



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 13897.000101/2004-17  
**Recurso n°** 155.152 Voluntário  
**Matéria** Ressarcimento de PIS Não-Cumulativo  
**Acórdão n°** 201-81.733  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** DOUX FRANGOSUL S/A - AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL  
**Recorrida** DRJ em Porto Alegre - RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INDÚSTRIA  
AVÍCOLA. INDUMENTÁRIA.

A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS/Cofins.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. OUTRAS DESPESAS.

Por falta de previsão legal, não geram direito ao crédito do PIS/Cofins as despesas realizadas ou incorridas que não se enquadrem no conceito de insumo, exceto as previstas na legislação.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito ao ressarcimento de créditos de PIS, quanto à indumentária. Vencido o Conselheiro José Antonio Francisco, que negava provimento. Esteve presente ao julgamento a advogada da recorrente, Dra. Denise da Silveira Perez de Aquino Costa, OAB/SC 10.264.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES  
Presidente

*Walber José da Silva*  
WALBER JOSÉ DA SILVA  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Gileno Gurjão Barreto e Alexandre Gomes.

## Relatório

No dia 18/03/2004 a empresa recorrente ingressou com pedido de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep não-cumulativo, previsto no § 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, relativo ao 4º trimestre de 2003.

A DRF em Novo Hamburgo - RS deferiu, em parte, o pedido da interessada, pelas seguintes razões:

1 - falta de inclusão na base de cálculo das receitas relativas a créditos de ICMS transferidos a terceiros e de crédito presumido de ICMS;

2 - glosa de créditos relativos às seguintes despesas, por não serem insumos ou não terem autorização legal para creditamento:

2.1 - Fretes e Diárias de motoristas em operação de venda;

2.2 - Estivas e Capatazia;

2.3 - Indumentárias; e

2.4 - Fretes e Carretos; e

3 - glosa da inclusão, pela recorrente, na base de cálculo dos créditos relativos aos estoques de abertura do valor dos bens adquiridos de pessoas físicas, apurado com base nas aquisições dos seis meses anteriores.

Inconformada com esta decisão, a empresa ingressou com a manifestação de inconformidade, cujo resumo das alegações constam do relatório da decisão recorrida, que leio em sessão.

Em 19/09/2008 a recorrente comunica que ajuizou ação declaratória perante a Justiça Federal objetivando a declaração de nulidade parcial do Despacho Decisório, em face da ilegalidade da incidência do PIS/Cofins sobre as transferências de ICMS a fornecedores/terceiros, e solicita a desistência da discussão administrativa relativamente ao item 1 - "*Supostas receitas não oferecidas à tributação - créditos de ICMS transferidos para terceiros*" de sua manifestação de inconformidade - fl. 194.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS indeferiu a solicitação da interessada, nos termos do Acórdão nº 10-15.070, de 24/01/2008, ratificando o entendimento da DRF em Novo Hamburgo - RS - fls. 197/201.

Ciente desta decisão em 22/02/2008, a interessada ingressou, no dia 25/03/2008, com o recurso voluntário de fls. 206/227, no qual alega que tem direito ao crédito pleiteado porque a "*produção*" a que alude o art. 3º da Lei nº 10.833/2003 "*não se restringe somente à transformação física dos bens, mas sim, abrange todo o processo de produção dos produtos destinados à venda, nele compreendidos os serviços intermediários e a venda dos bens, bem como os serviços utilizados para a efetivação da venda dos referidos produtos*".

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*

Especificamente sobre cada uma das matérias litigiosas a recorrente assim se manifestou, em apertada síntese:

1 - sendo o ônus do “frete venda” e do “frete compra” suportados pela recorrente, é legítimo seu direito de descontar tal despesa na apuração do PIS e da Cofins, mesmo antes de fevereiro de 2004;

2 - os serviços de estivas e capatazia, arcados pela recorrente para o envio de suas mercadorias para o exterior, são prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país e dão direito ao crédito calculado sobre as respectivas aquisições, já que são utilizados como “custos”, nos termos da IN SRF nº 404/2004;

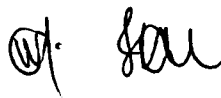
3 - para atender exigências da ANVISA a recorrente adquiriu vestimentas, calçados, luvas para a indumentária de seus empregados, realizando despesas cujos créditos podem ser descontados, na forma do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03; e

4 - é possível aferir as aquisições de pessoas físicas e das pessoas jurídicas através da análise do Caixa da empresa, através do montante pago às pessoas físicas e às jurídicas, não se conformando com a inversão do ônus da prova e do dever de apuração.

Por não existir litígio sobre a matéria, posto que não houve glosa de crédito, deixo de relatar os argumentos da recorrente a respeito do direito ao crédito das seguintes despesas: combustíveis e lubrificantes para veículos, locação de mão-de-obra terceirizada, elaboração de projetos, tratamento de efluentes e serviço de guincho.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi a mim distribuído, conforme despacho de fl. 232, última dos autos.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

Antes de analisar as razões do recurso voluntário devo destacar que a inclusão, pela Fiscalização, da receita de incentivo fiscal (crédito presumido do ICMS) na base de cálculo do PIS/Pasep não foi objeto de contestação no recurso voluntário, sendo a matéria definitiva na órbita administrativa.

Como relatado, a recorrente requereu o ressarcimento de crédito de PIS/Pasep, previsto no § 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e no art. 6º da Lei nº 10.833/2003, que abaixo transcrevo, este dispositivo aplica-se ao PIS/Pasep, por força do disposto no art. 15 desta mesma Lei nº 10.833/2003:

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

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004).*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*§ 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.*

*§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com*

*o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.” (grifei)*

O disposto no § 3º, acima reproduzido, não deixa nenhuma dúvida de que os créditos, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, e alterações posteriores, passíveis de ressarcimento são aqueles “apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação” e não somente os relativos aos insumos usados no processo produtivo do bem exportado. É o caso das despesas com frete na operação de venda e armazenagem de mercadorias exportadas, que não são insumos usados na produção, mas dão direito ao crédito passível de ressarcimento por serem despesas vinculadas à receita de exportação a partir de fevereiro de 2004 (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

Portanto, a despesa realizada, prevista no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que gera direito a crédito de PIS/Cofins passível de ressarcimento é exclusivamente aquela vinculada à receita de exportação. Bastam estas duas condições porque é só isto que a lei exige. Atendido estas condições, o crédito pode ser objeto de pedido de ressarcimento previsto no § 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, e alterações posteriores.

A recorrente engana-se quando afirma que a venda dos produtos por ela fabricados é uma das etapas da produção a que alude o art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Produção de bens e venda de bens são atividades econômicas completamente distintas, embora possa ser exercida por uma mesma empresa, como é o caso das empresas industriais que produzem e comercializam o resultado da produção.

Portanto, todos os custos com a venda dos bens fabricados pela recorrente, que não estão previstos no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, não geram direito a crédito do PIS/Cofins e, mesmo que estejam vinculados à receita de exportação, não há que se falar em ressarcimento. É o caso das despesas com estivas e capatazia.

Com relação aos fretes (fretes e diárias com motoristas em operações de venda e fretes e carretos), como bem afirmou a decisão recorrida, o direito ao crédito do frete somente ocorreu a partir da vigência da Lei nº 10.833/2003, não havendo previsão legal para creditamento no período pleiteado pela recorrente, bem como para a diária de motorista, esta nem antes e nem depois da Lei nº 10.833/2003.

Quanto às despesas com indumentárias, concordo com a recorrente quando afirma que representam produtos intermediários, necessários à produção por força de exigência de autoridade sanitária. A indumentária usada pelos operários na fabricação de alimentos não se confunde com fardamento/uniforme, este é de livre uso e escolha de modelo pela empresa e aquele é de uso obrigatório e deve seguir modelos e padrões estabelecidos pelo Poder Público. Fardamento/uniforme não é insumo. A indumentária acima referida é insumo.

Por último, a recorrente alega que é possível aferir as aquisições de pessoas físicas e das pessoas jurídicas através da análise do Caixa da empresa, através do montante pago às pessoas físicas e às jurídicas e, também, não se conforma com a inversão do ônus da prova e do dever de apuração.

Sem razão a recorrente, pelos seguintes motivos, além dos apontados no Acórdão recorrido:

*[Assinatura]*

1º) não há que se falar em inversão do ônus da prova. Quem está pleiteando o ressarcimento é a recorrente e é ela que tem o dever de demonstrar que seu pleito está de acordo com a legislação de regência. No caso, que no mesmo não está incluído crédito incidente sobre aquisições de pessoas, existentes no estoque de abertura;

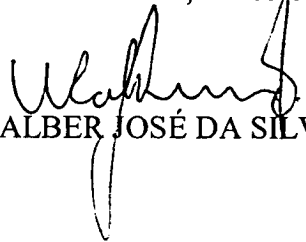
2º) se a segregação pela análise do Caixa é possível ser feita, porque a recorrente não o fez? Particularmente, entendo que é impossível tal procedimento porque não é uma questão de separar os pagamentos feitos a pessoas físicas dos pagamentos feitos às pessoas jurídicas. A questão é, do saldo dos produtos em estoque em 31/01/2004, qual foi adquirido de pessoa jurídica e qual foi adquirido de pessoa física;

3º) o método utilizado pela Fiscalização (valor das aquisições médias feitas a pessoas físicas nos últimos seis meses), com acompanhamento do representante da recorrente, não é arbitrário, mas racional. Ou a Fiscalização estimava ou a recorrente seria instada a demonstrar o real valor do estoque adquirido de pessoa física e de pessoa jurídica; e

4º) se eventualmente a recorrente foi prejudicada pelo método utilizado pela Fiscalização para quantificar o valor do estoque de abertura adquirido de pessoa física, nada a impediu de provar a legalidade de seu pleito. Se não o fez, não há como acatar seus argumentos. No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>1</sup>, adoto os fundamentos do Acórdão de primeira instância.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao ressarcimento de créditos do PIS/Pasep relativo às despesas com indumentária.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009.

  
WALBER JOSÉ DA SILVA



<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.”