



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

Processo n° 13851.001075/2005-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.055 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria RESSARCIMENTO DE PIS
Recorrente SUCOCÍTRICO CUTRALE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os “bens” e “serviços” que integram o custo de produção.

CRÉDITOS. PRODUTOS QUÍMICOS.

É legítima a tomada de crédito da contribuição não-cumulativa em relação às aquisições de produtos químicos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de o contribuinte tomar o crédito da contribuição em relação às aquisições de produtos químicos. Vencido o Conselheiro Rosaldo Trevisan. Sustentou pela recorrente o Dr. Paulo Zózimo. OAB/DF nº 29.795.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento do PIS não-cumulativo exportação, protocolado em 10/08/2005, cumulado com as declarações de compensação anexas aos autos.

Por meio do despacho decisório notificado ao contribuinte em 06/09/2009, a autoridade administrativa promoveu glosas no crédito pleiteado e homologou em parte as compensações declaradas. Foram glosados os seguintes itens: 1) produtos químicos, por não terem sido consumidos no processo produtivo em contato direto com o produto em fabricação; 3) fretes sobre vendas; 4) parte da despesa de exaustão dos laranjais, vinculada à mão-de-obra empregada na formação da plantação; 5) despesa de depreciação sobre bens do imobilizado não utilizados diretamente na produção e sobre máquinas e equipamentos importados.

Regularmente notificado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, o seguinte:

- 1) A matriz constitucional das contribuições não cumulativas não autoriza nenhuma restrição ao crédito como fez em relação ao IPI e ao ICMS. Assim, as leis que introduziram as contribuições não cumulativas não poderiam restringir o conceito de insumo invocando a legislação do IPI. O correto seria aplicar a legislação do imposto de renda para considerar na tomada do crédito todos os gastos e despesas que contribuem para a formação da receita;
- 2) Quanto aos produtos químicos, alegou que são gastos empregados na linha de produção para a limpeza, manutenção, tratamento de efluentes, devendo gerar crédito da contribuição;
- 3) Quanto aos fretes, invocou a aplicação da Solução de Consulta nº 275, de 02 de junho de 2004, da 7ª Região Fiscal, da Solução de Consulta nº 248/2006, da 6ª Região Fiscal e da Solução de Consulta nº 279/2006, da 8ª Região Fiscal, cujas ementas transcreve;
- 4) A depreciação e a exaustão foram aplicadas e apropriadas como despesa dentro dos limites legais e têm origem válida nos bens a que se referiram;
- 5) Relativamente ao crédito presumido da agroindústria, foi aproveitado nas mesmas bases que a legislação lhe atribuiu, sendo descabida a glosa relativa ao frete pago a pessoas físicas.

A 4ª Turma da DRJ – Ribeirão Preto julgou a manifestação de inconformidade improcedente, declinando as seguintes razões de decidir: 1) não cabe ao julgador administrativo se manifestar sobre alegações de inconstitucionalidade das leis; 2) os produtos químicos não geram créditos das contribuições, pois esse direito só existe em relação às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, assim como em relação àqueles produtos empregados no processo produtivo que sofram desgaste em contato direto com o produto em fabricação; 3) quanto aos fretes sobre compras, não há direito de crédito por ausência de previsão legal. O direito aos fretes sobre vendas só existe a partir de fevereiro de 2004, nos termos do art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003; 4) não há amparo legal para a tomada do crédito sobre despesas de exaustão. O art. 3º, § 1º, III, da Lei nº 10.833/2003 só permite a

tomada de crédito em relação às despesas de depreciação e de amortização; 5) não existia direito à tomada de crédito sobre a depreciação de bens do imobilizado importados em face da vedação expressa contida no art. 3º, I, da Lei nº 10.637/2002; 7) quanto ao crédito presumido da agroindústria, as alegações do contribuinte são improcedentes, pois não houve glosa dessa rubrica neste processo; 8) são inaplicáveis ao caso concreto a legislação do imposto de renda e as soluções de consulta citadas pela defesa, pois além de se referirem a outros contribuintes, foram superadas pelas Soluções de Divergência Cosit nº 12/2007 e 35/2008.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 20/06/2011, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 20/07/2011, alegando, em síntese, que não arguiu a inconstitucionalidade da Lei nº 10.637/2002, apenas requereu que ela fosse interpretada de acordo com a Constituição. Em seguida reprisou e reforçou a argumentação expendida na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Analisando o demonstrativo dos ajustes efetuados pela fiscalização (fl. 96), verifica-se que neste processo foram realizadas as seguintes glosas: a) produtos químicos; b) fretes sobre vendas; d) depreciação; e e) exaustão.

No que tange à contestação genérica em relação ao conceito de insumo, o contribuinte insurgiu-se contra a interpretação restritiva adotada pela autoridade administrativa e pela decisão de primeira instância, pleiteando a tomada o crédito em relação a todos os gastos e despesas que contribuem para a formação da receita.

A fiscalização levou em conta o conceito de insumo estabelecido nas normas complementares baixadas pela Receita Federal, que, basicamente, adotaram o mesmo conceito de produto intermediário vigente para a legislação do IPI.

No caso do IPI são considerados produtos intermediários aptos a gerarem créditos do imposto, apenas aqueles produtos que sofram desgaste, sejam consumidos, ou que sofram perda das propriedades físicas ou químicas em decorrência de ação direta do produto em fabricação (PN CST nº 65/79).

A defesa, por seu turno, alegou que os produtos glosados contribuem para a formação da receita e que devem gerar crédito independentemente das limitações impostas pela legislação infraconstitucional.

A Constituição não tratou da matéria relativa aos créditos da contribuição e tampouco da técnica que o legislador deveria utilizar para implementar o regime não cumulativo. Do fato de a Constituição ter imposto regras acerca da não-cumulatividade do IPI e do ICMS e de ter silenciado quanto às contribuições, não decorre logicamente a conclusão de que o direito ao crédito é amplo e irrestrito como entendeu a recorrente.

vinculado de forma imediata e direta ao produto industrializado, enquanto que no âmbito das contribuições está relacionado ao processo produtivo, ou seja, à fonte de produção da riqueza.

Assim, a diferença entre os contextos da legislação do IPI e da legislação das contribuições, aliada à ampliação do rol dos eventos que ensejam o crédito pela Lei nº 10.637/02, demonstra a impropriedade da pretensão fiscal de adotar para o vocábulo “insumo” no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/02, o mesmo conceito de “produto intermediário” vigente no âmbito do IPI.

Contudo, tal ampliação do significado de “insumo”, implícito na redação do art. 3º da Lei nº 10.637/02, não autoriza a inclusão de todos os custos e despesas operacionais a que alude a legislação do Imposto de Renda, pois no rol de despesas operacionais existem gastos que não estão diretamente relacionados ao processo produtivo da empresa. Se a intenção do legislador fosse atribuir o direito de calcular o crédito das contribuições não cumulativas em relação a todas despesas operacionais, seriam desnecessários os dez incisos do art. 3º, da Lei nº 10.637/02, onde enumerou-se de forma exaustiva os eventos que dão direito ao cálculo do crédito.

Portanto, no âmbito do regime não-cumulativo das contribuições, o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os “bens” e “serviços” que, não sendo expressamente vedados pela lei, forem essenciais ao processo produtivo para que se obtenha o bem ou o serviço desejado.

Na busca de um conceito adequado para o vocábulo insumo, no âmbito das contribuições não-cumulativas, a tendência da jurisprudência no CARF caminha no sentido de considerar o conceito de insumo coincidente com o conceito de custo de produção, pois além de vários dos itens descritos no art. 3º da Lei nº 10.637/02 integrarem o custo de produção, esse critério oferece segurança jurídica tanto ao fisco quanto aos contribuintes, por estar expressamente previsto no artigo 290 do Regulamento do Imposto de Renda.

PRODUTOS QUÍMICOS

Nessa linha de raciocínio, o exame do termo de verificação e da planilha das glosas revela que a fiscalização glosou do valor relativo às aquisições de produtos químicos. Segundo a fiscalização, tais produtos são destinados à limpeza, higienização e sanitização das instalações industriais e não se desgastam em contato físico direto com o produto em fabricação. Outros produtos, são utilizados em laboratórios e se prestam à análise físico-química dos produtos fabricados que ocorrem durante e após o processo produtivo.

Conquanto esses materiais não sejam consumidos em contato direto com o suco de laranja produzido pela recorrente, é inequívoco que produtos destinados ao consumo humano devem se adequar aos padrões de higiene determinados pelas autoridades sanitárias. A limpeza e a desinfecção dos bens utilizados na produção, assim como os testes efetuados no suco de laranja em laboratório, são custos de produção vinculados à atividade-fim da pessoa jurídica, enquadrando-se perfeitamente no art. 290, I, do RIR/99.

Portanto, o valor das aquisições desses produtos deve gerar créditos da contribuição, pois eles se enquadram no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/02.

FRETES SOBRE VENDAS

Relativamente ao frete sobre vendas, verifica-se que o motivo da glosa foi que o direito só passou a existir a partir de fevereiro de 2004.

Em relação ao PIS, o direito de tomar o crédito sobre fretes pagos na operação de venda foi introduzido pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que alterou a redação do art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Essa alteração na redação do art. 15 da Lei nº 10.833/03 estendeu ao PIS não-cumulativo o direito à tomada do crédito em relação aos fretes na operação de venda, com eficácia a partir de 01/05/2004, a teor do art. 53 da Lei nº 10.865/2004.

O exame da planilha das glosas efetuadas (fl. 96) revela que o contribuinte tomou o crédito em relação a frete sobre vendas nos meses de maio a novembro de 2003, antes do direito estar previsto em lei.

Desse modo, deve ser mantida a glosa efetuada por ausência de previsão legal para a tomada do crédito.

DEPRECIÇÃO

No que tange à tomada do crédito sobre a despesa de depreciação, o motivo alegado pela fiscalização foi que o contribuinte tomou o crédito sobre máquinas e equipamentos não empregados diretamente no processo produtivo (bens alocados no controle de qualidade da fiscalizada) e sobre bens do imobilizado importados antes de maio de 2004 (planilha de fls. 102/103).

Relativamente a este tópico, a recorrente absteve-se de apresentar contestação específica, limitando-se a informar que “a depreciação e a exaustão apropriadas como despesas respeitaram os limites legais, e têm origem válida nos bens a que se referiram”.

O art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72 estabelece que a impugnação deve ser específica e vir acompanhada dos documentos hábeis à comprovação dos fatos alegados.

Tendo a defesa se limitado a negar genericamente a acusação sem nada provar, há que se manter a glosa desse crédito.

EXAUSTÃO

O termo de verificação revela que a fiscalização excluiu da despesa de exaustão dos laranjais o valor da mão-de-obra empregada no manejo da lavoura, sob o argumento de que o direito à tomada do crédito sobre a depreciação/exaustão se circunscreve aos bens adquiridos para incorporação ao imobilizado. Além disso, existe expressa vedação legal no art. 3º, § 2º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 quanto ao direito de crédito sobre o valor da mão-de-obra paga a pessoas físicas.

Relativamente a este tópico, mais uma vez a recorrente absteve-se de apresentar contestação específica, limitando-se a informar que “a depreciação e a exaustão apropriadas como despesas respeitaram os limites legais, e têm origem válida nos bens a que se referiram”.

O art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72 estabelece que a impugnação deve ser específica e vir acompanhada dos documentos hábeis à comprovação dos fatos alegados.

Processo nº 13851.001075/2005-51
Acórdão n.º **3403-002.055**

S3-C4T3
Fl. 7

Tendo a defesa se limitado a negar genericamente a acusação sem nada provar, há que se manter a glosa desse crédito.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de o contribuinte tomar o crédito da contribuição em relação às aquisições de produtos químicos.

Antonio Carlos Atulim