



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

Processo n° 13502.000491/2005-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3201-00.824 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente ITF CHEMICAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 12/2004

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; 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; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

COMPENSAÇÃO. SALDO DE CRÉDITOS DE MESES ANTERIORES

Não pode a autoridade fiscal incluir, de ofício, saldo de créditos de meses anteriores em um procedimento de compensação, tendo em vista Declaração de Compensação que versa unicamente a respeito dos créditos de um período de apuração específico.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dado provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora. Conselheiro Paulo Sérgio Celani negou integralmente.

Mércia Helena Trajano D'Amorim - Presidente.

Mércia Helena Trajano D'Amorim- Relator.

EDITADO EM: 19/01/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Daniel Mariz Gudiño e Paulo Sérgio Celani. Ausência justificada de Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausente temporariamente Marcelo Ribeiro Nogueira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA.

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

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade da interessada contra o Despacho Decisório nº 0056/2010 (fls. 144-145), que aprovou o Parecer Sarac nº 0133/2010 (fls. 128-140), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari (DRF/CCI), que homologou parcialmente a compensação pretendida através de Declaração de Compensação (fls. 01-02), até o limite do crédito reconhecido.

A interessada pretendeu utilizar um crédito oriundo da apuração não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativa ao período de apuração de dezembro de 2004, para compensar débito próprio de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A autoridade fiscal, após a análise do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, bem como dos documentos entregues pela contribuinte em resposta às intimações, reconheceu apenas parcialmente o direito creditório em favor da interessada, por ter encontrado divergências entre o montante do crédito apurado em sua análise e o montante utilizado pela interessada na compensação, conforme listado sinteticamente a seguir:

Bens utilizados como insumos: glosa das despesas com hipoclorito de sódio, por não ter sido constatada sua utilização no processo produtivo.

Base de cálculo: outras receitas operacionais não consideradas pela contribuinte na composição da base de cálculo da contribuição.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 151-161), sendo esses os pontos de sua irresignação, em síntese:

A autoridade administrativa glosou o valor de R\$ 4.120,50 decorrente da aquisição de hipoclorito de sódio. Porém, este insumo é de fundamental importância para o processo produtivo, servindo para a purificação da água utilizada na fabricação dos produtos finais, enquadrando-se perfeitamente no conceito de insumo previsto na legislação.

A sistemática de apuração do saldo credor no despacho decisório não está correta, pois considera na compensação apenas o “total de crédito apurado no mês”, quando deveria considerar o “saldo de crédito do mês”.

Nesse ponto, vale ressaltar que a informação correspondente ao saldo de créditos do mês anterior está equivocada no Dacon. Em função de mero equívoco formal de preenchimento do Dacon, foi incluído de forma incorreta a receita de variação cambial no cálculo da Cofins do mês anterior, de novembro de 2004, acarretando erro no saldo credor de Cofins. No processo administrativo, deve-se buscar a verdade real/material em detrimento do excesso de rigor formal.

Protesta pela produção de provas, mormente a pericial.

É o relatório.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/SDR nº 15-25.251, de 28/10/2010, proferida pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, cuja ementa dispõe, *verbis*:

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

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

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

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 que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço.

SALDO DE CRÉDITOS DE MESES ANTERIORES. COMPENSAÇÃO.

A utilização do saldo de créditos de meses anteriores em um procedimento de compensação é uma faculdade do contribuinte, não podendo a autoridade fiscal incluir tais créditos, de ofício, em uma Declaração de Compensação que versa unicamente a respeito dos créditos de um período de apuração específico.

DESPACHO DECISÓRIO. LIMITES DO LITÍGIO.

Não cabe às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento a apreciação de elementos que extrapolam os limites do litígio sob análise.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.”

O julgamento foi no sentido de tornar improcedente a manifestação de inconformidade interposta pelo interessado, pois a empresa não comprova que os itens glosados pela fiscalização, estariam inseridos no processo produtivo. Assim como não comporta a utilização de créditos de meses diversos, pois cada declaração é restrita ao crédito do pedido de apuração específico.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mércia Helena Trajano D'Amorim

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido de compensação, através da Declaração de Compensação (fls. 01/02) o que foi homologado até o limite do crédito reconhecido. Pretenso crédito da COFINS, relativo ao período de apuração de dezembro de 2004, para compensar débito de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil.

Inicialmente, os insumos foram conceituados, na sistemática "não-cumulatividade" para o PIS e para a Cofins - respectivamente pelas Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

Lei n.º 10.637/2002:

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) (grifou-se)

[...]

Lei n.º 10.833/2003:

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifou-se)

[...]

A Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF n.º 247/2002 e a Instrução Normativa SRF n.º 404/2004 que assim dispuseram:

Instrução Normativa SRF n.º 247/2002:

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 (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.2) na prestação de serviços; (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

[..]

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

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; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003) (grifou-se)

Instrução Normativa SRF n.º 404/2004:

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:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

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. (grifou-se)

As Instruções Normativas referidas utilizaram-se de elementos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI para definir o que deva ser considerado insumo também na sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

Pois bem, o PIS/COFINS não incide somente sobre produtos industrializados e nem sobre todos os ingressos de recursos no patrimônio da empresa. Incide sobre o ingresso que seja considerado **receita**. E a receita, por lei e nos termos da jurisprudência do STF¹, deve ser oriunda de compra e venda de mercadorias, prestação de serviços e das demais atividades empresárias, tais como a cessão onerosa e temporária de um bem ou direito ou a remuneração de um investimento.

A não-cumulatividade do PIS e da COFINS deve estar relacionada com os custos incorridos pelo contribuinte para realizar os negócios jurídicos capazes de gerar a sua receita operacional – fato gerador e base de cálculo do PIS/COFINS.

Daí é que a legislação do IPI, que faz referência apenas aos custos relativos à industrialização de bens (insumo como matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem), não poderia abranger todos os insumos na sistemática do PIS e da COFINS. Pois bem, se as receitas submetidas a tais contribuições não são oriundas apenas de vendas de produtos industrializados, os conceitos encontrados no IPI não são suficientes, portanto, para abarcar todos os custos que poderiam gerar crédito.

No caso concreto, o hipoclorito de sódio (“cloro”), ao meu ver é um produto de suma importância para o processo produtivo na indústria química (como é o caso), pois serve para “purificar a água”, na fabricação dos produtos finais das diferentes substâncias químicas produzidas pela empresa, bem como a “lavagem do reator” e até misturada às matérias-primas dentro dos reatores. Ou seja, não como apenas item de limpeza, mas misturado ao produto final.

Assim sendo, considero o hipoclorito de sódio como insumo consumido que, vinculado aos elementos produtivos, pode proporcionar a existência do produto ou serviço, o funcionamento, manutenção ou aprimoramento com fins de funcionamento do fator de produção.

Quanto ao pleito de que o fisco, de ofício, deve considerar o saldo credor de meses anteriores, não merece guarida. A autoridade fiscal utilizou na compensação apenas os créditos de Cofins calculados no próprio mês de dezembro de 2004, conforme Declaração de Compensação apresentada.

Observe-se o art. 21 da IN SRF nº 563/2005:

¹ Conferir o acórdão proferido no RE 400479, em que relator, Ministro Cezar Peluso, manifestou entendimento de que “*seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominadas prêmios, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária em comento envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.*”

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes:

I - de custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

(...)

§ 1º A compensação a que se refere este artigo será efetuada pela pessoa jurídica vendedora na forma prevista no § 1º do art. 26.

(...)

§ 5º Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o inciso I do caput, remanescentes da dedução de débitos dessas contribuições em um mês de apuração, embora não sejam passíveis de ressarcimento antes de encerrado o trimestre do ano-calendário a que se refere o crédito, podem ser utilizados na compensação de que trata o caput do art. 26. (grifou-se)

(...)

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VI, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

Portanto, não há como a autoridade fiscal incluir tais créditos, de ofício, em uma Declaração de Compensação que versa dos créditos de um período de apuração, no caso dezembro de 2004. Destarte, para a utilização de créditos de outros meses far-se-ia necessária a apresentação de outra Declaração de Compensação.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Processo nº 13502.000491/2005-01
Acórdão n.º **3201-00.824**

S3-C2T1
Fl. 5

Mércia Helena Trajano D'Amorim- Relator

CÓPIA