



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 13053.000112/2005-18
Recurso nº 156.140 Voluntário
Matéria Ressarcimento de Cofins Não-Cumulativa
Acórdão nº 201-81.726
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrente DOUX FRANGOSUL S/A - AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL
Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/2004 a 12/03/2004

**COFINS. CRÉDITO. INDUMENTÁRIA. INDÚSTRIA
AVÍCOLA.**

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.

**CRÉDITO. TRATAMENTO DE ÁGUAS PARA LAVAGEM E
CONGELAMENTO DE AVES. INDÚSTRIA AVÍCOLA.**

O material utilizado no tratamento das águas usadas na lavagem e congelamento de aves é insumo da indústria avícola e, como tal, gera direito a crédito do PIS/Cofins.

CRÉDITO. ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS.

O dispêndio realizado com o aluguel de equipamento utilizado em qualquer atividade da empresa dá direito ao crédito do PIS/Cofins.

CRÉDITO. OUTRAS DESPESAS.

Por falta de previsão legal, não geram direito ao crédito do PIS/Cofins as despesas realizadas ou incorridas que não se enquadrem no conceito de insumo, exceto as previstas na legislação.

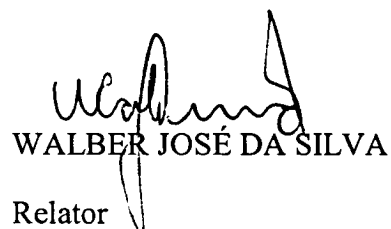
Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso: I) por unanimidade de votos, para reconhecer o direito ao ressarcimento de créditos da Cofins relativo às despesas com aluguel de guincho e tratamento inicial das águas usadas na lavagem e congelamento de aves; e II) por maioria de votos, quanto à indumentária. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco, que negava provimento quanto à indumentária, Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento em maior extensão, por considerar ainda o combustível e lubrificante para veículos. Esteve presente ao julgamento a advogada da recorrente, Dra. Denise da Silveira Perez de Aquino Costa, OAB/SC 10.264.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente


WALBER JOSÉ DA SILVA
Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Maurício Taveira e Silva.

Relatório

No dia 17/06/2005 a empresa recorrente ingressou com pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não-cumulativa, previsto no § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, relativo ao 4º trimestre de 2004.

A DRF em Novo Hamburgo - RS deferiu, em parte, o pedido da interessada, pelas seguintes razões:

1 - falta de inclusão na base de cálculo da Cofins das receitas relativas a créditos de ICMS transferidos a terceiros.

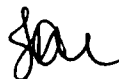
2 - glosa de créditos relativos às seguintes despesas, por não serem insumos ou não terem autorização legal para creditamento:

- 2.1 - Estivas e Capatazia;
- 2.2 - Indumentárias;
- 2.3 - Combustíveis e Lubrificantes para Veículos;
- 2.4 - Locação de Mão-de-Obra;
- 2.5 - Elaboração de Projetos;
- 2.6 - Tratamento de Efluentes;
- 2.7 - Serviço de Guincho; e
- 2.8 - Despesas Financeiras; e

3 - glosa da inclusão, pela recorrente, na base de cálculo dos créditos relativos aos estoques de abertura do valor dos bens adquiridos de pessoas físicas, apurado com base nas aquisições dos seis meses anteriores.

Discordando da decisão, a empresa ingressou com a manifestação de inconformidade, cujo resumo das alegações constam do relatório da decisão recorrida, que leio em sessão.

Em 19/09/2008 a recorrente comunica que ajuizou ação declaratória perante a Justiça Federal objetivando a declaração de nulidade parcial do Despacho Decisório, em face da ilegalidade da incidência do PIS/Cofins sobre as transferências de ICMS a fornecedores/terceiros, e solicita a desistência da discussão administrativa relativamente ao item 1 - *“Supostas receitas não oferecidas à tributação - créditos de ICMS transferidos para terceiros”* de sua manifestação de inconformidade - fl. 174.



A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS indeferiu a solicitação da interessada, nos termos do Acórdão nº 10-15.190, de 14/02/2008, ratificando o entendimento da DRF em Novo Hamburgo - RS, fls. 191/194.

Ciente desta decisão em 07/03/2008, a interessada ingressou, no dia 07/04/2008, com o recurso voluntário de fls. 201/220, no qual alega que tem direito ao crédito pleiteado porque a “*produção*” a que alude o art. 3º da Lei nº 10.833/2003 “*não se restringe somente à transformação física dos bens, mas sim, abrange todo o processo de produção dos produtos destinados à venda, nele compreendidos os serviços intermediários e a venda dos bens, bem como os serviços utilizados para a efetivação da venda dos referidos produtos*”.

Especificamente sobre cada uma das matérias litigiosas a recorrente assim se manifestou, em apertada síntese:

1 - os serviços de estivas e capatazia, arcados pela recorrente para o envio de suas mercadorias para o exterior, são prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país e dão direito ao crédito calculado sobre as respectivas aquisições, já que são utilizados como “*custos*”, nos termos da IN SRF nº 404/2004;

2 - para atender exigências da ANVISA a recorrente adquiriu vestimentas, calçados, luvas para a indumentária de seus empregados, realizando despesas cujos créditos podem ser descontados, na forma do art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003;

3 - se o art. 3º da Lei nº 10.833/2003 assegura o crédito sobre frete na operação de venda, não há óbice para o creditamento dos valores despendidos a título de combustível utilizado nos caminhões da empresa para operação de venda;

4 - a locação de mão-de-obra aplicada na produção configura custo que legitima o ressarcimento dos créditos respectivos. Cita Solução de Consulta nº 196/2007;

5 - a elaboração de projetos de engenharia encontra-se diretamente ligada ao produto final. É utilizado como insumo e tem direito ao crédito;

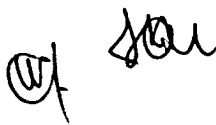
6 - o tratamento inicial das águas, para utilização na lavagem e congelamento das aves, considerando-se que está utilizando as águas para o tratamento na operação produtiva, merece a recorrente o reconhecimento dos créditos respectivos. O mesmo não ocorreu quanto ao tratamento final das águas, antes de retornar aos rios;

7 - o serviço de guincho usado para carregar caminhões que destinam os produtos à venda é indispensável para as operações de venda, portanto, é custo que gera direito ao crédito; e

8 - é possível aferir as aquisições de pessoas físicas e das pessoas jurídicas através da análise do Caixa da empresa, através do montante pago às pessoas físicas e às jurídicas, não se conformando com a inversão do ônus da prova e do dever de apuração.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi a mim distribuído, conforme despacho de fl. 225, última dos autos.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

Como relatado, a recorrente requereu o ressarcimento de crédito de Cofins, previsto no § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, que abaixo transcrevo:

“Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004).

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.” (grifei)

O disposto no § 3º, acima reproduzido, não deixa nenhuma dúvida de que os créditos, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, passíveis de ressarcimento são aqueles “apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação” e não somente os relativos aos insumos usados no processo produtivo do bem exportado. É o caso das despesas com frete na operação de venda e armazenagem de

mercadorias exportadas, que não são insumos usados na **produção**, mas dão direito ao crédito passível de ressarcimento, por serem despesas vinculadas à **receita de exportação** (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

Portanto, a despesa realizada, prevista no **art. 3º da Lei nº 10.833/2003**, que gera direito a crédito de PIS/Cofins passível de ressarcimento é **exclusivamente** aquela vinculada à receita de exportação. Bastam estas duas condições **porque é só isto** que a lei exige. Atendidas estas condições, o crédito pode ser objeto de pedido de **ressarcimento** previsto nos parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003.

A recorrente engana-se quando afirma que a **venda** dos produtos por ela fabricado é uma das etapas da produção a que alude o **art. 3º da Lei nº 10.833/2003**. Produção de bens e venda de bens são atividades econômicas **completamente** distintas, embora possa ser exercida por uma mesma empresa, como é o caso das **empresas industriais** que produzem e comercializam o resultado da produção.

Portanto, todos os custos com a **venda dos bens** fabricados pela recorrente, que não estão previstos no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, **não geram direito** a crédito do PIS/Cofins e, mesmo que estejam vinculados à receita de **exportação**, não há que se falar em ressarcimento. É o caso das despesas com estivas e **capatazia e combustíveis** e lubrificantes para veículos.

Quanto às despesas com elaboração de **projetos**, entendo que o produto/serviço adquirido (o próprio projeto) não é insumo, posto que **não é** usado na produção ou industrialização dos bens fabricados pela recorrente. **O fato de servir** para melhorar, ampliar ou aperfeiçoar o processo produtivo da recorrente **não significa** que os projetos sejam insumos ou serviços usados na fabricação de bens pela recorrente.

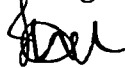
Relativamente às despesas com **locação de mão-de-obra** terceirizada, entende a recorrente que, da mesma forma que as despesas com **aluguéis de máquinas** e equipamentos, previstos no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, **tais despesas** dão direito ao crédito e estão vinculadas à fabricação dos bens exportados.

Sobre este tema não vejo a **semelhança apontada** pela recorrente entre máquina e homem. E mesmo que houvesse, **inexiste previsão legal** para o crédito sobre as despesas com locação de homens e mulheres, incorridas pela recorrente.

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. Fardamento/uniforme não é insumo. A indumentária **acima referida** é insumo.

Com relação às despesas com **tratamentos de efluentes**, tem razão a recorrente quando afirma que:

"No que tange ao tratamento final (das águas), não há que se falar em créditos a ressarcir. Entretanto, no que tange ao tratamento inicial das águas, para utilização na lavagem e congelamento das aves, considerando-se que está utilizando as águas para o tratamento na



operação produtiva, merece a recorrente o reconhecimento dos créditos respectivos, ao contrário do entendimento apontado pelo relatório combatido”

De fato, as despesas incorridas com o tratamento inicial das águas usadas na lavagem e congelamento das aves são insumos integrantes do processo produtivo do bem exportado.

Como nos autos não há informação sobre a segregação dos custos com tratamento inicial e final das águas, deve a recorrente proceder a dita segregação para fins de liquidação do seu crédito.

Por último, a recorrente alega que é possível aferir as aquisições de pessoas físicas e das pessoas jurídicas através da análise do Caixa da empresa, através do montante pago às pessoas físicas e às jurídicas e, também, não se conforma com a inversão do ônus da prova e do dever de apuração.

Sem razão a recorrente, pelos seguintes motivos, além dos apontados no Acórdão recorrido:

1º) não há que se falar em inversão do ônus da prova. Quem está pleiteando o ressarcimento é a recorrente e é ela que tem o dever de demonstrar que seu pleito está de acordo com a legislação de regência. No caso, que no mesmo não está incluído crédito incidente sobre aquisições de pessoas, existentes no estoque de abertura;

2º) se a segregação pela análise do Caixa é possível ser feita, porque a recorrente não o fez? Particularmente, entendo que é impossível tal procedimento porque não é uma questão de separar os pagamentos feitos a pessoas físicas dos pagamentos feitos às pessoas jurídicas. A questão é, do saldo dos produtos em estoque em 31/01/2004, qual foi adquirido de pessoa jurídica e qual foi adquirido de pessoa física;

3º) o método utilizado pela Fiscalização (valor das aquisições médias feitas a pessoas físicas nos últimos seis meses), com acompanhamento do representante da recorrente, não é arbitrário, mas racional. Ou a Fiscalização estimava ou a recorrente seria instada a demonstrar o real valor do estoque adquirido de pessoa física e de pessoa jurídica; e

4º) se eventualmente a recorrente foi prejudicada pelo método utilizado pela Fiscalização para quantificar o valor do estoque de abertura adquirido de pessoa física, nada a impediu de provar a legalidade de seu pleito. Se não o fez, não há como acatar seus argumentos.

Com relação às despesas com aluguel ou serviço de guincho usado para carregar caminhões com os produtos fabricados pela recorrente, entendo que tem razão a recorrente porque a legislação autoriza o crédito deste tipo custo, independente da atividade onde o equipamento foi empregado, conforme expressamente determina o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcrito:

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

(...)



IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;” (grifei)

Portanto, a condição para o creditamento é que o equipamento alugado seja utilizado “nas atividades da empresa” (no plural) e não na atividade industrial da empresa. Neste caso, há semelhança com o crédito da energia elétrica, que não é só a energia usada na atividade industrial da empresa que dá direito ao crédito. É o caso, também, das contraprestações de arrendamento mercantil, que independe do bem arrendado.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, adoto os fundamentos do Acórdão de primeira instância.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao ressarcimento de créditos da Cofins relativa às despesas com indumentária, aluguel de guincho e tratamento inicial das águas usadas na lavagem e congelamento de aves.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009.


WALBER JOSÉ DA SILVA



¹“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.”