, até o limite do crédito ora reconhecido. No mais, mantém-se a decisão recorrida.


Mauricio Taveira e Silva

Voto Vencedor

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Redator Designado

Discordo do Ilustre Relator, somente quanto à isenção da contribuição para o PIS sobre as receitas decorrentes de vendas de mercadorias para empresas localizadas na zona franca de Manaus e que comprovadamente foram internadas naquela zona franca e, portanto, passíveis de exclusão da base de cálculo dessa contribuição.

A exigência do PIS no período objeto do crédito financeiro declarado na Dcomp em discussão estava regulada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002, que assim dispunha quanto a sua exigência, *in verbis*:

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

(..).

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...).”

Conforme se verifica desse diploma legal, a isenção da contribuição para o PIS sobre receitas de vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus não foi prevista.

Também, a Medida Provisória (MP) nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e reedições, até MP nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, o art. 14, *caput* e parágrafos, adiante transcritos, ao redefinir as regras de desoneração dessa contribuições, assim dispôs:

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas:



(...);

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

(...).

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

§ 2º As isenções previstas no caput e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

I - a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

(...)"(destaques não-originais)

Ora, de conformidade com os referidos diplomas legais, as receitas decorrentes de vendas efetuadas para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus não gozavam da isenção da contribuição para o PIS.

No entanto, em face da ADIN nº 2.348-9, impetrada pelo Governador do Estado do Amazonas, do deferimento da respectiva Medida Cautelar pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em sessão plenária do dia 7 de dezembro de 2000, suspendendo, "*ex nunc*", a eficácia da expressão "**na Zona Franca de Manaus**", até então contida no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, o Poder Executivo editou a MP nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000 (atualmente Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, na qual foi suprimida a expressão "**na Zona Franca de Manaus**" do inciso I do § 2º do art. 14, assim dispondo, *in verbis*:

"Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...);

II- da exportação de mercadorias para o exterior;

§ 1º. São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

§ 2º. As isenções previstas no caput e no § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

(...)."

Dessa forma, conclui-se que a isenção da contribuição para o PIS até então vedada pelo § 2º, inciso I do art. 14 da MP nº 1.858-6, de 29/06/1999, e reedições até a MP nº 2.037-24, de 23/11/2000, sobre as receitas de vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, com a reedição daquela MP sob o nº 2.037-25, em 21/12/2000, dando nova redação àquele dispositivo, dessa vez, excluindo a vedação de isenção sobre receitas de vendas para aquela zona franca, foi revogada.

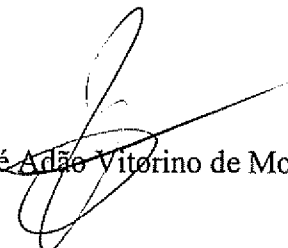
Assim, a partir de 22/12/2000, as receitas de vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus e que comprovadamente foram internadas naquele zona franca passaram a gozar da isenção do PIS, nos termos da MP nº 2.037-25, de 21/12/2000, art. 14, c/c o Decreto-lei nº 288, de 26/02/1967, art. 4º, que assim dispõe, *in verbis*:

"Art 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro."

Aliás, a título de informação, esse é também o entendimento da própria Secretaria da Receita Federal manifestado nas Soluções de Consulta nºs. 102; 113, e 135, por meio da Superintendência da Receita Federal em São Paulo, publicadas no Diário Oficial da União (DOU) de 08 e 28 de junho de 2001.

Portanto, na apuração dos créditos financeiros, objeto da Dcomp em discussão, a contribuição para o PIS devida no período de 01/04/2003 a 30/06/2003 deve ser apurada, deduzindo-se da sua base de cálculo as receitas decorrentes de vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus.

Em face do exposto, voto pelo provimento parcial do presente recurso voluntário, reconhecendo à recorrente o direito de apurar a contribuição para o PIS devida no período de competência de abril a junho de 2003, excluindo-se de sua base de cálculo as receitas de vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus e que comprovadamente foram internadas naquela zona franca, cabendo à autoridade administrativa competente apurar novo crédito financeiro de conformidade com este acórdão e homologar a compensação dos débitos fiscais declarados na Dcomp, objeto deste processo, até o limite do montante apurado.


José Adão Vitorino de Moraes