



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

Processo nº 13971.720007/2008-71
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-000.536 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 17 de julho de 2012
Assunto Processo Administrativo Fiscal
Recorrente ROHDEN ARTEFATOS DE MADEIRA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: Por unanimidade de votos, converteu-se o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS – Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE - Relator

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

Relatório

Em 18.10.2007, a contribuinte Rohden Artefatos de Madeira Ltda. protocolou Pedido de Ressarcimento no valor de R\$ 35.043,72, referente à PIS/Pasep, relativo ao 3º trimestre de 2007.

Em 06.03.2009, 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:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/08/2014 por FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE, Assinado digitalmente em 0

7/08/2014 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 07/08/2014 por FERNANDO MARQUES CLETO

O DUARTE

Impresso em 12/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) **Bens utilizados como insumos – aquisição no mercado interno:** foi glosada a quantia de R\$ 402.823,69, 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. e L. Schmaedeck Com. e Ind. Ltda.

a) **Serviços Utilizados como Insumo**

b.1) **aquisição de serviços não especificados:** foram glosados os serviços em relação os 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 autoridade fiscal glosou os valores relativos à despesa com locação de caminhões, em razão de caminhão ser “espécie do gênero veículos e não do gênero máquina”, a teor da NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul.

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

a) Quanto à glosa referente à **aquisição no mercado interno de bens utilizados como insumos, realizada sem emissão de nota fiscal**, alega que tal valor trata-se de “amortização, eis que a aquisição da floresta se deu por contratos com prazo indeterminado, restando evidente o direito ao crédito à recorrente, nos termos do art. 3º, §1º, III da Lei 10.637/2002”. O valor referente à floresta adquirida gera direito de crédito, pois “foi utilizada como insumo no processo produtivo”, e ainda, mesmo que se trate de exaustão, a Solução de Consulta nº 254 de 19/07/2007, da SRF, prevê a possibilidade de crédito de formação de floresta. Conclui que a glosa não é consistente “eis que comprou o insumo, conforme fazem prova os contratos e notas fiscais em anexo”.

b) Quanto às **aquisições de serviços não especificados**, argumenta que os valores de entrada com CFOP 1.949 foram incluídos corretamente na apuração do crédito, já que se tratam de importâncias relativas a serviço de pessoa jurídica utilizados na extração de madeira, manutenção de máquinas e fumigação de contêineres, cujo direito ao crédito está previsto no art. 3º, II, da Lei 10.833/03. Quanto à ausência de escrituração fiscal, esclarece que os prestadores de serviço não possuem inscrição estadual, mas somente municipal, motivo pelo qual “tais notas não podem ser lançadas nos livros fiscais, sendo lançadas apenas nos livros contábeis. Assim, por mais que não estejam lançadas no Livro de Registro de Entrada, tais notas foram devidamente contabilizadas”. Reclama que a autoridade fiscal, antes de glosar todos os valores pleiteados, deveria ter intimado a recorrente para prestar as informações necessárias; desta feita, anexa aos autos as notas fiscais que diz comprovarem o direito pleiteado. Ao final, requer que “caso este órgão julgador entenda que não tem como auferir os valores a serem ressarcidos” que seja determinado o retorno dos autos à DRF em Blumenau para análise do crédito.

Em 09.07.2010 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 aluguéis de máquinas e equipamentos;

b) Quanto aos bens utilizados como insumos – Aquisição no Mercado Interno o pleito não foi acatado devido a não apresentação de provas hábeis para reconhecimento do crédito;

c) Quanto à aquisição de serviços não especificados, a contribuinte anexou aos autos as notas fiscais que diz comprovar direito ao crédito pleiteado, entretanto não há como identificar se estas se referem de fato a serviços aplicados no processo produtivo da empresa, ou mesmo se consiste de serviço aplicado na aquisição de insumos da empresa;

d) Mesmo que não houvesse tal falha de comprovação, o serviço de extração de madeira não geraria crédito por não constituir um serviço utilizado como um insumo, por ter sido aplicado em uma fase anterior ao início do processo produtivo da empresa;

e) Quanto aos serviços de manutenção, nenhuma das notas fiscais apresentadas, a julgar pelas descrições dos serviços nelas contidas, refere-se a serviços de manutenção de máquinas;

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 18.08.2010 a contribuinte foi cientificada da decisão, e em 17.09.2010, 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;

e) Quanto á glosa referente a aquisição de florestas por meio de contrato de compra e venda de árvores de pinus em pé, deve ser esclarecido que os créditos referem-se a bens do ativo imobilizado, na medida que os contratos dão direito à exploração da floresta, configurando uma espécie de arrendamento da área, onde a recorrente obrigou-se a abater as árvores compradas no prazo de 24 meses. Seguindo a instrução dada Decreto 3000/99, que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, a recorrente vem fazendo a amortização mensal do montante referente ao valor dos contratos, sendo assim, a quota que gera o crédito é mensal e tem como base de cálculo a proporção do valor do contrato, conforme prevê o Decreto supracitado.

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 3º trimestre do ano de 2007, no tocante as despesas realizadas com a aquisição de floresta com contrato, exploração de floresta e manutenção de máquinas e fumigação de contêineres.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte, Relator.

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 3º 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 comprovarem a existência dos créditos; que a aquisição de insumos utilizados no processo de fumigação, na manutenção de máquinas, no serviço de extração de madeiras e aquisição de floresta em contrato 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 demonstrem 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 não deve prevalecer, uma vez que estes insumos não entram em contato com o produto em fabricação e, portanto, não existe desgaste causado por este. Corroborando o entendimento aplicado a Solução de Consulta à Secretária da Receita Federal nº. 36, de 24 de março de 2010, reproduzida abaixo:

ASSUNTO: *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social* - *Cofins*

EMENTA: *NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS NA FORMAÇÃO DE FLORESTAS. INSUMOS. A pessoa jurídica, cujo processo produtivo consiste em formar florestas e utilizá-las na produção de carvão vegetal, empregado na fabricação de ferro gusa, não faz jus aos créditos da Cofins referentes aos gastos com insumos, inclusive com frete na sua aquisição, utilizados na formação de florestas ou na produção de carvão vegetal. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS NA FORMAÇÃO DE FLORESTAS. ENCARGOS DE EXAUSTÃO. Não há previsão legal para o aproveitamento de créditos da Cofins relativos às despesas de exaustão. Assim, não geram créditos dessa contribuição os encargos de exaustão provenientes das despesas incorridas na formação de florestas e contabilizadas no ativo imobilizado. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS NA FORMAÇÃO DE FLORESTAS. ENCARGOS DE DEPRECIACÃO. Os encargos de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado apenas geram direito a crédito da Cofins se esses bens forem diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda. Diante disso, os encargos de depreciação de veículos, máquinas e equipamentos utilizados na produção de carvão vegetal, empregado na fabricação de ferro gusa, não são passíveis de gerar crédito da referida contribuição. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. A manutenção de máquinas e equipamentos, incluindo-se a reposição de partes e peças e também os serviços de manutenção, empregados na produção do carvão vegetal - utilizado na fabricação de ferro gusa - não podem gerar créditos da Cofins, por não estarem esses bens diretamente vinculados à fabricação do produto destinado à venda. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA. Na apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins não cumulativas, podem-se descontar créditos calculados sobre a integralidade dos dispêndios da pessoa jurídica com energia elétrica adquirida de pessoa jurídica domiciliada no país, nos termos da legislação aplicável."*

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.

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

Por fim, quanto à amortização da floresta adquirida, para que se resolva esta lide é necessária diligência para se averiguar o montante exato que adentrou o estoque da empresa, proveniente da floresta adquirida e que foi utilizado na fabricação do produto final, tendo em vista o princípio da verdade material, uma vez que trata-se de matéria prima utilizada diretamente no processo produtivo.

Frente a todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que se averigue o montante referente à madeira proveniente da floresta adquirida que foi utilizado no processo produtivo, durante o período de vigência do contrato, os valores gastos com a extração da madeira, assim como, o valor gasto com o processo de fumigação. Cientificando-se a contribuinte, do resultado para, caso queira se manifestar no prazo de 30 dias.

É como voto.

Fernando Marques Cleto Duarte - Relator