



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

Processo n° 13983.000139/2004-11
Recurso n° 01 Voluntário
Acórdão n° **3301-00.821 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de fevereiro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente SADIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004

Ementa:

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO DE CRÉDITOS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

A condição imposta para o aproveitamento dos créditos de PIS/COFINS não-cumulativos, gerados pela aquisição de insumos com incidência da contribuição, é a efetiva utilização do insumo no processo produtivo, não podendo o termo "insumo" ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para as atividades da empresa, mas, tão-somente, aqueles bens/serviços que, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, sejam efetivamente aplicados na produção ou fabricação do produto.

DESPESAS FINANCEIRAS.

Somente as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos são capazes de gerar crédito de PIS/COFINS com direito de seu respectivo aproveitamento, meras despesas financeiras, não decorrentes de empréstimos e financiamentos não são capazes de gerar crédito com direito ao respectivo aproveitamento.

Recurso Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.

ANTÔNIO LISBOA CARDOSO - Relator.

EDITADO EM: 26/04/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente momentaneamente o Conselheiro Rodrigo Pereira de Mello.

Relatório

Cuida-se de recurso em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro (DRJ II-RJ) de fls. 554/563, que deferiu apenas em parte o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – **Cofins, referente ao primeiro trimestre de 2004**, decorrente de operações com o mercado externo, apurada sob o regime da não cumulatividade, a ser compensado conforme declaração de compensação (Dcomp) de fls. 1/29, o extrato do sistema informatizado PROFISC, de fls. 502/520, conforme depreende-se da ementa de fls. 554/555, *in verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004

*COFINS. BASE DE CÁLCULO DE CRÉDITOS.
INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BENS
UTILIZADOS COMO INSUMOS.*

Na aquisição de bens e serviços, não efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação de produtos ou na prestação de serviços destinados à venda, ou, ainda, fornecidos por pessoas físicas ou por entes que não se constituem em pessoas jurídicas, é cabível a manutenção da glosa promovida na base de cálculo de créditos da COFINS.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA.

O montante do créditoP resumido, apurado pelas pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal, e calculado sobre o valor dos bens e serviços adquiridos de pessoas físicas residentes no País, será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a 80% (oitenta por cento) sobre 7,6%.

DESPESAS FINANCEIRAS.

As despesas financeiras que dizem respeito à variação cambial não se enquadram no inciso V do art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, considerando a redação anterior à Lei nº 10.865, de 2004, ou seja, não dão direito a crédito da COFINS a ser ressarcido, apurado segundo o regime de incidência não-cumulativa.

COFINS. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Na aquisição de bens e serviços, não efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação de produtos na prestação de serviços destinados à venda cabível a manutenção da glosa promovida na base de cálculo de créditos da COFINS.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar argüições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC. VEDAÇÃO.

É vedada a incidência de juros compensatórios no ressarcimento de créditos da COFINS, no regime de incidência não-cumulativa da contribuição.

Solicitação Deferida em Parte”

Em razão da clareza e objetividade, peço vênha para transcrever parte do relatório que resume os fatos discutidos no presente processo (fls. 555/556):

- após efetuadas verificações por amostragem, constatou-se que as receitas de exportação e operacional, informadas no Livro Registro de Saída de Mercadorias e constantes dos arquivos magnéticos enviados pela empresa em resposta a intimações contra ela formuladas, coincidem com os valores informados nos demonstrativos e planilhas de cálculo; também em relação à aquisição de mercadorias, matérias-primas, insumos e custos, despesas e os encargos vinculados às receitas retro-mencionadas que geram direito a crédito, encontram-se as citadas aquisições escrituradas no Livro Registro de Entrada de Mercadorias e nos livros contábeis (Razão), constantes dos arquivos magnéticos encaminhados pelo interessado;

- entretanto, nas amostragens examinadas, foram detectadas algumas divergências de valores, discriminadas a seguir:

I - Bens Utilizados como Insumos/Comprovação — após regularmente intimado (fls. 174/185 e 350/359 do processo fiscal nº 13983.000140/2004-45) a

comprovar com documentos hábeis e idôneos os créditos apropriados decorrentes de insumos, que se encontram especificados nos arquivos magnéticos "Resumo" e sintetizados nas planilhas de fls. 119 e 423/424 (do processo fiscal nº 13983.000140/2004-45), constatou-se que a totalidade das notas fiscais apresentadas por amostragem, com exceções de algumas, foram emitidas por entes que não se constituem em pessoa jurídica, ou que haviam sido baixados anteriormente, ou, ainda, que, muito embora possuam inscrição estadual, não se encontram registradas no CNPJ, sendo vedado, portanto, o aproveitamento de tais créditos (a relação completa das notas fiscais, por fornecedor pessoa física ou não pessoa jurídica, e respectivos valores, encontra-se discriminada no próprio despacho decisório, às fls. 429/441; o valor glosado corresponde, respectivamente, a R\$ 1.036.506,90 e R\$ 2.883.861,16, para os meses de fevereiro e março de 2004);

II- Despesas Financeiras — regularmente intimado a comprovar os créditos correspondentes a despesas financeiras, o interessado encaminhou cópia dos registros do livro Razão, sendo que, a análise de tais contas evidenciou a apropriação de valores que não se caracterizam como despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, conceituadas no art. 374 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), tendo-se ainda deixado de comprovar a integralidade dos valores deduzidos no Dacon, impondo-se, portanto, a glosa de parte dos valores não comprovados (os valores glosados correspondem a R\$ 2.934.401,19, e R\$ 2.711.550,13, respectivamente, para os meses de fevereiro e março de 2004);

Crédito Presumido/Agroindústria – o contribuinte informou, na planilha ("Resumo") de fls. 145/146 (com informações similares às planilhas de fls. 119 e 423/424 do processo fiscal nº 13983.000140/2004-45), aquisições de bens e serviços de pessoas físicas (nas linhas "Aquisições de Materiais – Pessoa Física" e "Aquisições Serviços – Pessoa Física", v. fls. 145/146), que somadas, e após a aplicação da alíquota de 1,155%, para fins de determinação do "Crédito Presumido/Agroindústria", de que trata a MP nº 107/2003, transformada na Lei nº 10.684/2003, são inferiores ao total de referido crédito presumido utilizado no Dacon, e, por conta disso, o valor utilizado em excesso deve ser objeto de glosa (**os valores glosados, segundo a planilha de "Apuração dos Créditos da COFINS – Ficha 06" às fls. 452/453 do despacho decisório, correspondem a R\$ 330.776,89 e R\$ 405.042,43, respectivamente, para os meses de fevereiro e março de 2004**);

Em relação a este item a decisão recorrida acolheu, em parte a manifestação de inconformidade, considerando o seguinte:

Ocorre que, na forma da legislação acima colacionada, a alíquota a ser considerada na apuração do crédito presumido deve ser de 80% (oitenta por cento) sobre a alíquota cheia da COFINS (7,6%), e, portanto, a alíquota a ser considerada no "Crédito Presumido/Agroindústria" deve ser de 6,08% sobre as aquisições de pessoas físicas, comprovadas segundo o "Resumo" de fls. 145/146.

Resulta daí que o contribuinte deve ter reconhecido adicionalmente em seu favor "Crédito Presumido/Agroindústria" suplementar, obtido através da diferença entre a alíquota a ser regularmente considerada em sua apuração contra aquela que foi indevidamente considerada pela autoridade fiscal ($6,08\% - 5,32\% = 0,76\%$), a incidir sobre os valores comprovados das aquisições de bens/serviços de pessoas físicas (respectivamente, R\$ 43.506.448,14 e R\$ 53.225.556,91, para os meses de fevereiro e março).

Portanto, deve-se reconhecer adicionalmente ao interessado no presente julgado direito creditório adicional no valor de R\$ 330.649,00 e R\$ 404.514,23, reduzindo-se a glosa a ser mantida apenas para os valores de R\$ 127,89 e R\$ 528,20, para os meses de fevereiro e março de 2004.

Despesas que não se constituem em Insumo – do total informado na linha "Aquisições de Serviços – Pessoas Jurídicas" no "Resumo" de fls. 145/146 (R\$ 16.409.155,11 e R\$ 14.209.079,01, respectivamente, para os meses de fevereiro e março de 2004), devem ainda ser glosados, respectivamente, os valores que se referem a: despesas médicas (Anexo 1); despesas de assessoria, planejamento e consultoria (Anexo 2); despesas com segurança, vigilância e limpeza (Anexo 3); despesas com telecomunicações (Anexo 4); despesas ativáveis em construções (Anexo 5); despesas de viagem e locomoção (Anexo 6); despesas de conservação e manutenção (Anexo 7); e despesas diversas (Anexos 7 e 8), tais como com encadernações, locação de veículos, serviços de limpeza de veículo/reparo de pneus, serviço de guincho, chapeação e pintura de veículo, serviços de locução de rádio, serviços de sinalização, tinta automotiva, restaurantes, refeições, lanches, panificadora, casas de carne, de peixes, com supermercados, bebidas, suprimentos de informática, confecção de chaves e fotografias e imagens, brindes e mudanças, joalheria, decoração e lojas de vestuário, sindicatos (Anexos 1 a 8, fls. 148/425), uma vez que somente podem ser considerados como insumos os bens ou serviços intrinsecamente vinculados à produção dos serviços ou à fabricação dos bens, ou seja, quando aplicados ou consumidos diretamente na produção dos bens ou na produção dos serviços, sendo que, nos casos de desembolsos com gastos em construções que devem ser ativados, representados por projetos e mão-de-obra na construção de instalações, ampliações ou reformas, efetuados a construtoras e empreiteiras, e de "despesas com manutenção de máquinas e equipamentos", dos quais resultem aumento de vida útil superior a um ano, como tais gastos contribuem para mais do que um exercício, devem os mesmos, segundo a técnica contábil, serem ativados para futura depreciação (os valores glosados correspondem a R\$ 3.563.433,20, e R\$ 2.514.796,73, respectivamente, para os meses de fevereiro e março de 2004).

Cientificada em 21/08/2009 (AR -fl. 564), a interessada protocolou o recurso voluntário de fls. 565 e seguintes, em 18/09/2009, alegando, em síntese,

II. A. DA GLOSA DE CRÉDITOS DA COFINS NA AQUISIÇÃO DE PJS BAIXADAS, NOTAS FISCAIS INDICANDO CPF E PESSOAS FÍSICAS

Ressalvados os casos de conluio ou fraude entre emitente e destinatário, a proibição de utilização do crédito fiscal de COFINS fere a técnica da não-cumulatividade desta contribuição, instituído no art. 30, § 30, inci - II, da Lei nº 10.833/2003. Não tem influência, para o pleno exercício desse direito creditório, irregularidades praticadas pelo emissor do documento fiscal, se com estas não foi conivente o destinatário da mercadoria que ingressou em seu estabelecimento, guarnecida por nota fiscal inidônea.

E isto porque, em situações como esta, há que ser observado o princípio da boa-fé. Não podem ter eficácia contra terceiros de boa-fé atos jurídicos, como os atinentes à emissão de documentos fiscais, em cuja consecução esses terceiros, por serem pessoas estranhas a tais atos, não têm como intervir. Falta ao terceiro poder de polícia para tanto, que é concedido apenas à Administração Tributária, porquanto esta é que detém competência, para fiscalizar todos os contribuintes.

Também não prospera a glosa com relação as notas fiscais onde constaria o CPF do emitente e não seu CNPJ, o que evidenciaria que não se cuidam de pessoas jurídicas e, desta forma, não estaria preenchido o comando do art. 30, § 30, incisos I e II, da Lei nº 10.833/2003.

Assim, não encontra guarida no ordenamento jurídico o raciocínio propalado no acórdão no sentido de desconsiderar como aquisições de pessoas jurídicas os bens ou serviços de produtores, unicamente porque nas NF's estava mencionado o CPF e não o CNPJ.

Não se Olvide que todos os produtores possuem inscrição estadual, conforme confessado pela autoridade fiscalizadora às fls. 429, sendo mais uma razão para considerar os produtos adquiridos de pessoas jurídicas.

Mesmo que as aquisições sejam consideradas de pessoas físicas, não há glosa a ser deferida.

Porém, nada obstante o produtor pessoa física não seja contribuinte de PIS/COFINS, não é possível negar que em vários insumos que aplica para vender sua produção vegetal ou animal recai a tributação, como defensivos agrícolas, adubos, sementes e máquinas para agricultores, e vacinas, rações e outros utensílios para os criadores de animais. Por mais que não haja um repercussão direta na venda do produtor rural pessoa física para uma pessoa jurídica, na composição de seu preço embute-se o "custo" de sua produção, essa sim, sujeita ao pagamento de PIS/COFINS. Caso não reconhecido o crédito, estará configurada a ofensa à não-cumulatividade do PIS/COFINS,

Ademais, o acórdão asseverou que não se comprovou, na Manifestação de Inconformidade apresentada, a vinculação das aquisições, majoritariamente de milho e de trigo em grãos, com as mercadorias de origem animal ou vegetal, supostamente pela Recorrente, assim como a destinação de tais mercadorias à alimentação humana ou animal, não podendo se aplicar, portanto, o art. 3º, §§ 5º e 6º, inciso I, da Lei nº 10.833/2003.

Ora, é público e notório que a Recorrente dedica-se a industrialização, comércio, importação e exportação de produtos alimentícios em geral, com ênfase na industrialização e comercialização de carne de aves, suínos e bovinos, margarinas, óleos, pizzas e demais produtos que possuem na sua composição milho e trigo fazendo jus, portanto, ao crédito da COFINS previsto na legislação de regência.

B. DAS DESPESAS FINANCEIRAS

Os valores informados dizem respeito à variação cambial apurada na forma de regime de caixa decorrente de contratos avençados com o exterior. Dessa forma, possuem a natureza de "despesas financeiras" enquadrando-se no disposto no artigo 3º, inciso V, da Lei 10.833/2003, senão vejamos:

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

***V- DESPESAS FINANCEIRAS** decorrentes de empréstimos, financiamentos e o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte -- SIMPLES." (destaques pela Recorrente)*

Os créditos e obrigações em moeda estrangeira podem gerar variações monetárias ativas (receitas) ou passivas (despesas), dependendo da taxa da variação cambial verificada entre a data da contratação do crédito ou da obrigação e a data do respectivo recebimento.

C. DESPESAS COM INSUMOS — BENS E SERVIÇOS ESSENCIAS PARA A ATIVIDADE DA RECORRENTE

Ainda, a autoridade fiscal concluiu que como a aquisição de bens e a prestação de serviços em favor do interessado, glosados pela administração, não se caracterizariam como "insumos", na forma da legislação acima referenciada, por não se ter comprovado que tais bens/serviços adquiridos de pessoas jurídicas tenham sido diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de mercadorias produzidas, deve-se retirar tais aquisições da base de cálculo de créditos do PIS não-cumulativo.

Ocorre que tal entendimento padece de fundamento, na medida que o conceito de insumo no que diz respeito às contribuições ao PIS e a COFINS possuem conotação diversa ao dos impostos IPI e ICMS.

Não se pode afirmar simplista e categoricamente que o conceito de "insumos", para fins da legislação do PIS e da COFINS, tenha a mesma dimensão dada pela legislação do IPI. É que "insumos", para esse imposto, tem um significado técnico (sentido estrito), enquanto para aquelas contribuições têm um significado comum (sentido lato).

Além disso, que a estreita vinculação dos custos de produção e despesas operacionais relacionadas às receitas tributáveis pelo PIS e COFINS não-cumulativos é reconhecida nos §§ 7º e 8º do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

A fim de esclarecer ainda mais a questão ora discussão, a Recorrente vale-se das brilhantes palavras do Conselheiro do 1º Conselho de **Contribuintes Natanael Martins**:

“4. O Conceito de Insumos em face do PIS e da COFINS

Mas, no caso da Contribuição ao PIS e da COFINS, a materialidade do tributo vai além da atividade meramente mercantil, fabril ou de serviços, alcançando todo o universo de receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Não sem razão que o PIS e a COFINS "não-cumulativos" elege outras hipóteses creditórias desvinculadas da atividade desenvolvida pelo contribuinte como é o caso das despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil.

Nesse contexto, a toda evidência, o conceito de insumo erigido pela nova sistemática do PIS e da COFINS não guarda simetria com aquele delineado pelas legislações do IPI e do ICMS, visto não estar limitado apenas a operações realizadas com mercadorias ou produtos industrializados, sendo, inclusive, aplicado aos prestadores de serviços.

Vale dizer para que se possa garantir a eficácia do §12 do art. 195 da Constituição Federal, o rol de operações passíveis de

creditamento deveria ser interpretado de maneira extensiva ou entendido como tendo caráter meramente explicativo.

Não obstante a Receita Federal relativamente a insumos consumidos na produção, tomando como paralelo, indevidamente, o conceito de insumos da legislação do IPI, na IN SRF 247/024, na redação da INSRF 358/03, disciplinou como tais, além dos próprios serviços consumidos na produção, apenas as matérias primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem aplicados no processo de produção, o que certamente provocará conflitos entre Fisco e Contribuintes, como já se pode observar em soluções de consulta já editadas por diversas divisões de tributação.”

Assim, por exemplo, todos aqueles ligados a bens e serviços que se apresentem como necessários para o funcionamento do fator de produção, cuja aquisição ou consumo configura *conditio sine mia non* da Própria existência e/ou funcionamento estão abrangidos.

Confirmando tal entendimento cita doutrina de Douglas **Yamashita** que defende ser o conceito de insumos mais amplo que aquele que a Fazenda Pública visa conferir, com o intuito de restringir o crédito de PIS/COFINS na sistemática da não-cumulatividade.

“Aduz ainda, que o acórdão considerou correta as glosas com as despesas com conservação, manutenção de instalações, máquinas e equipamentos, com materiais de construção, mão-de-obra e empreitadas, pois estas aumentariam a vida útil em mais de um ano dos bens, passando estes a serem caracterizáveis como ativos imobilizados.

Ocorre que o raciocínio esposado acima parte unicamente de mera presunção, subjetivismo da autoridade fiscal, ao considerar que os gastos com bens e serviços para manutenção de instalações e maquinários aumentaram a vida útil em mais de um ano.

Os gastos/custos suportados pela Recorrente são aquisições para manutenção da sua atividade operacional, não devendo ser integrado ao ativo fixo e, desta feita, passíveis de gerar créditos de PIS/COFINS.”

Requer, por fim a aplicação da Taxa Selic sobre os créditos reconhecidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso

O recurso é tempestivo, pois a recorrente foi cientificada em 21/08/2009 (AR -fl. 564), tendo protocolado o recurso de fls. 565 e seguintes, em 18/09/2009, bem como revestido das demais condições de admissibilidade, devendo o mesmo ser conhecido.

Conforme relatado, cuida-se de recurso em face de acórdão da DRJ do Rio Janeiro (II), que manteve parcialmente as glosas quanto ao aproveitamento de créditos de COFINS não-cumulativa do 1º trimestre de 2004, segundo a DRJ a recorrente apropriou-se de

crédito em valor superior ao devido, tendo se detectado ainda algumas divergências de valores, nas seguintes rubricas:

I - Bens Utilizados como Insumos/Comprovação — constatou-se que a totalidade das notas fiscais apresentadas por amostragem, com exceções de algumas, foram emitidas por entes que não se constituem em pessoa jurídica, ou que haviam sido baixados anteriormente, ou, ainda, que, muito embora possuam inscrição estadual, não se encontram registradas no CNPJ, sendo vedado, portanto, o aproveitamento de tais créditos (a relação completa das notas fiscais, por fornecedor pessoa física ou não pessoa jurídica, e respectivos valores, encontra-se discriminada no próprio despacho decisório, às fls. 429/441; o valor glosado corresponde, respectivamente, a R\$ 1.036.506,90 e R\$ 2.883.861,16, para os meses de fevereiro e março de 2004);

No recurso a Recorrente aduz que as glosas apontadas são improcedentes e ao mesmo tempo inexistentes, sustentando que a decisão recorrida não considerou como base para apuração dos créditos as aquisições de serviços (pessoa física e jurídica), conforme demonstrado através de planilhas, denominada "Resumo" de fls. 04 corretamente (Contém o resumo dos créditos relativos ao PIS/Pasep e COFINS do 1º Trimestre do ano de 2004).

Apesar de alegar a improcedência da glosa, citando inclusive a planilhas, todavia, conforme constou da decisão recorrida, as glosas se referem às divergências encontradas pela Fiscalização entre os valores informados e os efetivamente comprovados, e, no recurso a recorrente não logrou afastar as divergências encontradas pela Fiscalização.

II- Despesas Financeiras — regularmente intimado a comprovar os créditos correspondentes a despesas financeiras, o interessado encaminhou cópia dos registros do livro Razão, sendo que, a análise de tais contas evidenciou a apropriação de valores que não se caracterizam como despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, conceituadas no art. 374 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), tendo-se ainda deixado de comprovar a integralidade dos valores deduzidos no Dacon, impondo-se, portanto, a glosa de parte dos valores não comprovados (os valores glosados correspondem a R\$ 2.934.401,19, e R\$ 2.711.550,13, respectivamente, para os meses de fevereiro e março de 2004);

O que se discute nos autos, portanto, é se as referidas despesas com variações cambiais realizadas se enquadram na hipótese legalmente prevista para o cálculo de créditos a serem descontados na apuração da COFINS no regime não-cumulativo, previsto no art. 3º, inciso V, da Lei nº 10.833/2003, em sua redação original, assim dispunha:

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

(...)

V - despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos, e o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e

Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples);”

Posteriormente, a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, alterou o inciso V do artigo 3º da Lei 10.833/2003, passando a vigorar, a partir de 1º de agosto de 2004, com a seguinte redação:

"V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;"

Logo, conforme bem registrou a decisão recorrida, não é toda e qualquer despesa financeira capaz de gerar crédito da COFINS, mas somente aquelas **decorrentes de empréstimos e financiamentos** de pessoa jurídica.

Nesse ponto, considerando o conceito de Contrato de Câmbio, pelo Banco Central que *"define-se contrato de câmbio como o instrumento especial firmado, entre o vendedor e o comprador de moedas estrangeiras, no qual se mencionam as características das operações de câmbio e as condições sob as quais se realizam"*

Portanto, em razão do contrato de câmbio não ter natureza jurídica de empréstimo ou de financiamento, nem de arrendamento mercantil, não se enquadram no inciso V do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso V do art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003 (considerando a redação de ambos os dispositivos anteriormente à vigência da modificação trazida pela Lei nº 10.865, de 2004), não ensejando direito a crédito para ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, apuradas pelo regime não-cumulativo.

Crédito Presumido/Agroindústria – o contribuinte informou, na planilha ("Resumo") de fls. 145/146 (com informações similares às planilhas de fls. 119 e 423/424 do processo fiscal nº 13983.000140/2004-45), aquisições de bens e serviços de pessoas físicas (nas linhas "Aquisições de Materiais – Pessoa Física" e "Aquisições Serviços – Pessoa Física", v. fls. 145/146), que somadas, e após a aplicação da alíquota de 1,155%, para fins de determinação do "Crédito Presumido/Agroindústria", de que trata a MP nº 107/2003, transformada na Lei nº 10.684/2003, são inferiores ao total de referido crédito presumido utilizado no Dacon, e, por conta disso, o valor utilizado em excesso deve ser objeto de glosa (**os valores glosados, segundo a planilha de "Apuração dos Créditos da COFINS – Ficha 06" às fls. 452/453 do despacho decisório, correspondem a R\$ 330.776,89 e R\$ 405.042,43, respectivamente, para os meses de fevereiro e março de 2004**);

Em relação a este item a decisão recorrida acolheu, em parte a manifestação de inconformidade, considerando o seguinte:

Ocorre que, na forma da legislação acima colacionada, a alíquota a ser considerada na apuração do crédito presumido deve ser de 80% (oitenta por cento) sobre a alíquota cheia da COFINS (7,6%), e, portanto, a alíquota a ser considerada no "Crédito Presumido/Agroindústria" deve ser de 6,08% sobre as aquisições de pessoas físicas, comprovadas segundo o "Resumo" de fls. 145/146.

Resulta daí que o contribuinte deve ter reconhecido adicionalmente em seu favor "Crédito Presumido/Agroindústria" suplementar, obtido através da diferença entre a alíquota a ser regularmente considerada em sua apuração contra aquela que foi indevidamente considerada pela autoridade fiscal (6,08%-5,32%=0,76%), a incidir sobre os valores comprovados das aquisições de bens/serviços de pessoas

físicas (respectivamente, R\$ 43.506.448,14 e R\$ 53.225.556,91, para os meses de fevereiro e março).

Portanto, deve-se reconhecer adicionalmente ao interessado no presente julgado direito creditório adicional no valor de R\$ 330.649,00 e R\$ 404.514,23, reduzindo-se a glosa a ser mantida apenas para os valores de R\$ 127,89 e R\$ 528,20, para os meses de fevereiro e março de 2004.

Aduz a Recorrente que a decisão recorrida desconsiderou, da mesma foram, as aquisições de pessoas físicas, quando deveria ter reconhecido o crédito presumido previsto no art. 3º, §§ 10 e 11, I, da Lei nº 10.637/2002, que assim dispõe:

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

(...)

*§ 10 - Sem prejuízo de aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.0, 18.05.00.00, 20.09, 21.01.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul NCM, **destinados à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da COFINS, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.***

§ 11- Relativamente ao crédito presumido referido no § 5º:

I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a 80% (oitenta por cento) daquela. (grifos e destaques acrescidos do original)

Todavia, todas as aquisições de insumos e demais despesas, custos e encargos vinculados às receitas decorrentes de suas operações de exportações para o mercado externo, capazes de gerar créditos de Cofins, nos termos do art. 6º, § 1º, I, da Lei nº 10.833, e 2003, já foram considerados pela decisão recorrida, ensejando a improcedência do recurso nesse ponto.

“Despesas que não se constituem em Insumo – do total informado na linha "Aquisições de Serviços – Pessoas Jurídicas" no "Resumo" de fls. 145/146 (R\$ 16.409.155,11 e R\$ 14.209.079,01, respectivamente, para os meses de fevereiro e março de 2004), devem ainda ser glosados, respectivamente, os valores que se referem a: despesas médicas (Anexo 1); despesas de assessoria, planejamento e consultoria (Anexo 2); despesas com segurança, vigilância e limpeza (Anexo 3);

despesas com telecomunicações (Anexo 4); despesas ativáveis em construções (Anexo 5); despesas de viagem e locomoção (Anexo 6); despesas de conservação e manutenção (Anexo 7); e despesas diversas (Anexos 7 e 8), tais como com encadernações, locação de veículos, serviços de limpeza de veículo/reparo de pneus, serviço de guincho, chapeação e....”

Em relação ao item acima e para o deslinde dessa questão, que se refere glosa promovida pela Administração, cabe inicialmente aqui transcrever: o art. 3º 0, II, da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004; *in verbis*:

Lei n.º 10.833/2003:

“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 n.º 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 n.º 10.865, de 2004)

Logo, a condição imposta para o aproveitamento dos créditos da COFINS não-cumulativa, gerados por insumos, não podendo o termo "insumo" ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para as atividades da empresa, mas, tão-somente, aqueles bens/serviços que, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, sejam efetivamente aplicados na produção ou fabricação do produto.

Assim sendo, sem razão a recorrente, devendo ser mantida a decisão recorrida em sua integralidade.

Por fim, o interessado requer que o seu eventual direito ao ressarcimento de créditos da COFINS não-cumulativa, na parcela que ora se reconhece, seja promovido com as "devidas atualizações e inclusões", o que foi negado pela decisão recorrida, com fulcro no art. 51, § 5º, da IN SRF n.º 460/2004.

Em relação à atualização dos créditos pleiteados, pela Taxa Selic, o assunto encontra-se prejudicado em razão do insucesso da recorrente quanto aos créditos solicitados, ademais houve compensação de débito em relação à parte deferida.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Antônio Lisboa Cardoso - Relator

Processo n° 13983.000139/2004-11
Acórdão n.º **3301-00.821**

S3-C3T1
Fl. 602
