



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

Processo n° 13888.000280/2004-00
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-001.933 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2013
Matéria Declaração de Compensação - PIS Não-Cumulativo
Recorrente USINA COSTA PINTO S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO. TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. NÃO ABRANGÊNCIA.

Os insumos utilizados na fabricação de produtos e prestação de serviços que são direito de crédito da contribuição não cumulativa são somente aqueles que representem bens e serviços.

ARRENDAMENTO AGRÍCOLA. CRÉDITO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não se confundindo o arrendamento agrícola com o aluguel de prédio utilizado na produção, inexistente direito de crédito por falta de previsão legal.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os conselheiros Fabiolla Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento. A Conselheira Fabiolla Cassiano Keramidas apresentará declaração de voto. Os conselheiros Walber José da Silva e Maria da Conceição Arnaldo Jacó acompanharam o relator pelas conclusões.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 229 a 279) apresentado em 03 de outubro de 2011 contra o Acórdão nº 14-34.640, de 21 de julho de 2011, da 4ª Turma da DRJ/RPO (fls. 212 e seguintes), cientificado em 12 de setembro de 2011, que, relativamente a declaração de compensação de PIS não-cumulativo dos períodos de 3º trimestre de 2003, considerou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Apenas os serviços diretamente utilizados na fabricação dos produtos dão direito ao creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa incidente em suas aquisições.

RENÚNCIA FISCAL. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. ALUGUEL DE PROPRIEDADE RURAL.

Norma que implica em renúncia fiscal deve ser interpretada restritivamente, impossibilitando o reconhecimento do direito a crédito relativo às despesas de aluguel de propriedade rural.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não especificamente contestada na impugnação é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita da interessada, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A declaração de compensação foi transmitida em 12 de fevereiro e 12 de março de 2004 e a Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata o presente processo de Declaração(Cies) de Compensação de fls. 1/4 (retificada As fls. 32/36 e 57/59) e 81/83 (retificada As

fls. 112/113 e 136/138), de crédito(s) da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa do terceiro trimestre de 2003, no valor de R\$67.975,95, com débito(s) da CIDE de janeiro e fevereiro de 2004, nos valores de R\$43.832,82 e R\$2.988,33.

A DRF de Piracicaba(SP), por meio do despacho decisório de fls. 142/146, reconheceu parcialmente o direito creditório, no valor de R\$50.684,18, suficiente para a homologação das compensação declaradas (extrato de fl. 148), em função das glosas de créditos descritas no Termo de Informação Fiscal de fls. 72/74, relativas às contas:

a) “Serviços Prestados — Terceirização”, na qual a interessada contabilizou, além do custo de aquisição de sua principal matéria-prima, a cana-de-açúcar, ajustes referentes a variações de preço sem a correspondente emissão de nota fiscal pelo fornecedor, desrespeitando o princípio de incidência da contribuição em etapa anterior.

b) “Transporte de Turmas — PJ”, na qual contabilizou custos de transportes de trabalhadores rurais, o qual não se enquadra no conceito de insumo.

c) “Arrendamento Agrícola — Coligadas”, na qual constou o custo de arrendamento de propriedades rurais, sendo que a legislação veda créditos sobre aluguéis de bens que não se enquadrem no conceito de prédios, máquinas e equipamentos.

Cientificada do despacho e inconformada com o reconhecimento parcial do direito creditório, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 176/188.

Nela, discorreu sobre a não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, procurando distingui-la daquela referente ao ICMS e IPI, colacionando doutrina, no intuito de defender a tese de que o termo “insumos” na legislação das contribuições tem um sentido amplo, qual seja, representa cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à produção de produtos e serviços. Dessa forma, refutou a limitação imposta pelas Instruções Normativas SRF de fls. 274, de 2002, e 404, de 2004, taxando-as de ilegais.

Tratando das glosas especificamente, defendeu o entendimento de que no conceito de aluguel de prédio deve ser enquadrado também o arrendamento de propriedades rurais. Mencionou o Estatuto da Terra, Lei nº 4.504, de 1964, alterada pela Lei nº 8.629, de 1993, que define imóvel rural como “o prédio rústico, de área continua qualquer que seja a sua localização, que se destina ou possa se destinar à. exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial”. Portanto, se a Lei nº 10.637 não distinguiu entre prédio rústico ou urbano, não há como excluir os arrendamentos agrícolas, sob pena de afronta ao art. 110 do CTN.

Discordou também da glosa dos créditos “dos veículos utilizados pela recorrente, na medida em que também estão vinculados ao

seu processo produtivo, com o transporte de cana (caminhões) e locomoção de funcionários do setor agrícola nas lavouras de cana-de-açúcar.”

Por fim, requereu a reforma do despacho decisório, para reconhecimento integral do direito creditório.

Conforme ementa anteriormente reproduzida, a DRJ considerou não impugnada a matéria relativa à conta “serviços prestados - terceirização”, “pois em sua manifestação foram tratados o conceito de insumos e as despesas de transporte de trabalhadores e arrendamento agrícola”, matérias em relação às quais negou o direito de crédito.

No recurso, a Interessada contestou a similaridade entre a não cumulatividade de PIS e Cofins e do IPI, citando opinião da doutrina.

A seguir, tratou especificamente das despesas de arrendamento e dos aluguéis de máquinas e equipamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

As leis que tratam de PIS e Cofins não cumulativos trazem diversas exclusões específicas e, genericamente, no art. 3º, II, tratam dos insumos:

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)

Referido dispositivo refere-se a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de produtos destinados a vendas.

Dentro desse conceito é que se tentam enquadrar os mais variados custos e despesas incorridos pela empresa produtora para o fim de creditamento das contribuições não cumulativas.

Entretanto, é preciso ter em conta que, de um lado, tal conceito não se confunde com o de insumo de IPI, restrito a matérias-primas, produtos intermediários e

material de embalagem. De outro, não é qualquer bem ou serviço adquirido que gera direito de crédito.

A condição, expressamente ditada pelo texto legal, é de que o bem ou serviço seja insumo, mas não qualquer insumo, uma vez que o dispositivo especifica claramente que deva ser utilizado na prestação de serviços ou na produção e fabricação de produtos.

Portanto, embora insumo seja genericamente qualquer elemento necessário para produzir mercadorias ou serviços, a lei exige que, para gerar crédito, ele seja utilizado na produção ou fabricação.

Tal disposição, singela e bastante clara, restringe drasticamente as pretensões de interpretar a disposição legal citada como referente a todo e qualquer insumo de produção. A primeira conclusão é elementar: custos e despesas posteriores à produção ou à prestação de serviços não geram direito de crédito com base no dispositivo. Assim, somente os casos previstos em outros incisos específicos do citado dispositivo geram crédito, quando não enquadrados no conceito de insumo utilizado na produção.

Em segundo lugar, os insumos precisam ser utilizados na produção, vale dizer, devem fazer parte do processo produtivo.

Nesse contexto é que devem ser analisadas as questões objeto do recurso.

Em relação ao arrendamento agrícola, conforme esclarecido pela Primeira Instância, não há previsão legal para crédito, uma vez que o art. 3º, IV, da Lei n. 10.637, de 2002, somente previu os créditos relativos a “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”.

Trata-se de pura questão conceitual e, assim, não há como admitir o creditamento.

De fato, o imóvel pode ser terreno ou prédio ou terreno com a acepção de prédio. Portanto, o prédio é um tipo específico de imóvel, tanto é assim que o ITR incide apenas sobre o terreno rural e o IPTU incide sobre o terreno e o prédio urbano.

Conforme definição do CTN, art. 32, o imóvel urbano pode ser aquele por natureza (terreno, na acepção do antigo Código Civil) ou por acessão física.

Na definição do Código Civil de 1916, a acessão física é a prevista no art. 536, V, que é a que se dá “pela construção de obras ou plantações”.

Assim, o prédio urbano pode, muito bem, ser representado por um terreno com plantações, bem assim o rural.

Dessa forma, o conceito de prédio não é restrito ao de resultado de obra, mas também ao de plantações, de forma que, em tese, o prédio rústico rural pode ter apenas plantações.

Entretanto, ao se falar em arrendamento rural, em regra, se faz o arrendamento para fazer a plantação e não o arrendamento do terreno com plantações.

No caso da Interessada, o arrendamento é efetuado para efetuar a plantação de cana-de-açúcar.

Note-se que o imóvel com plantações, ainda que efetuadas pela Interessada, é um prédio rústico – e aqui pode aplicar-se o conceito do Estatuto da Terra e todos os demais citados no recurso. Mas o arrendamento é apenas do terreno. Vale dizer, aluga-se a terra nua e não o prédio rústico.

Adicionalmente, esclareço que também alguns Conselheiros da presente Turma adotam o entendimento de que os custos com arrendamento são insumos da cana de açúcar e que a cana de açúcar é insumo do produto (açúcar e álcool). Portanto, não se tratando de insumos utilizados na produção de açúcar e álcool, não há direito de crédito.

Em relação aos demais créditos, adotam-se os seguintes fundamentos do acórdão de primeira instância:

No que diz respeito aos "veículos utilizados pela recorrente", de acordo com o Termo de Informação Fiscal e planilha elaborada pela própria contribuinte, à fl. 68, as despesas com transporte de cana não foram objeto de glosa, mas tão-somente as da rubrica "Transporte de Turmas — PJ". A respeito dessa despesa, de prestação de serviço, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, dispõe:

“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 a 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 esteja/li incluídas no ativo imobilizado**; (Incluído pela INSRF 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)

Obviamente, o serviço de transporte de funcionários do setor agrícola tem relação com a atividade da empresa, o que não significa tratar-se de insumo, por não preencher o requisito de ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto. Portanto, correta também a glosa de créditos relativos a tal despesa.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Declaração de Voto

Transcorrido o prazo regimental de 15 (quinze) dias do julgamento, a Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas não apresentou sua declaração de voto, razão pela qual o acórdão foi formalizado sem a referida declaração de voto, conforme autoriza os §§ 7º e 8º, do art. 63, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256/09, com alteração da Portaria MF nº 586/10).