



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

Processo n° 13053.000036/2007-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-001.395 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria PIS/Pasep
Recorrente DOUX FRANGOSUL S/A AGROAVÍCOLA INDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. INDÚSTRIA AVÍCOLA.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Cabe ao contribuinte, em sede de pedido de ressarcimento de créditos decorrentes no regime não cumulativo da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, apresentar elementos que demonstrem com suficiência em que medida os insumos se aplicam ao seu processo produtivo. Inteligência do art. 16, inciso III, do PAF (Decreto n.º 70.235/72).

SERVIÇOS TERCEIRIZADOS.

Os serviços contratados de pessoa jurídica contribuinte do PIS/COFINS, aplicados no processo produtivo, geram direito ao crédito de que trata o art. 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

INDUMENTÁRIA.

A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS/COFINS.

OUTRAS DESPESAS.

Por falta de previsão legal específica, não geram direito ao crédito do PIS/Cofins outros custos que não se enquadrem no conceito de insumos de produção e/ou serviços utilizados no processo produtivo. Despesas com a atividade comercial, salvo aquelas específicas referenciadas na legislação de regência, não geram direito ao crédito de que se cuida.

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE NÃO CONTRIBUINTES. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N.º 10.925/2004. APURAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as aquisições de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos (art. 8º, §3º, da Lei nº 10.925/2004), e que variam de acordo com a espécie dos insumos adquiridos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso para acolher exclusivamente os créditos referentes à aquisição de indumentário, tratamento de afluentes que ingressam no processo produtivo; serviços terceirizados empregados na produção, combustíveis e lubrificantes empregados em veículos da frota própria, quando utilizados na distribuição de produto acabado

(assinado digitalmente)

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Mara Cristina Sifuentes, Winderley Moraes Pereira, Luciano Pontes de Maya Gomes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que chega a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão da insurgência do contribuinte epigrafado contra o Acórdão n.º 10-16.878, da 2ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Porto Alegre/RS.

Antes que nos debrucemos sobre as razões recursais, é conveniente que previamente revisitemos os atos e fases processuais já vencidas, pelo que passamos a reproduzir o relato empreendido pela DRJ por este assim retratá-las com fidelidade:

Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido de ressarcimento, relativo ao saldo credor de PIS não cumulativo, cumulado com declarações de compensação. Antes de adentrar nas razões de mérito, o interessado informa que não se manifestará quanto às glosas referentes às receitas oriundas da transferência de créditos de ICMS para terceiros, pois tal matéria será submetida à discussão judicial.

No mérito, discorda da glosa parcial e sustenta que, com base nas regras da não cumulatividade, teria direito ao crédito sobre as despesas glosadas referentes a: estivas e capatazia,

combustíveis e lubrificantes para veículos, serviços de guincho, indumentárias, locação de mão-de-obra terceirizada, elaboração de projetos e tratamento de efluentes.

Contesta, também, a glosa parcial relativa ao cálculo do crédito presumido da atividade agroindustrial, pois alega que o entendimento da fiscalização teria se baseado em atos normativos que extrapolariam os limites da Lei 10.925/2004, que instituiu o referido benefício do crédito presumido do PIS e da COFINS.

Ao final, requer a reforma do Despacho Decisório objeto do presente litígio e o deferimento integral do direito creditório pleiteado.

Após delimitar a matéria impugnada, a 2ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Porto Alegre /RS, através do acórdão já referenciado, manteve a linha do Despacho Decisório, o que se colhe da ementa clara e precisa do julgado guerreado:

Ao enfrentar o tema, a 2ª. Turma da DRJ de Porto Alegre /RS entendeu por manter o despacho decisório, reafirmando que os custos glosados não estão aptos a gerarem créditos para PIS ou a COFINS, na apuração não cumulativa, por não se enquadrarem no conceito legal de *insumos* disposto nas Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03 (arts. 3ºs.), respectivamente, e na Instrução Normativa SRF n.º 247/2002 (art. 66).

No que se refere ao percentual de cálculo do crédito presumido previsto no art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004, asseverou a instância singela que estaria vinculado às normas legais e regulamentos expedidos pelas autoridades competentes, sustentando as glosas nos termos do art. 8º, da IN/SRF n.º 660/2006.

Eis a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006.

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 Cofins.

Os atos normativos da RFB devem ser obrigatoriamente observados pelos integrantes das turmas de julgamento das DRJ.

A matéria que não for expressamente contestada, torna-se definitiva na esfera administrativa.

Solicitação Indeferida.

Finalmente no **Recurso Voluntário**, que ora é objeto de exame, a empresa epigrafada se indispõe contra o acórdão *a quo*, pugnando pela sua reforma para que sejam admitidos os créditos reclamados de PIS sobre os seguintes insumos: **a) serviços de estivas, capatazia e guincho, aplicados nas operações portuárias de vendas para o exterior; b) despesas com indumentárias (vestimentas, calçados, luvas, capacetes e outros itens, inclusive exigidos pela ANVISA); c) locação de mão de obra aplicada na produção; e, d)**

custos com projetos elaborados por pessoas jurídicas e necessários ao desenvolvimento da atividade de produção.

Adicionalmente, continua sua defesa quanto a legitimidade na utilização da alíquota de 60% (sessenta por cento) de que versa o inciso I, do §3º do art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004, vez que o legislador teria tomado como premissa para a aplicação de cada uma das alíquotas estipuladas o produto fabricado/produzido pelo beneficiário do crédito presumido.

Os autos então seguiram ao CARF para conhecimento e julgamento da referida manifestação recursal.

É o relatório, em essência.

Em face do encerramento do mandato do conselheiro relator e de que não foi formalizado o acórdão, me autodesignei para tal tarefa.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Redator Designado.

Reproduzo voto lido em sessão e que representa as razões de decidir do Colegiado.

Presentes os requisitos formais de admissibilidade recursal, e sendo a matéria afeta a competência desta 3ª. Seção d CARF, passo ao respectivo exame.

Previamente à análise do recurso do contribuinte, deve-se delimitar a lide devolvida a este colegiado administrativo.

Remanesce, então, o que consiste no objeto do presente julgamento, a análise:

(I) quanto viabilidade jurídica, ou não, da Recorrente tomar créditos do regime de apuração não cumulativa da contribuição ao PIS/PASEP, na forma do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002 e alterações, em relação aos seguintes custos com: a) serviços de estivas, capatazia e guincho, aplicados nas operações portuárias de vendas para o exterior; b) despesas com indumentárias (vestimentas, calçados, luvas, capacetes e outros itens, inclusive exigidos pela ANVISA); c) locação de mão de obra aplicada na produção; d) combustíveis e lubrificantes consumidos em frota própria, e, e) custos com projetos elaborados por pessoas jurídicas e necessários ao desenvolvimento da atividade de produção; e,

(II) quanto à (in)correção da aplicação do percentual de 35% (trinta e cinco por cento), versados em forma progressiva nos incisos do §3º, do art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004.

Pois bem. Passemos a análise recursal, então.

Quando ao ponto “I” acima, segundo a Recorrente, a exceção daqueles indicados no item ‘a’ acima, que segundo ela seriam custos relacionados à venda de seus bens de produção própria, os demais custos estariam relacionados e seriam necessários à sua atividade de produção, o que lhe facultaria a apuração do crédito em debate na forma do art. 3º, inciso II, da Lei n.º 10.637/2002.

Insta observar que, valem-se, Recorrente e DRJ, dos mesmos dispositivos legais (art. 3º, II, da Lei n.º 10.637/2002) para firmarem suas premissas, que levaram exatamente a conclusões contraditórias.

O cerne da controvérsia, portanto, reside na interpretação do citado dispositivo que, de fato, é o ponto de partida para o exame dos custos sobre os quais o legislador autorizou à apuração de créditos da contribuição ao PIS, em sua apuração não cumulativa. Atente-se para sua respectiva redação:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(omissis)

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)

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(omissis)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

É de relevo atentar para a norma regulamentar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, especificamente a Instrução Normativa n.º 247/2002, que por seu art. 66 regulamenta o acima reproduzido art. 3º. Observemos a redação daquele dispositivo:

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:

I – das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do art. 19;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

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

b.2) na prestação de serviços;

II – das despesas e custos incorridos no mês, relativos:

a) à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

b) a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

c) despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples;

d) a contraprestação de operações de arrendamento mercantil pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples; (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

III - dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a:

a) máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda; (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) outros bens incorporados ao ativo imobilizado; (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

c) edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária; e (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

Conhecida a norma inaugura e a regulamentar do direito ao crédito de que ora se cuida, passemos à análise pontual dos custos sobre pretende a Recorrente ver assegurado seu direito ao crédito.

a) serviços de estivas, capatazia e guincho, aplicados nas operações portuárias de vendas para o exterior:

Os custos em referência, e não deixou de pontuar a Recorrente em seu recurso, “Tratam-se de serviços utilizados pela

Recorrente nas suas operações portuárias de vendas para o exterior, que são prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no País e correspondem a custos que são arcados pela empresa pára o envio de suas mercadorias para o exterior e logística.”. Enfim, são custos de venda, não de produção, de modo que não encontra respaldo em quaisquer das hipóteses ventiladas nos incisos do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002.

A exegese do citado dispositivo, e seus incisos, não abrem espaço à conclusão de que despesas relacionadas exclusivamente com a venda, no caso, como verdadeiros serviços acessórios a esta, são aptas a gerar créditos no regime não cumulativo do PIS e da COFINS. Chamo a atenção ao fato de que, ao assim pretender o legislador, o fez expressamente, conforme se observa do inciso IX da Lei n.º 10.833/03, quando o frete suportado na operação de venda permite a apuração de crédito sobre o respectivo custo.

b) despesas com indumentárias (vestimentas, calçados, luvas, capacetes e outros itens):

As despesas com indumentárias igualmente não podem ser vistas como insumos de produção.

Ademais, a restrição à apuração de créditos sobre os custos em questão pode ser aferida, a contrario sensu, da permissão exclusiva que o legislador federal conferiu pelo inciso X do art. 3º da Lei n.º 10.637/02, as empresas prestadoras de serviços de limpeza, conservação e manutenção, quanto à apuração de créditos sobre as despesas com fardamento.

Por outro lado, desde que se trate de equipamentos de proteção individual – EPI, com uso na atividade de produção da Recorrente, entendo razoável que se reconheça o direito de se apurar créditos da sistemática não cumulativa do PIS, considerando que não se pode deles prescindir, sendo, aliás, o respectivo uso exigido pela legislação. Diferem, então, e nesta medida, do simples fardamento e/ou vestimentas, sobre os quais a legislação de regência do PIS apenas reconheceu a possibilidade de se apurar créditos em relação a atividades específicas e devidamente indicadas.

Nesta linha estão alguns acórdãos da 2ª. Câmara do extinto 2º Conselho de Contribuintes, entre os quais destacamos a ementa do Acórdão n.º 201-81.731, de 05 de fevereiro de 2009:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INDÚSTRIA AVÍCOLA. INDUMENTÁRIA.

A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS/COFINS.

(...)

Recurso voluntário provido em parte.

Convém transcrevermos passagem do respectivo voto, aonde são externadas as motivações que levaram as conclusões consignadas na ementa:

“Quanto às despesas com indumentárias, concordo com a recorrente quando afirma que representam produtos intermediários, necessários à produção por força de exigência de autoridade sanitária. A indumentária usada pelos operários na fabricação de alimentos não se confunde com fardamento/uniforme, este é de livre uso e escolha de modelo pela empresa e aquele é de uso obrigatório e deve seguir modelos e padrões estabelecidos pelo Poder Público.”

Somos então levados a reconhecer o direito ao crédito do PIS/COFINS, em sua sistemática não cumulativa, sobre os equipamentos exigidos pela legislação pertinente, pois entendidos como insumos de produção.

c) locação de mão de obra aplicada na produção:

No que se refere à locação de mão de obra utilizada na produção, considerando que em instante algum restou no Despacho Decisório da DRF de Porto Alegre /RS, que indeferiu respectivos créditos da Recorrente, negativa quanto a aplicação dos serviços sobre a atividade produtiva, tenho eles como passíveis de gerar os créditos reclamados. É o que se infere da norma do §5º, inciso I, alínea 'b', da IN SRF n.º 247/02, cujo texto segue abaixo:

Art. 66. (omissis)

§ 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;

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.

Tenho por estas razões por admiti-los.

d) Combustíveis e Lubrificantes consumidos em Frota Própria.

Neste particular, embora entenda este relator que seria contraditória uma interpretação que admitisse o crédito sobre o custo com o serviço de transporte de cargas (frete) prestado por terceiro em operações de venda de bens de produção própria, e, ao mesmo tempo, negasse a apropriação de créditos sobre os custos (insumos) com o mesmo transporte se efetuado pela própria empresa, entendo, no caso, não haver condições para a admissão dos pleiteados créditos em razão da empresa não haver demonstrado nas diversas vezes em que teve a oportunidade de se manifestar nos autos que os combustíveis e lubrificantes foram aplicados efetivamente utilizada em serviço de transporte acessório à venda.

Assim, observando que em instante algum a Recorrente teve o mínimo cuidado de procurar convencer esta instância administrativa, como também não o fez perante a instância primeira, somente por estas razões já não estaria esta instância julgadora apta ao reconhecimento do direito creditório, já que deixou a mesma de produzir prova no momento processual oportuno, conforme regra cogente do art. 16, inciso III, do PAF (Decreto n.º 70.235/72).

e) custos com projetos elaborados por pessoas jurídicas e necessários ao desenvolvimento da atividade de produção.

Da análise empreendida sobre os enunciados normativos que disciplinam o regime de créditos do PIS não cumulativo, não encontramos condições para enquadrar os projetos, ainda que confeccionados por pessoas jurídicas contribuintes da exação, como partícipe da atividade de produção, ou processo produtivo.

De mais a mais, pela linha argumentativa da Recorrente os projetos estariam relacionados a modelos industriais ou tecnologias (de outro modo não veríamos relação com a produção), e, nesta qualidade, estariam mais afetos à categoria dos 'direitos', a que a lei do PIS não cumulativo não traz qualquer permissão a crédito.

f) Custos com tratamento de efluentes.

Neste ponto específico, a recorrente inicia seu arrazoado esclarecendo que o tratamento dos efluentes se daria em dois momentos distintos. Na entrada das águas em seu processo produtivo, para ulterior uso para lavagem e congelamento dos bens produzidos, e, sem seguida, nas saída das águas após o seu uso na produção.

Assevera que os créditos que pretende ver reconhecidos seriam apenas os calculados sobre o que defende ser insumos utilizados

no tratamento na entrada das águas, exatamente aquelas que seriam utilizadas para lavagem e congelamento da sua produção.

Aqui, assim como concluímos em relação ao item “d” acima, entendemos não haver condições para a admissão dos pleiteados créditos em razão da empresa não haver demonstrado, nas diversas vezes em que teve a oportunidade de se manifestar nos autos, em que medida seriam os custos (insumos) para o tratamento de efluentes utilizados para o tratamento das águas utilizadas no processo produtivo.

Assim, observando que em instante algum a Recorrente teve o mínimo cuidado de procurar convencer esta instância administrativa, como também não o fez perante a instância primeira, somente por estas razões já não estaria esta instância julgadora apta ao reconhecimento do direito creditório, já que deixou a mesma de produzir prova no momento processual oportuno, conforme regra cogente do art. 16, inciso III, do PAF (Decreto n.º 70.235/72).

No que remonta ao segundo tópico recursal, qual seja a definição dos percentuais presumidos relacionado aos créditos adquiridos de pessoas físicas não contribuintes da contribuição ao PIS e da Cofins, deve-se observar que embora tenha sido a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei n.º 10.833/2003, que inseriu respectivamente as contribuições em trato dentro do regime de apuração não-cumulativa, foi entretanto, a Lei n.º 10.925, de 2004, por seu art. 8º, que em forma de crédito presumido assegurou o aproveitamento de créditos sobre as aquisições, efetuadas à pessoas físicas ou cooperados pessoa física, de insumos aplicados na produção de mercadorias de origem animal ou vegetal (nela especificadas) destinados a alimentação humana ou animal.

O §3º do aludido dispositivo, é quem define a forma de apuração do crédito em questão. Atente-se para a sua redação:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis n's 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº11.051, de 2004)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº11.196, de 21/11/2005);

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº11.051, de 2004).

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

Na realidade, o ponto controvertido, no caso, se a aplicação das alíquotas acima destacadas estariam vinculadas ao bem produzido pelo beneficiário do crédito presumido ou ao insumo adquirido para a produção do mesmo bem, não se resolve à partir de uma interpretação literal do texto legal. Aliás, são manifestadamente retóricos as considerações de ambas as partes quando enaltecem a clareza do texto, de indiscutível obscuridade no que tange ao critério para a definição da alíquota a ser aplicada.

A solução à questão, distante da literalidade do texto legislativo, está em sua teleologia do dispositivo ou na mens legis.

Pois bem. A legislação em questão procedeu forte discussão travada logo após a instituição do regime não cumulativo para o PIS e para a COFINS, especificamente sobre a possibilidade da tomada de créditos nas aquisições efetuadas à pessoa física. Os reclames partiam principalmente do setor agropecuário, aonde estão reunidos os maiores produtores de mercadorias para consumo humano ou animal. Aliás, cujos negócios possuíam e possuem como característica marcante a aquisição de insumos de produtores rurais pessoas físicas.

Como argumento mais substancial, defendia-se exatamente que embora as pessoas físicas não fossem contribuintes do PIS e da COFINS, na produção dos bens por estes negociados eram indiscutivelmente utilizados insumos tributados pelas aludidas contribuições.

A graduação constante dos incisos do citado §3º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, então, entendemos nós, adota como referência o insumo adquirido pelo beneficiário, não o produto por este produzido, como quer fazer crer a recorrente. E isto por uma lógica simples: O crédito que se pretende assegurar de forma presumida é aquele decorrente dos insumos onerados pelo PIS e pela COFINS e suportados pelo produtor pessoa física, não contribuinte destas contribuições. Assim, as alíquotas decrescentes são inversamente proporcionais ao custo de produção dos produtos (insumos) de que farão uso o beneficiário do crédito presumido para a sua produção industrial.

Por estas razões, entendemos que agiu com acerto a instância a quo ao manter a glosa sobre os créditos tomados com base na alíquota máxima do §3º, do art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004.

Isto posto, conheço do recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento, no sentido de admitir os créditos reclamados tão somente sobre a aquisição de indumentário, tratamento de afluentes que ingressam no processo produtivo; serviços terceirizados empregados na produção, combustíveis e lubrificantes empregados em veículos da frota própria, quando utilizados na distribuição de produto acabado, devendo a autoridade de origem promover a respectiva análise.

Sala de Sessões, em 15 de fevereiro de 2012

Luis Marcelo Guerra de Castro – Redator Designado

Processo nº 13053.000036/2007-02
Acórdão n.º **3102-001.395**

S3-C1T2
Fl. 325

CÓPIA