



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

Processo n° 13888.000843/2004-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.594 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO
Recorrente FBA - FRANCO-BRASILEIRA S/A. AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO DE PRODUÇÃO OU FABRICAÇÃO. SIGNIFICADO E ALCANCE JURÍDICO.

No regime de incidência não cumulativa da Cofins, insumos de produção ou de fabricação, compreende as matérias-primas, o material de embalagem, os produtos intermediários e os serviços aplicados diretamente no processo de produção (insumos diretos de produção) e os demais bens e serviços que entram na composição dos custos de produção de forma indireta (insumos indiretos de produção), ainda que agregados aos bens ou serviços aplicados diretamente no processo produtivo.

CUSTOS DE BENS OU SERVIÇOS NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO OU FABRICAÇÃO. DESCONTOS DE CRÉDITOS.. IMPOSSIBILIDADE.

Não é permitida a dedução de créditos da Cofins, calculados sobre os custos de aquisição de bens ou de prestação de serviços não utilizados como insumos de produção ou fabricação.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM ALUGUEL DE PRÉDIO RÚSTICO OU IMÓVEL RURAL. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de aluguéis de prédios urbanos, não cabe ao intérprete excluir dessa permissão as despesas com aluguel de prédio rústico (ou imóvel rural).

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM A OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. OUTRAS DESPESAS QUE NÃO ARMAZENAGEM OU FRETE. DESCONTO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O desconto de créditos da Cofins, relativo à operação de exportação, restringe-se às despesas com armazenagem e frete na operação de venda para o exterior. As demais despesas relacionadas com a citada operação, a exemplo de supervisão de embarque, passagem de carga paletizada, capatazia etc., por falta de previsão legal, não permite a apropriação de crédito da Cofins.

COMBUSTÍVEL. VEÍCULO UTILIZADO PARA TRANSPORTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

As máquinas e os equipamentos, por essenciais a atividade do contribuinte, utilizados na colheita de matéria-prima estão relacionados diretamente à produção industrial, logo, o combustível aplicado em veículo utilizado no transporte de tais bens também estão relacionados diretamente à produção industrial.

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 voluntário para reconhecer o creditamento sobre as despesas de aluguéis de imóvel rural, sobre os combustíveis utilizados no transporte de máquinas e equipamentos, vencidos a Conselheira Lenisa Rodrigues Prado que dava provimento aos combustíveis utilizados no transporte de mão-de-obra e sobre as despesas com a operação de exportação, a Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza que dava provimento aos combustíveis utilizados no transporte de mão-de-obra, os Conselheiros Walker Araújo e José Renato Pereira de Deus que davam provimento sobre as despesas com a operação de exportação e os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar Socorro e Charles Pereira Nunes que negavam provimento sobre o creditamento de bens utilizados como insumos. Designado o Conselheiro Walker Araújo para redigir o voto vencedor quanto ao direito ao creditamento sobre os combustíveis utilizados no transporte de máquinas e equipamentos.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

(assinado digitalmente)

Walker Araújo - Redator Designado.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Rodrigues Prado, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Trata-se Declarações de Compensação (DComp), em que informada a compensação de crédito da Cofins do 2º trimestre de 2004, no valor total de R\$ 2.889.196,88, com débitos da CIDE - Combustível, do IRPJ, da CSLL, Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins, discriminados nos demonstrativos de fls. 325/326.

Com base nas conclusões exaradas no Termo de Informação Fiscal (TIF) de fls. 87/91, por meio do despacho decisório de fls. 324/331, a titular da unidade da Receita Federal de origem reconheceu parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 2.647.244,99, e homologou parcialmente as compensações declaradas, limitadas ao valor do crédito reconhecido.

A parcela dos créditos não reconhecida, no valor de R\$ 241.951,89, foi motivada pela glosa: a) dos custos com a aquisição de bens e serviços que não atendiam o conceito de insumos, porque não relacionados diretamente com a produção; b) as despesas com alugueis de veículos, porque havia previsão legal apenas para apropriação de crédito sobre despesas com alugueis de máquinas e equipamentos; c) as despesas portuárias e estadias, que não se enquadravam como despesas com armazenagem e frete; d) as despesas com aluguel de propriedade rural, que se incluíam como despesas com arrendamento mercantil; e e) os custos de serviços prestados por pessoas físicas, alocados em centros de custo não diretamente relacionados à produção, apropriados indevidamente como crédito presumido.

Em sede de manifestação de inconformidade (fls. 342/355), após discorrer sobre a especificidade do regime da não cumulatividade da Cofins e sobre o conceito de insumo, a recorrente alegou, em síntese, que:

a) as glosas relativas aos bens utilizados como insumos não podiam prevalecer, porquanto tratavam-se “de ferramentas operacionais, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar, na destilaria de álcool, os quais estão diretamente ligados ao processo produtivo, razão pelo qual deveriam ter sido admitidos pela autoridade fiscal”. Nesse sentido, dispunha a Solução de Divergência nº 12, de 2007;

b) o mesmo valia para as despesas com combustíveis utilizados no transporte do produto para exportação e da mão de obra, que era indispensável para todo o processo de plantio, tratos culturais, colheita e industrialização;

c) não devia prosperar a indevida glosa dos créditos dos veículos utilizados pela recorrente, na medida em que também estavam vinculadas ao seu processo produtivo, com o transporte de cana (caminhões) e locomoção de funcionários do setor agrícola nas lavouras de cana-de-açúcar. Devia prevalecer um conceito mais amplo de equipamentos e máquinas, de modo a abranger também os veículos utilizados no processo de produção agroindustrial;

d) o creditamento relativo a despesas de serviços portuários, assim como despesas de estadias (que “se referem ao custo adicional ao frete pela demora no recebimento da mercadoria pelo terminal portuário”), encontravam respaldo no art. 3º, IX, da Lei 10.833/2003. Igualmente não havia como se conformar com a glosa alusiva as despesas com exportação excluídas por proporcionalidade, porquanto tal exclusão vulnerava a não cumulatividade da Cofins; e

e) no amplo conceito de aluguel de prédio devia ser enquadrado também o arrendamento de propriedades rurais, razão pela qual era legítimo o crédito pleiteado, pois, juridicamente, o imóvel rural podia ser considerado um “prédio rústico”, como prescreve o art. 4º do Estatuto da Terra (Lei 4.504/1964), conceito este posteriormente incorporado no texto da Lei 8.629/1993, que tratou da reforma agrária. Neste sentido, aplica-se-ia à espécie o disposto no art. 110 do CTN.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 364/375), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Para efeitos de apuração dos créditos da Cofins - Não cumulativa, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda apenas 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.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

A aquisição de combustíveis gera direito a crédito apenas quando utilizado como insumo na fabricação dos bens destinados à venda.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS DE EXPORTAÇÃO.

Em relação às despesas de exportação, apenas as despesas de frete do produto destinado à venda, ou de armazenagem, geram direito ao crédito da Cofins - Não cumulativa.

RENÚNCIA FISCAL. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. DESPESAS COM ALUGUEL DE VEÍCULOS E DE PROPRIEDADE RURAL.

No contexto de interpretação restritiva de norma que implica em renúncia fiscal, não há como reconhecer o direito à apuração de créditos da Cofins - Não cumulativa em relação às despesas de aluguel de veículos e de propriedade rural.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em 26/3/2012, a recorrente foi cientificada da decisão primeira instância (fl. 471). Inconformada, em 5/4/2012, protocolou o recurso voluntário de fls. 445/460, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia cinge-se a glosa de créditos da Cofins do 2º trimestre de 2004, relativa a custos de aquisição de bens e serviços não considerados insumos e despesas e para os quais não há permissão legal para apropriação de créditos.

A seguir serão analisadas apenas as glosas contestadas pela recorrente.

Da glosa dos créditos calculados sobre os custos de aquisição de bens e serviços utilizados como insumo produção ou fabricação.

A controvérsia cinge-se à amplitude da definição de insumo de produção ou fabricação, para fins de apropriação de crédito da Cofins não cumulativa, que se encontra previsto no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, a seguir transcrito:

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, [...];
(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

[...]

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)(Produção de efeito)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

[...] (grifos não originais)

Como o referido diploma legal não apresentou a definição de insumo, duas correntes o definem de forma diferente. A primeira, capitaneada pela Administração tributária, considera insumo apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens utilizados diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, que corresponde, em termos gerais, a definição de insumo da legislação do IPI. A segunda, representada por parte relevante da doutrina, considera insumo bens e serviços inerentes e essenciais ao regular funcionamento da pessoa jurídica, o que inclui os bens e serviços utilizados na produção ou fabricação (custos), assim como aqueles necessários a manutenção da atividade da pessoa jurídica (despesas), conforme definição prevista na legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

No âmbito da jurisprudência deste Conselho, vem se firmando entendimento intermediário, que considera insumo tanto as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados diretamente na produção ou fabricação do bem destinado à venda, que, em termos financeiros, equivalem aos custos diretos de produção ou fabricação, quanto os bens e serviços gerais utilizados indiretamente na produção ou fabricação dos citados bens, que, em termos financeiros, equivalem aos custos indiretos de produção ou fabricação.

Com a ressalva de que insumo e custo são termos que representam a mesma realidade, sendo que o insumo representa a coisa, o bem material ou imaterial (ou serviço), enquanto que o custo representa o valor financeiro despendido na aquisição do respectivo bem. Em outros termos, o insumo representa o fluxo físico, enquanto o custo representa o fluxo financeiro da mesma realidade. E, no âmbito pessoa jurídica, enquanto o fluxo financeiro é relevante para a contabilidade, o fluxo físico interessa à administração e auditoria do estoque.

No entendimento deste Relator, com a devida vênia aos que entendem de forma distinta, essa é definição que melhor reflete o significado e alcance jurídico do termo insumo, contido no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003.

Assim, com base nesse entendimento, tem-se que integram a definição de insumo, para fins de dedução de créditos da Cofins, além das matérias primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem, os bens que sofrem desgaste, perda das propriedades físicas ou químicas ou que sejam consumidos em decorrência de ação direta sobre produto em fabricação ou deste sobre aqueles, nos termos do Parecer Normativo CST 65/1979, bem como os serviços aplicados diretamente na produção ou fabricação, que compreendem os insumos diretos de produção, os demais bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de forma indireta (insumos indiretos de produção), inclusive os bens e os serviços agregados anteriormente aos bens ou serviços diretamente aplicados no processo produtivo.

Por outro lado, não integram a definição de insumo de produção ou fabricação os demais bens e serviços não aplicados ou consumidos na produção ou fabricação ou que a estes não se agregam, bem como todos os demais bens e serviços utilizados antes e após a conclusão do processo produtivo, que compreendem os bens e serviços utilizados na etapa anterior ao processo de produção ou fabricação, que, em termos financeiros, compreende às despesas pré-industriais, e na etapa posterior ao processo de produção ou fabricação, que, em termos financeiros, equivalem às despesas operacionais ou não operacionais da pessoa jurídica, tais como: as despesas de propaganda, administrativas, de vendas, financeiras etc.

Com base nesse entendimento, passa-se a analisar as glosas dos créditos apropriados a título de insumo de produção e fabricação, tendo em conta que a recorrente exerce, simultaneamente, atividade de produção, que vai desde o plantio até a colheita da cana-de-açúcar, e atividade de fabricação, que se inicia com o ingresso da cana-de-açúcar no processo fabril e termina com a saída do açúcar e do álcool prontos para venda.

Da glosa dos créditos calculados sobre os custos de aquisição de bens utilizados como insumos.

Em relação aos bens utilizados como insumo de produção e fabricação, de acordo o item 5 do TIF, a glosa realizada pela fiscalização alcançaram os créditos calculados sobre os custos de aquisição de: a) bens aplicados nos centros de custo não relacionados diretamente com a produção; b) bens contabilizados em contas de despesa, para manutenção de imóveis (ferramentas operacionais, materiais e utensílios e materiais elétricos); e c) despesas com combustíveis aplicados em veículos não utilizados no transporte de insumo.

Em relação à primeira glosa, a recorrente nada alegou, o que dispensa qualquer análise a respeito. Já em relação à segunda glosa, a recorrente limitou-se a alegar o seguinte:

Não há como prevalecer também a glosa relativa aos bens utilizados como insumos. Tratam-se de ferramentas operacionais, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar, na destilaria de álcool, os quais estão diretamente ligados ao processo produtivo, razão pelo qual deveriam ter sido admitidos pela autoridade fiscal.

Trata-se de afirmação genérica, sem respaldo em registro contábil ou qualquer outro elemento de prova idôneo, que infirmasse a alegação da fiscalização de que tais ferramentas, materiais e utensílios e materiais elétricos foram utilizados na manutenção de bens imóveis e não no processo de produção e fabricação.

Em relação terceira glosa, a recorrente alegou que:

Não há como se negar que a atividade agroindustrial integrada demanda grandes espaços, e, por isso mesmo, uma movimentação muito grande de máquinas e veículos, seja na colheita e nos transporte de matéria-prima dos fundos agrícolas para a indústria, seja no transporte de máquinas, equipamentos e sobretudo adubos e produtos químicos aos diversos fundos agrícolas onde são aplicados.

Sem mencionar o transporte da mão de obra que é indispensável em todo o processo de plantio, tratos culturais, colheita e industrialização.

A glosa realizada pela fiscalização restringiu-se aos gastos com combustíveis aplicados em veículos não utilizados no transporte da matéria-prima. A aquisição de combustível aplicado em veículo utilizado no transporte de máquinas, equipamentos e da mão de obra não se enquadra na definição de insumo de produção. Ao passo que a aquisição de combustível aplicado em veículo utilizado no transporte de adubos e produtos químicos utilizados nos diversos fundos agrícolas, embora se enquadre na definição de insumo utilizado na produção, a dedução dos créditos calculados sobre tais gastos exige de prova do alegado, que não foi carreada aos autos pela recorrente.

Por todas essas razões, mantém-se a glosa integral do item relativo aos bens utilizados como insumos de produção.

Da glosa dos créditos calculados sobre os custos dos serviços utilizados como insumos.

Em relação aos serviços utilizados como insumo de produção ou fabricação, de acordo item 6 do TIF, a glosa dos créditos realizada pela fiscalização alcançaram os custos de aquisição de serviços utilizados: a) nos centros de custo não relacionados diretamente com a produção; b) na supervisão de embarque na exportação e prestação de serviços de logística na exportação; e c) despesas com transporte na área agrícola.

Em relação à primeira glosa, a recorrente limitou-se a alegar que tais serviços estavam diretamente ligados ao processo produtivo, porém não apresentou elementos probatórios que corroborassem o alegado.

No que tange à segunda glosa, a recorrente limitou-se a alegar que se tratava de “serviços essenciais utilizados como insumos, sem os quais a produção e a exportação jamais poderia ser imaginada e concretizada”.

Sem razão a recorrente, pois, embora essenciais à realização da operação de exportação, os gastos com tais serviços representam despesas realizadas após o término do processo de fabricação dos produtos destinados à exportação, que, por falta de previsão legal, não propiciam a apropriação de créditos da Cofins.

Em relação terceira glosa, a recorrente alegou que tais despesas referiam-se aos serviços de transporte de mão de obra contratada de pessoas jurídicas, para manutenção da mecanização industrial, e de transporte de resíduos industriais (vinhaça), utilizados na lavoura de cana-de-açúcar como fertilizante para a preparação do solo.

Mais uma vez, a recorrente não apresentou qualquer elemento probatório que confirmasse o alegado. Além disso, somente os gastos com frete no transporte de bens utilizados como insumos no processo produtivo permitem apropriação de crédito da Cofins, desde que atendidos os requisitos legais e devidamente comprovada a realização da despesa.

Com base nessas considerações, mantém-se a glosa integral dos créditos calculados sobre os custos dos referidos serviços.

Despesas com aluguel de imóvel rural ou prédio rústico.

Segundo o item 9 do TIF, foram glosados os créditos calculados sobre as despesas com aluguel de propriedade rural, com base no argumento de que somente as contraprestações de arrendamento mercantil (*leasing*) geravam direito a crédito. Para a fiscalização, os aluguéis de propriedades rurais não geravam direito a crédito, mas somente os de prédios, máquinas e equipamentos, como disposto no art. 8º, II, “b” da IN SRF 404/2004.

Em relação a essa glosa, a recorrente alegou que no amplo conceito de aluguel de prédio devia ser enquadrado também o arrendamento de propriedades rurais, pois, o arrendamento de imóvel rural para plantação de cana-de-açúcar equivalia-se ao arrendamento (ou locação) de prédio, até porque, o art. 4º da Lei 4.504/1964, com a redação dada pela Lei 8.629/1993, define imóvel rural como: “o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agro-industrial.”

Ainda segundo a recorrente, o termo “prédio”, designativo de imóvel em geral, serve tanto para o rústico (ou rural) como para o urbano. E o art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, limitou-se a mencionar a locação de prédio, sem fazer distinção entre o prédio rústico e urbano.

O citado art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, tem a seguinte redação:

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;

[...]

Assiste razão a recorrente. Se o referido preceito legal não restringiu a dedução às despesas de aluguéis de prédios urbanos, não cabe ao intérprete excluir dessa

permissão as despesas com aluguel de prédio rústico ou do imóvel rural, conforme definido no art. 4º, I, da Lei 4.504/1964, com a redação dada pela Lei 8.629/1993, que segue transcrito:

Art. 4º Para os efeitos desta Lei, definem-se:

*I - "**Imóvel Rural**", o **prédio rústico**, de área contínua qualquer que seja a sua localização que se destina à exploração extrativa agrícola, pecuária ou agro-industrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada;*

[...] (grifos não originais).

Além disso, restringir a dedução dos referidos créditos aos prédios urbanos utilizados na atividade da pessoa jurídica, implicaria afronta direta ao princípio da isonomia tributária, insculpido no art. 150, II, da Constituição Federal de 1988.

Com base nessas considerações, devem restabelecidos o direito de a recorrente deduzir os valores integrais dos créditos da Cofins, calculados sobre os valores das despesas com aluguéis de prédio rústico ou imóvel rural utilizado na plantação da cana-de-açúcar.

Das despesas com a operação de exportação.

De acordo com o item 8 do TIF, informou a fiscalização que, com base nos espelhos das notas fiscais ou recibos de pagamentos que compunham a conta “Despesas Portuárias”, foram considerados apenas os gastos discriminados nos documentos como de armazenagem ou frete (art. 8º, II, “e” da IN SRF 404/2004), sendo excluídos os demais da base de cálculo dos créditos: os gastos com serviços de operações portuárias, despesas portuárias, serviços de assessoria e logística, serviços de etiquetagem de açúcar, ad valorem e sop, supervisão de embarque, retirada container vazio, passagem de carga palletizada, serviços prestados no embarque, capatazia, consumo de nitrogênio e etc.

Em relação a essa glosa, a recorrente alegou que as notas-fiscais exibidas referentes a serviços portuários representavam serviços com o recebimento, armazenagem e embarque. O mesmo aplicar-se-ia ao transporte rodoviário para os terminais portuários, cujo nítido propósito era o transporte para exportação. Nesse contexto, a apropriação das despesas de serviços portuários encontrava amparo no artigo 6º, §§ 1º e 3º, da Lei 10.833/2003.

Não há amparo à pretensão da recorrente. A uma, porque não comprovou que houve glosa dos créditos calculados sobre as despesas com armazenagem. A duas, porque o disposto no art. 6º, §§ 1º e 3º, da Lei 10.833/2003, trata das formas de utilização dos créditos vinculados às receitas exportação e não das hipóteses de dedução de créditos, que se encontram estabelecidas no art. 3º do mesmo diploma legal. Para que não reste qualquer dúvida a respeito, segue transcrito o preceito legal em referência:

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

[...]

§ 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.

[...]

Ainda em relação a esse tópico, a fiscalização glosou os créditos calculados sobre as despesas com estadia, sob argumento de que tais despesas não podiam ser consideradas como despesas com frete ou de armazenagem.

Por sua vez, a recorrente alegou que fazia jus a dedução dos referidos créditos glosados, porque as referidas despesas com estadia representavam custo adicional ao frete pela demora no recebimento da mercadoria pelo terminal portuário. Logo, a apropriação dos créditos calculados sobre essas despesas encontrava amparo no artigo 3º, IX, da Lei 10.833/2003, que tem a seguinte redação:

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

[...]

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

[...]

Sem razão a recorrente. As despesas com estadia não equivalem a adicional de frete e tampouco a despesas de armazenagem, logo, os créditos sobre elas calculadas não tem amparo no referido preceito legal.

Enfim, não tem cabimento o inconformismo da recorrente com relação ao fato de a glosa dos créditos calculados sobre as despesas de exportação ter sido realizada de forma proporcional, sob argumento de que tal exclusão vulnerava a não cumulatividade da Cofins, porque tal procedimento está em consonância com disposto no art. 6º, § 3º, da Lei 10.833/2003, anteriormente transcrito.

Por todas essas razões, deve ser mantida a glosa integral dos créditos calculados sobre as referidas despesas com a operação de exportação.

Da conclusão.

Por todo o exposto, vota-se pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso, para restabelecer o direito de a recorrente deduzir os valores integrais dos créditos da Cofins, calculados sobre os valores das despesas com aluguéis de prédio rústico ou imóvel rural, utilizado na plantação da cana-de-açúcar. E o crédito restabelecido deverá ser utilizado na compensação dos débitos declarados, até o limite do valor do crédito a ser apurado pela unidade da Receita Federal de origem.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Voto Vencedor

Conselheiro Walker Araújo, Redator Designado.

Em que pese as razões arroladas pelo ilustre Relator, peço licença para divergir em relação ao não reconhecimento de crédito sobre os combustíveis utilizados no transporte de máquinas e equipamentos, posto que referidos bens e serviços, por integrarem o processo produtivo da Recorrente, devem ser considerados passíveis de creditamento. Vejamos:

Em síntese apartada, entendeu o ilustre Relator que, a aquisição de combustível aplicado em veículo utilizado no transporte de máquinas e equipamentos não se enquadra na definição de insumo de produção, diferentemente do que ocorre no combustível aplicado em veículo utilizado no transporte de adubos e produtos químicos utilizados nos diversos fundos agrícolas (*o crédito sobre o combustível utilizado no transporte de adubos não foi reconhecido por ausência de comprovação*).

Entretanto, com todo respeito as razões adotadas pela ilustre Relator, entendo que o combustível aplicado em veículo utilizado no transporte de máquinas e equipamentos, deve ser admitido como insumo de produção e, conseqüentemente gerar créditos de PIS/COFINS.

Isto porque, considerando que operação realizada pela Recorrente envolve entre diversas atividades, a colheita de matéria-prima, as máquinas e os equipamentos - *por essenciais a atividade* - utilizados na referida colheita estão relacionados diretamente à produção industrial, logo, o combustível aplicado em veículo utilizado no transporte de tais bens também estão relacionados diretamente à produção industrial.

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório sobre os combustíveis aplicados em veículos utilizados no transporte de máquinas e equipamentos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Redator designado.

Processo nº 13888.000843/2004-51
Acórdão n.º **3302-004.594**

S3-C3T2
Fl. 498
