



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

Processo nº 13971.720006/2008-27
Recurso nº 879.480 Voluntário
Resolução nº **3401-000.535 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 17 de julho de 2012
Assunto PIS
Recorrente ROHDEN ARTEFATOS DE MADEIRA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos, Jean Cleuter Simões Mendonça, Emanuel Carlos Dantas de Assisi, Odassi Guerzoni Filho, Angela Sartori e Fernando Marques Cleto Duarte.

Relatório

Em 1º.8.2007, a contribuinte Rohden Artefatos de Madeira Ltda. protocolou Pedido de Ressarcimento no valor de R\$ 45.045,44, referente à PIS/Pasep, relativo ao 2º trimestre de 2007.

Em 6.3.2009, a Delegacia da Receita Federal em Blumenau/SC emitiu Despacho Decisório deferindo parcialmente o pleito, não acatando a apuração dos créditos relacionados às seguintes operações:

a) Bens utilizados como insumos – aquisição no mercado interno: foi glosada a quantia de R\$ 46.006,00, incluída na base de cálculo da linha relativa aos bens utilizados como insumos, sem respaldo na escrita fiscal e sem nota fiscal de aquisição, cuja justificativa apresentada pela contribuinte foi de que se tratava de “exaustão de reflorestamento de Pinus” conforme contrato com a Serraria São Pasqual Ltda. Constatou-se, ainda, que a contribuinte

não excluiu da base de cálculo dos créditos a totalidade das devoluções dos bens que seriam utilizados como insumo no processo produtivo, mas que foram posteriormente devolvidos, motivo pelo qual foi deduzido o valor de R\$ 1.590,00 da base de cálculo dos créditos.

Serviços Utilizados como Insumo b.1) aquisição de serviços não especificados: foram glosados os serviços em relação aos quais a interessada, intimada a apresentar a memória do cálculo para os créditos referentes à linha três (Serviço Utilizado com Insumo), informou o CFOP 1.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada). Informa a autoridade fiscal que glosou todos os valores referentes às notas com esse CFOP, “considerando que a requerente não especificou – entre as notas fiscais com CFOP 1.949 que estão no LRE – quais estariam compondo os valores solicitados, já que todos os registros estão com campo de créditos de PIS/Pasep e Cofins zerados; considerando que esse CFOP, por referir-se a “*outras entradas não previstas*” nos demais CFOP, a princípio, não corresponde a serviço utilizado como insumo”.

b.2) locação de máquinas e equipamentos: a glosa foi efetuada, visto que os contratos de locação apresentados tinham por objeto caminhões e carrocerias.

Cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, em 15.14.2009, alegando, em síntese, que:

a) Quanto às outras entradas de mercadoria ou prestação de serviço (CFOP 1.949 e 2.949), a contribuinte agiu corretamente ao lançar no CFOP 1.949 e 2.949 os valores despendidos com serviços de pessoas jurídicas utilizados na extração de madeira, manutenção de máquinas e floresta e fumigação de contêineres. Esclarece que as notas foram lançadas apenas nos livros contábeis, que não podem ser lançadas nos livros fiscais pelo fato de os prestadores de serviço não possuírem inscrição municipal e, assim, embora não estejam na LRE, quais foram devidamente contabilizadas.

b) Quanto ao transporte rodoviário de cargas (CFOP 1.352), alega que os vícios formais referentes aos fretes nas aquisições não existem, quando muito caracterizam-se como irregularidades. Explica que a empresa contratava fretes de terceiros que faziam o transporte da madeira vinda da floresta até o seu estabelecimento e que o frete era efetuado por pessoas humildes que, às vezes, possuíam apenas um caminhão. Pessoas essas que emitiam uma nota fiscal conjunta, onde mencionavam a totalidade dos serviços prestados em um determinado período. Destaca que a referida falha não prejudicou o Fisco, pois não houve omissão quanto aos valores dos serviços prestados.

c) No que tange à ausência de escrituração das notas fiscais, alega que nos casos de importação, o transporte é feito com a Declaração de Importação (DI) e para escriturá-las emite-se nota fiscal própria da empresa. Na compra de insumos de pessoa física, o transporte é feito com a nota fiscal do produtor rural, e para escriturá-la, da mesma forma, é necessária a emissão de nota fiscal pela própria empresa.

Em 9.7.2010 a 4ª Turma da DRJ/FNS julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, sob os seguintes fundamentos:

a) A interessada acatou as glosas dos valores referentes aos bens utilizados como insumo – aquisições no mercado interno – devolução de mercadorias e despesas de alugueis de máquinas e equipamentos;

b) Quanto ao **transporte rodoviário de cargas (CFOP 1.352)**, tratando-se do valor que integra o custo de aquisição, a possibilidade de apropriação do crédito calculado sobre a despesa com frete deve ser determinada em função da possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens transportados, ou seja, nem toda despesa com frete é capaz de gerar crédito a ser deduzido na apuração não cumulativa da COFINS e do PIS, mas somente o frete pago na aquisição de insumos ou mercadorias também passíveis de creditamento.

c) Quanto aos serviços descritos como "**manutenção de máquinas**", a contribuinte sequer discriminou quais as máquinas e equipamentos para os quais foram prestados os serviços de manutenção. Independentemente deste fato, diga-se, não há previsão para o aproveitamento de créditos relativos às despesas com serviços de reparos de máquinas, mesmo daquelas que são utilizadas no processo produtivo. Para gerar créditos, os serviços devem ser tidos como "insumos" na produção, ou seja, são aqueles aplicados ou consumidos na "produção ou fabricação" do produto, conforme especificado na IN SRF no. 404/2004, art. 8º § 4º, I, "b", ou então devem estar literalmente previsto, nos demais dispositivos, o que não ocorre no caso de serviços de manutenção de máquinas para a empresa em apreço.

f) Quanto ao serviço **de fumigação**, este não faz parte do processo produtivo da requerente, logo não se trata de um insumo e, portanto, não existe direito ao crédito.

Em 16.8.2010 a contribuinte foi cientificada da decisão, e em 17.9.2010, apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário, no qual alega, em síntese, que:

a) O ônus da prova na comprovação da existência do direito creditório não é absoluto da contribuinte, uma vez que esta situação deve ser interpretada sistematicamente como o princípio do contraditório e da ampla defesa. Se a contribuinte falhou na comprovação dos fatos que a autoridade julga pertinentes, deverá remeter os autos a quem tem competência para novamente instruí-la, elencando objetivamente o que precisa ser demonstrado;

b) Quanto aos "serviços não especificados", não há como repudiar a ideia de que tais valores contribuem para um resultado ou obtenção de uma mercadoria ou produto até o consumo final.

c) No que tange ao serviço de extração de madeira, tal procedimento não se constitui em etapa anterior ao processo produtivo da empresa, uma vez que o corte da madeira é efetuado com base nas exigências feitas pela recorrente. Nesse sentido, a partir do momento em que a árvore está sendo cortada já se iniciou o processo produtivo da empresa;

d) Considerando-se que as máquinas são empregadas na produção de bens da recorrente e indispensáveis à obtenção do resultado final, a medida que se impõe é o deferimento do ressarcimento do crédito em relação às aquisições de peças e serviços empregados na manutenção de máquinas e veículos;

f) No que tange ao serviço de fumigação, a atividade fim da requerente é prioritariamente a exportação de artefatos de madeira, os quais, caso não sejam fumigados, ficam expostos a pragas que podem acabar com o produto. Não se trata de processo posterior a fabricação, pelo contrário, é parte integrante do processo.

Por fim, a contribuinte requer o direito de ressarcir-se dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep, relativos ao 2º trimestre do ano de 2007, no tocante as despesas

Processo nº 13971.720006/2008-27
Resolução nº **3401-000.535**

S3-C4T1
Fl. 578

realizadas exploração de floresta e manutenção de máquina, frete de aquisição e fumigação de contêineres.

É o relatório.

Voto

Conheço do recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Em suma a contribuinte transmitiu Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS referente ao 2º trimestre de 2007. Não logrando êxito em sua demanda, protocolou Recurso Voluntário onde alega que é dever da autoridade administrativa requerer diligência nos casos em que os documentos apresentados pela contribuinte não comprovem a existência dos créditos. Alega também que a aquisição de insumos utilizados na manutenção de máquinas, e o serviço de extração de madeiras, bem como o frete na aquisição de insumos e a fumigação são fatos geradores de créditos.

Primeiramente, o argumento de que a autoridade administrativa deve requerer diligência quando os documentos apresentados não comprovarem a existência de créditos, não merece lograr êxito, uma vez que este requerimento é uma liberalidade do julgador, devendo ser efetuado quando este entender necessária para sanar dúvidas inerentes aos documentos apresentados, conforme o art. 29 do Decreto nº. 70.235 de 6 de março de 1972, reproduzido abaixo:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Cabe ao réu comprovar o direito por ele alegado, conforme o art. 333 do Código de Processo Civil, que deve ser aplicado subsidiariamente no processo administrativo:

Art.333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único.É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

Caso fosse o oposto, isto é, coubesse à autoridade administrativa buscar provas que demonstram a existência de créditos, seria privilegiado o contribuinte que se mantém inerte, uma vez que este irá apenas alegar o direito e esperar que o fisco se movimente para comprová-lo, portanto não merece êxito esta alegação da recorrente.

No que tange aos créditos pleiteados pelo contribuinte, a Lei nº. 10.637/02 define a base de cálculo para o crédito, no seu art. 3º, que segue abaixo:

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)

(...)

§ 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;

(...)

.

A principal lide deste processo é a classificação dos itens glosados como insumos, visto que há definição distinta para os insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda e os utilizados na prestação de serviços, como podemos observar nas Instruções Normativas nº. 358/2003 e nº. 404/2004, as quais alteram a IN nº. 247/2002, que segue abaixo:

“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 no mês:

I – das aquisições efetuadas no mês:

(...)

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou b.2) na prestação de serviços;

(...)

§5º 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) As matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e qualquer 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.”

Tendo em mãos a definição de insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda e na prestação de serviços, cabe agora analisar cada item, para verificar se este se enquadra ou não na definição.

No que tange aos gastos com manutenção de máquinas, o argumento da contribuinte deve prevalecer, uma vez que estes insumos não entram em contato com o produto em fabricação, entretanto, existe o desgaste causado por este no maquinário.

Quanto ao serviço de extração, este é fato gerador de créditos, uma vez que cumpre os requisitos da regra matriz, mesmo sendo uma etapa pré-produtiva, está envolvido diretamente com o produto final, tendo em vista que este insumo fornece a matéria-prima que é utilizada no processo, portanto, a extração é um insumo da cadeia produtiva, pois, o material extraído sofre alterações físicas e químicas.

O argumento de que as despesas com frete na aquisição de insumos geram créditos de PIS merece melhor análise, tendo em vista que o direito do crédito decorre da utilização do insumo que esteja vinculado ao desempenho da atividade empresarial.

A Receita Federal entende como conceito de insumo, para PIS/Pasep e Cofins, utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. A legislação vigente sobre PIS ampara este conceito dispondo no art. 3º, inc. II da Lei nº. 10.833/03 que segue: (grifos nossos)

“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 nº10.485, 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)

No caso pautado é necessário fazer uma breve análise sobre a definição do termo “insumos”. Atualmente podemos trazer três significados para o sentido desta palavra. No campo econômico, insumo pode designar os fatores envolvidos na produção. No campo físico é qualquer elemento material que compõe o produto final. No campo funcional é todo elemento que integra o processo de produção de mercadoria ou serviços.

O frete, neste caso, pode ser enquadrado nos sentidos econômicos e funcionais da palavra “insumo” por ser um fator envolvido na produção, bem como integrar o processo de produção da mercadoria, portanto fazendo parte do processo de produção final do produto.

Se atentando aos conceitos econômicos, os gastos com determinados bens podem ser entendidos, também, como aqueles gastos no transporte, sendo a constituição do custo final da matéria-prima, a somatória de todos os demais custos envolvidos na produção, inclusive o do transporte da mesma.

Trago a luz da questão que a empresa fará jus aos créditos referentes à PIS e Cofins, caso esta frete seja necessário para a venda, nas formas do art. 3º, IX da Lei nº. 10.833/03 que trago abaixo:

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

(...)

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

Então por que não fazer jus ao mesmo crédito em caso de ela receber essa matéria-prima. Devo ponderar que caso a recorrente solicite a entrega da matéria-prima em local determinado, fará jus ao crédito referente à PIS e Confins, então por que não o fará caso ela própria vá retirar essa matéria-prima, sendo, portanto, um caso de substância sobre a forma entre estes dois casos.

Portanto o direito ao crédito do PIS não está vinculado à integração física no produto final nem à **utilização direta** do serviço, pois o entendimento é de que se trate de insumo, o serviço que for aplicado na produção ou fabricação do produto. Os serviços dão direito a crédito na medida em que a utilidade deles deriva funcionalmente de sua relevância para o desempenho do processo produtivo.

Deste modo os serviços de locomoção de bens entre departamentos da empresa, que façam com que a madeira vá em direção à utilização que lhe seja própria, são serviços que geram créditos de PIS.

Quanto às despesas com o processo de fumigação, podemos afirmar que estas também geram os créditos pleiteados, uma vez que este processo também constitui um insumo. Novamente trabalhando com o conceito de insumo devemos nos recordar que a expressão insumo e despesas de produção incorridos e pagos, claramente não se restringe somente aos insumos utilizados no processo de industrialização, tal como definidos nas legislações vigentes de IPI designando cada um dos elementos necessários ao processo produtivo de bens, imprescindíveis à existência, aprimoramento, funcionamento, ou à manutenção do produto.

Assim não há dúvidas que, por constituir insumos necessários e imprescindíveis ao seu processo de manutenção dos produtos destinados a venda, a recorrente faz jus aos créditos referentes ao processo de fumigação.

Frente a todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que se averigüe o montante referente ao frete dos insumos utilizado no processo produtivo, os valores gastos com a extração da madeira, bem como os valores gastos com a manutenção das máquinas e a fumigação, cientificando-se a contribuinte, do resultado para, caso queira manifestar-se no prazo de 30 dias.

É como voto.

Processo nº 13971.720006/2008-27
Resolução nº **3401-000.535**

S3-C4T1
Fl. 583

Sala das Sessões, em 17 de julho de 2012.



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE em 19/12/2012 20:27:57.

Documento autenticado digitalmente por FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE em 19/12/2012.

Documento assinado digitalmente por: JULIO CESAR ALVES RAMOS em 14/01/2013 e FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE em 19/12/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 11/01/2021.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP11.0121.14254.RR1M

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

7EE51AE2F8702F6F1EE0E0EAF7C42F1A2AEC2368