



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

**Processo n°** 13204.000075/2005-69  
**Recurso n°** 513.472 Voluntário  
**Acórdão n°** 3801-00.482 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 23 de agosto de 2010  
**Matéria** COFINS/Ressarcimento/Compensação  
**Recorrente** IMERYS RIO CAPIM CAULIM S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004

COFINS NÃO-CUMULATIVA. 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 da Cofins.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS DE COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS COMO INSUMO. CABIMENTO.

A despesa com combustível, desde que utilizado como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, poderá ser usada no cálculo do crédito a ser descontado na apuração da Cofins Não-Cumulativa.

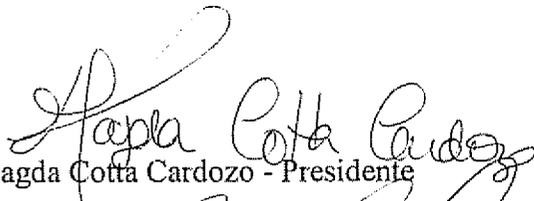
CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

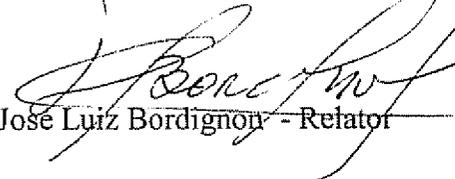
O controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso. Vencidos os Conselheiros Arno Jerke Júnior, Andréia Lacerda Moneta e Renata Auxiliadora Marcheti, pelo voto de qualidade, que reconheciam, também, em relação às despesas de lavra.

  
Magda Cotta Cardozo - Presidente

  
José Luiz Bordignon - Relator

EDITADO EM: 16/09/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Arno Jerke Júnior, Andréia Dantas Lacerda Moneta, José Luiz Bordignon e Renata Auxiliadora Marcheti.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

*“Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito de Cofins não cumulativo no valor de RS 655.809,23, feito pela empresa acima identificada (fl. 01), a ser utilizado na compensação de fl. 02.*

*2. A DRF Belém, conforme Parecer Seort 729, de 16.10.2008, fls 75/96 (cópia), procedeu a análise conjunta do presente pleito e de outros mais referentes ao PIS/Pasep e à Cofins não cumulativos*

*3 Após diligência realizada pela Fiscalização da Unidade (cópia do Termo nas fls. 63/72 do presente processo), foi reconhecido o direito ao crédito de Cofins no valor de RS 445.056,66, sendo parcialmente homologada a compensação, até o limite do crédito. Cabe destacar que os Anexos (I a IV) do referido Termo de Diligência encontram-se no processo nº 13204.000009/2004-16, o qual deverá acompanhar todos os demais analisados conjuntamente.*

*4. Cientificada em 17.11.2008 (AR fl. 95-v.), a interessada apresentou, tempestivamente, em 17.12.2008, manifestação de inconformidade (fls. 21/39), na qual, em síntese:*

*a) Argumenta que as glosas efetuadas desrespeitam o princípio da não cumulatividade, uma vez que os serviços e bens desconsiderados estão intimamente ligados ao processo produtivo da empresa, sendo passíveis de creditamento;*

*b) Tece considerações acerca da contribuição, destacando que a legislação tratou de prever expressamente as hipóteses em que não há direito ao crédito (art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.637, de 2002), não devendo “pairar dúvidas sobre a possibilidade de creditamento da pessoa jurídica referente aos*

bens e serviços utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”;

*c) Ressalta, ao comentar a utilização pela Fiscalização do Parecer Normativo nº 65, de 1979, e da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, que “qualquer definição de insumo trazido ao mundo jurídico, seja por veículo de Instrução Normativa ou Parecer Normativo, contraria a competência que lhe é atribuída pelo Código Tributário Nacional”. Acrescenta que tais veículos normativos citados “extrapolam seus poderes, na medida em que tentam inovar o conceito constitucional e legal de insumos”;*

*d) Defende que “o conceito de insumo está intimamente ligado à idéia de consumo de certo bem ou serviço, de forma direta ou indireta, na atividade desenvolvida pela pessoa jurídica para a fabricação do produto”, sendo “a complexidade de bens e serviços aplicados na produção ou fabricação de bens, sem os quais não seria possível a obtenção do produto final e acabado com suas características próprias”;*

*e) Afirma estar claro que os bens e insumos glosados estão intrinsecamente afetos à fabricação do produto caulim, procurando justificar a função de cada item, conforme tabela nas fls. 31/32;*

*f) Procura demonstrar o caráter contraditório das conclusões da Fiscalização, na medida em que não teria lógica a adoção de bens ou serviços inúteis à sua produção, aumentando o custo de produção;*

*g) Cita Solução de Consulta expedida no âmbito da Receita Federal do Brasil, sem especificar de qual Região Fiscal, que manifesta juízo no sentido de que “os bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços, intrinsecamente relacionado com o objetivo da empresa e com o serviço prestado, podem ser considerados créditos na apuração do Pis/Pasep não cumulativo”;*

*h) Reforça o entendimento de que a desconsideração dos bens e serviços fere o princípio da não cumulatividade previsto na Carta Magna, alertando que o fato de haver sido atribuída ao legislador ordinário a competência de definir os setores de atividade econômica sujeitos à não cumulatividade da contribuição, não significa autorização para desvirtuamento do conceito “não-cumulativo”;*

*i) Não se pode interpretar o conceito de insumo exclusivamente a partir das legislações de IPI ou ICMS, por falta de previsão legal e devido a divergência da materialidade desses impostos com relação à contribuição;*

*j) Alerta para a violação do princípio constitucional do “não-confisco” sempre que o tributo absorva parcela expressiva da renda ou de propriedade do contribuinte;*

*k) Por fim, requer a revisão da decisão, sendo enquadrados como insumos os bens e serviços glosados.*

A Delegacia de Julgamento de Belém proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

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

*Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004*

*INSUMO. BENS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS.*

*Além das matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que componham visualmente o produto final, poderão ser descontados créditos em relação a produtos que sejam aplicados ou consumidos em ação direta sobre o produto em fabricação.*

*INSUMO. SERVIÇOS APLICADOS NA PRODUÇÃO*

*Geram direito ao crédito os serviços prestados por pessoas jurídicas contribuintes da Cofins, domiciliadas no País, que sejam utilizados na linha de produção da empresa.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Exercício: 2004*

*INCONSTITUCIONALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.*

*A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de dispositivos legais. Os atos regularmente editados segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.*

*Solicitação Indeferida".*

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. 118 a 137, reproduzindo, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade, acrescentando, em síntese:

- Que o processo produtivo compreende não apenas e tão somente a modificação do mineral até que dele se extraia o caulim, mas sim todas as etapas necessárias à obtenção do produto final.
- Que, para chegar-se ao produto final comercializável forem necessárias etapas como as aqui já referidas, retirada de vegetação e de solo para alcançar-se o mineral, abertura e conservação de vias para que o mineral chegue à linha de produção e transite nesta linha, manutenção das instalações e da mão de obra voltadas à produção, estaremos diante de um processo produtivo com múltiplas etapas, mas ainda assim, um único processo.



- Que as despesas decorrentes de todas as etapas representariam desembolsos com insumos para o processo produtivo, sendo, portanto, passíveis de constituição de créditos de PIS, sob a sistemática do regime de apuração não cumulativo dessa contribuição.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luiz Bordignon, Relator

Trata-se, preliminarmente, das alegações de inconstitucionalidade trazidas pela interessada em sua defesa. Quanto a este aspecto, uma vez que se repetem àquelas apresentadas na peça impugnatória, considero que a matéria foi perfeitamente abordada no Acórdão 01-14.308 – 3ª Turma da DRJ/BEL, fls. 97 a 100, adotando-se por este Relator, com fulcro no art. 50<sup>1</sup>, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, as disposições nele contidas.

Como visto no relatório, a interessada requereu o ressarcimento da Cofins não-cumulativa, referente a 12/2004, no valor de R\$ 655.809,23, sendo reconhecido o valor de R\$ 445.056,66, conseqüentemente a compensação foi homologada até o limite do referido crédito.

Examinando-se os autos, verifica-se que o cerne do litígio está na definição de “insumos” para fins de abatimento, como crédito, na apuração da Cofins, modalidade “não-cumulativa”. A glosa dos créditos sobre serviços e de combustíveis (gasolina comum, óleo diesel e óleo combustível) efetuados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém (DRF/BEL), conforme o PARECER SEORT/DRF/BEL Nº 0729/2008, mantidas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), consoante Acórdão 01-14.308 – 3ª Turma, são os relacionados a seguir: (i) serviço de alteamento, (ii) serviço de limpeza e passagem, (iii) serviço de locação, (iv) fornecimento de jantar, (v) serviço de decapeamento, (vi) serviço de lavra, (vii) serviço de transporte, (viii) serviço especializado de vigilância, (ix) serviço de melhorias de estradas, (x) gasolina comum, (xi) óleo diesel e (xii) óleo combustível TP/A-BPF.

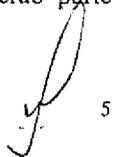
Às folhas 133/136, a recorrente descreve os serviços que foram objeto de glosa pela DRF/BEL, os quais são aqui transcritos na íntegra:

*1. SERVIÇO DE ALTEAMENTO: consiste no aumento da capacidade da bacia de rejeitos. Por sua natureza, fica claro que o serviço de alteamento representa importante etapa do processo produtivo em sua fase posterior. A correta disposição de rejeitos constitui-se em exigência primordial à atividade produtiva da*

<sup>1</sup> 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.



5

*recorrente, sob pena de ver suas atividades impedidas por falta de condições adequadas para executá-la. Dessa forma, as despesas com remuneração de pessoas jurídicas para a prestação desse serviço são passíveis de constituição de créditos de PIS/COFINS.*

*2. SERVIÇO DE LIMPEZA E PASSAGEM: consiste na remoção de minério para permitir a passagem de veículos extratores de caulim. Neste quesito, mais uma vez resta patente que a atividade produtiva não se completa sem a desobstrução das vias que permitem o acesso do maquinário às fontes de caulim. Não há sequer que se falar em extração do mineral sem que as máquinas adequadas a isso tenham acesso franqueado às fontes naturais. Para tanto, torna-se fundamental ao processo produtivo que sejam mantidas as vias de acesso desobstruídas.*

*3. SERVIÇO DE LOCAÇÃO: consiste na locação de equipamentos para extração do minério. Por sua especificidade e alta exigência técnica a extração de minério não pode ser realizada a contento sem maquinário apropriado. Fica claro então, que a despesa decorrente da locação destes equipamentos representa verdadeira despesa inerente ao processo de produção do caulim, razão pela qual seria passível de constituição de créditos de COFINS.*

*4. FORNECIMENTO DE JANTAR: consiste no serviço de refeitório para os funcionários. Em virtude da localização geográfica das atividades extrativistas de minério desenvolvidas pela Recorrente, faz-se necessário fornecer alimentação aos responsáveis pela produção da planta industrial, uma vez não existir alternativa que não esta. O fornecimento de uma segunda refeição diária passa a integrar a atividade produtiva, pois, tratar-se de condição intrínseca a manutenção do fator mão-de-obra da atividade.*

*5. SERVIÇO DE DECAPEAMENTO: consiste na retirada de vegetação e solo para expor o minério. Trata-se do primeiro passo necessário à atividade extrativa mineral. Sem a retirada da cobertura vegetal e de solo, não é possível alcançar-se o minério, razão pela qual este serviço constitui parte importante do processo produtivo, sem a qual a extração não se ultima.*

*6. SERVIÇO DE LAVRA: consiste na extração do minério da natureza. Aqui nos deparamos com mais uma etapa no processo produtivo. Se o decapeamento prepara o terreno para extração do minério, a lavra compreende a real retirada do minério de seu depósito natural para posterior beneficiamento e extração do caulim. Uma vez mais, reiteramos: não há que se falar de processo produtivo do caulim que não compreenda a preparação do terreno e a extração do minério de suas fontes naturais.*

*7. SERVIÇO DE TRANSPORTE: consiste no serviço de transporte de funcionários. Uma vez mais, fica claro o aspecto de atividade meio do processo produtivo, sem a qual tal processo não se ultimaria. Trata-se de despesa decorrente da colocação de pessoal junto às áreas produtivas, atividade fundamental para o próprio processo produtivo. Não há que se conceber produção*



*sem mão de obra a ela vinculada, e para tanto, faz-se necessário seu deslocamento.*

*8. SERVIÇO ESPECIALIZADO DE VIGILÂNCIA: consiste no serviço de segurança patrimonial. Encontramos aqui outro exemplo de atividade sem a qual não conseguiria a Recorrente completar seu processo produtivo. Dada sua localização geográfica e as características de sua planta produtiva, toma-se necessário o serviço de segurança patrimonial, dentre outras razões por tratar-se de forma de garantir a integridade e o perfeito funcionamento da referida planta. Vem daí a integração deste serviço ao processo produtivo.*

*9. SERVIÇO DE MELHORIA DAS ESTRADAS: consiste na manutenção de estradas privadas que conduzem às jazidas minerais. Em consonância aos serviços de limpeza e passagem, fornecimento de jantar, transporte de funcionários e de vigilância, a devida manutenção das vias de acesso às jazidas representa condição inerente ao processo de produção do caulim, tendo em vista que a produção estaria inviabilizada sem rotas de acesso minimamente adequadas ao acesso de homens e máquinas às fontes de minério.*

*10. GASOLINA COMUM utilizada nos veículos da fábrica para transporte de materiais. Todo o deslocamento de material utilizado no processo produtivo, seja qual for sua natureza, é feito por meio de veículos movidos a gasolina. Novamente nos deparamos com nítida despesa totalmente inserida na produção do caulim, pois é da natureza deste processo a utilização de materiais das mais variadas naturezas, exigindo deslocamentos dos mesmos por toda a planta produtiva.*

*11. ÓLEO DIESEL: utilizado nos caminhões para transporte de caulim. Certo está que todo o processo produtivo do caulim pressupõe o transporte e deslocamento de matéria-prima, produtos intermediários, e produto final entre os diversos setores da produção, seja das áreas de extração para a produção, entre setores desta última, ou ainda da produção para a distribuição. Por sua vez, este transporte no mais das vezes é feito com a utilização de veículos movidos a combustão de óleo diesel, restando patente sua aplicação no processo de produção da recorrente.*

*12. ÓLEO COMBUSTÍVEL TP A-BPF: utilizado na fase da "evaporação" (redução do teor de água contida na polpa através de passagem por evaporadores, que são aquecidos por caldeiras alimentadas pela queima de combustível). A descrição da etapa do processo produtivo acima por si só já deixa claro que se trata de etapa do processo de obtenção do caulim a partir do mineral bruto, razão esta pela qual o óleo combustível consumido no processo constitui insumo do mesmo.*

Defende a recorrente, que todos os serviços e bens acima descritos estão intrinsecamente afetos à fabricação do produto *caulim*, sendo que a supressão de qualquer

serviço ou bem utilizado comprometeria sobremaneira ou mesmo inviabilizaria a qualidade final do produto.

Por seu turno, a autoridade julgadora de primeira instância justifica a glosa dos créditos utilizados pela recorrente com os fundamentos abaixo transcritos:

***"INSUMO. BENS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS.***

*Além das matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que compoñham visualmente o produto final, poderão ser descontados créditos em relação a produtos que sejam aplicados ou consumidos em ação direta sobre o produto em fabricação.*

***INSUMO. SERVIÇOS APLICADOS NA PRODUÇÃO.***

*Geram direito ao crédito os serviços prestados por pessoas jurídicas contribuintes da Cofins, domiciliadas no País, que sejam utilizados na linha de produção da empresa".*

de regência: Para auxiliar na solução da lide, transcrevo, a seguir, excertos da legislação

**Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:**

*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.*

**Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004:**

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

*I - das aquisições efetuadas no mês:*

*(...)*

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

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

*b 2) na prestação de serviços.*

*(...)*



§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

*I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:*

*a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;*

*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. (grifos acrescidos)*

Diante de tudo até aqui exposto, faz-se necessário responder a seguinte questão: Qual é o conceito de insumo aplicável à contribuição para a Cofins não-cumulativa (art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003)?

Antes de responder a pergunta acima formulada, faz-se necessário tecer algumas considerações sobre a sistemática da não-cumulatividade adotada pela Lei nº 10.833, de 2003.

É forçoso reconhecer que a lei instituidora da contribuição em comento não trouxe o conceito de "insumos" e, tampouco, remeteu à utilização subsidiária da legislação de outro tributo para a busca do seu significado. Desse modo, resta-nos a opção de buscar no ordenamento jurídico, em especial na esfera tributária, o referido conceito.

É sabido que o IPI e o ICMS usam a sistemática da não-cumulatividade para apurar o valor a ser recolhido a título dos referidos tributos. No entanto, a sistemática eleita pelo legislador para a manutenção da "neutralidade tributária" para a Cofins não-cumulativa difere daquela adotada no caso do IPI e do ICMS. Ou seja, os métodos de apuração são distintos.

Para o IPI e o ICMS o método de apuração adotado pelo legislador foi o "Método do Crédito de Imposto" ou "Método de Imposto contra Imposto", traduzindo-se na possibilidade de compensar o montante devido na saída (vendas) com o valor efetivamente recolhido por ocasião da entrada (compras).

Já no caso da Cofins não-cumulativa, a forma de apuração do valor devido é obtido pela utilização do "Método Subtrativo Indireto", que consiste em atribuir crédito fiscal sobre custos/despesas definidas em lei, na mesma proporção da alíquota aplicada sobre as receitas.



Partindo-se da explanação apresentada, poder-se-ia chegar a seguinte conclusão: uma vez que existem diferenças metodológicas entre a não-cumulatividade aplicada ao IPI (Método Crédito de Imposto) e a COFINS (Método Subtrativo Indireto), o conceito de insumos, para fins da legislação da Cofins não-cumulativa, não tem a mesma dimensão dada pela legislação do IPI.

Desse modo, uma vez que a legislação que trata das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins tem relação direta com o faturamento, o conceito de "insumos" deveria guardar estreita referência com àqueles encontrados nos artigos 290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, que assim dispõem:

*Art. 290 O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):*

*I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;*

*II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;*

*III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;*

*IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;*

*V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.*

*Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º).*

*Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).*

Mantendo-se essa linha de raciocínio, a conclusão a que se poderia chegar é a de que todos os custos de produção e despesas operacionais incorridos pelo contribuinte com a fabricação de produtos destinados à venda e na prestação de serviços poderiam ser qualificados como "insumos" na acepção do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

Nada mais falso, senão vejamos.

Para desconstruir esse raciocínio, inicio reproduzindo parte do texto do referido artigo, que assim dispõe: *“bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”*.

A partir da redação dada pelo legislador no artigo acima referido, é imperioso consignar que o mesmo não trata de qualquer “insumo” genericamente utilizado na cadeia produtiva da empresa, mas especificamente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. Ou seja, para que determinado “insumo” possa ser descontado como crédito no cálculo da Cofins não-cumulativa, deve, necessariamente, estar enquadrado no conceito ou de matéria-prima, ou de produto intermediário ou como material de embalagem.

Assim, considerando todo o exposto até o momento, é meu pensar que o termo “insumos”, no contexto do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, se refere àqueles bens e serviços que estão relacionados diretamente com a produção ou fabricação de outros bens ou produtos destinados à venda ou da prestação de serviços.

Significa dizer que deve existir um vínculo entre os insumos e seu emprego na produção de um bem ou na prestação de um serviço. Somente dessa forma é que o valor dispendido pode ser usado como crédito na sistemática de apuração da Cofins não-cumulativa.

Portanto, para que o insumo utilizado possa ser aproveitado como crédito na apuração da Cofins não-cumulativa, deve o mesmo fazer parte do processo produtivo, integrando o produto final ou usado durante o processo de fabricação, ficando demonstrado o desgaste físico e/ou químico. A conclusão é a mesma quando se trata de prestação de serviço.

No caso presente, a partir da descrição, pela recorrente, da atuação dos insumos não considerados pelo fisco na composição do valor da Cofins não-cumulativa relativo a dezembro/2004, fica evidente, segundo a legislação acima colacionada, que o serviço de alteamento, serviço de limpeza e passagem, serviço de locação, fornecimento de jantar, serviço de decapeamento, serviço de lavra, serviço de transporte, serviço especializado de vigilância, serviço de melhorias de estradas, gasolina comum e óleo diesel não se tratam de matéria-prima ou material de embalagem e nem preenchem os requisitos para serem considerados como produtos intermediários.

Quanto ao alargamento do sentido do termo “insumos” que a recorrente quer imprimir, é meu pensar que o mesmo não pode prosperar.

O acolhimento pela legislação pátria do princípio da não-cumulatividade para a Cofins, não significa que todos os custos e as despesas da empresa, pertencendo ou não ao processo produtivo ou a prestação de serviço, podem gerar créditos, sem nenhuma limitação.

É de se registrar que a Lei instituidora da Cofins não-cumulativa estabeleceu que, além dos insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, poderão ser descontados créditos calculados em relação a “energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica”, “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa” e “edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa”.

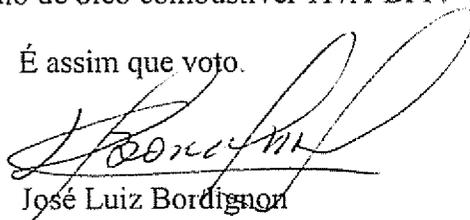
Portanto, se o conceito de “insumos” de que trata o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, abarcasse todos os custos de produção e despesas operacionais incorridos pelo

contribuinte com a fabricação de produtos destinados à venda e na prestação de serviços, não faria sentido o legislador listar um conjunto detalhado de despesas e/ou custos passíveis de gerar créditos.

Entretanto, no que se refere ao óleo combustível TP/A-BPF, utilizado na fase da "evaporação" (redução do teor de água contida na polpa através de passagem por evaporadores, que são aquecidos por caldeiras alimentadas pela queima de combustível), o mesmo deve fazer parte no cálculo da Cofins não-cumulativa, devendo a glosa desse item ser revista.

Diante do acima exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para considerar no cálculo da Cofins não-cumulativa o valor dispendido a título de óleo combustível TP/A-BPF.

É assim que voto.



Handwritten signature of José Luiz Bordignon in black ink, featuring a large, stylized initial 'J' and 'B'.

José Luiz Bordignon