



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

**Processo n°** 11020.720130/2009-97  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3803-004.117 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 23 de abril de 2013  
**Matéria** RESSARCIMENTO - COFINS  
**Recorrente** EXCLUSIVO AGRO-FLORESTAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PROVA. FATOS CONSTITUTIVOS DO DIREITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Compete ao contribuinte o ônus da prova dos fatos constitutivos do direito aos créditos apurados cujo saldo é objeto do pedido de ressarcimento.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

INSUMOS. CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO.

Somente os insumos utilizados no processo produtivo poderão ser utilizados para compor créditos da Cofins e não os bens ou serviços que devem ser ativados no permanente, aqueles que por suas características não são utilizados no processo de produção e os que são utilizados em atividades que ainda não estão em fase de produção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Presidente em exercício e Relator

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e os Suplentes Paulo Guilherme

Delourede e Adriana Oliveira e Ribeiro. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Victor Rodrigues.

## Relatório

Esta Contribuinte transmitiu o nº 29637.41382.130 608.1.1.11-8730, pleiteando o ressarcimento de Cofins não cumulativa relativa ao segundo trimestre de 2006, no valor de R\$ 31.882,65. Às fls. 69/77 consta o Relatório de Verificação Fiscal em que a Auditoria-Fiscal se manifesta sobre diversos pedidos de ressarcimento. Para o pedido que constituiu este processo Despacho decisório da DRE/Caxias do Sul-RS, de 03 de fevereiro de 2010, reconheceu o direito creditório na importância de R\$ 2.368,87, e efetuou a compensação de ofício de débitos de Cofins em aberto no sistema da RFB e PGFN, conforme Notificação de fl. 100.

Trata-se de uma empresa agrícola que se dedica à produção e comercialização de maçãs.

A empresa foi intimada a:

- a) descrever o processo produtivo;
- b) a listar e descrever a utilização de máquinas e equipamentos e outros bens nele utilizados;
- c) a apresentar a respectiva conta contábil do ativo permanente em que se encontravam lançados esses bens;
- d) as notas fiscais de entrada e saída em arquivos digitais e os arquivos contábeis digitais.

Do confronto entre a memória de cálculo, o Dacon, o arquivo de notas fiscais e os valores constantes dos pedidos de compensação/ressarcimento foram efetuadas as glosas a seguir:

- a) custos e despesas relativas a bens que não podem ser considerados insumos à luz da legislação vigente de PIS/Cofins não cumulativos, por não atenderem aos requisitos do inciso II, do artigo 3º, das leis 10.637/2002 e 10.833/2003;
- b) despesas com óleo diesel e manutenção de máquinas, que são aplicados *indiscriminadamente* em pomares produtivos e ainda não produtivos, quando, segundo os termos do TVF, deveriam estar segregados, cabendo às culturas em formação ter todos os seus custos e despesas escrituradas em conta do ativo imobilizado, até a sua primeira produção;
- c) despesas com recauchutagem de pneus, embreagem, bicos injetores, pistões, blocos e cabeçotes (reforma de motores), câmbio, amortecedores, motor de partida, freios e pneus, que, aplicados na manutenção de máquinas e equipamentos, aumentam a vida útil desses bens em mais de um ano;
- d) gastos com palanques, estacas, proteção contra lebres, âncoras, fitilhos, arame farpado e arame galvanizado, itens não considerados insumos.

Em manifestação de inconformidade apresentada, a Contribuinte alegou, em síntese, que:

a) ante a exaustiva fiscalização por que passou foi apresentada ao Auditor a segregação de contas;

b) os tratores foram utilizados na produção de maçãs que é o objetivo social da requerente, sendo as despesas com estes, bem como com as empilhadeiras, necessários à produção;

c) são também necessários à produção os gastos com manutenção, peças e serviços utilizados nas máquinas e equipamentos utilizados na produção;

d) o entendimento do Auditor é contrário a decisões administrativas que em casos análogos foram julgados favoráveis ao contribuinte, demonstrando que seu entendimento pessoal não é o mesmo entendimento de outras Superintendências da Receita Federal e muito menos do Conselho de Contribuintes.

Em julgamento da lide, a DRJ/Campo Grande-MS refutou todos os argumentos da manifestante e considerou improcedente a manifestação de inconformidade, em decisão ementada como segue:

*Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Ano-calendário: 2006*

*CRÉDITO DE COFINS. INSUMOS UTILIZADOS NO  
PROCESSO PRODUTIVO.*

*Somente os insumos utilizados no processo produtivo poderão ser utilizados para compor créditos da COFINS e não os bens ou serviços que devem ser ativados no permanente ou aqueles que por suas características não são utilizados no processo de produção, além daqueles que são utilizados em atividades que ainda não estão em fase de produção.*

Cientificada da decisão em 13 de julho de 2012, irresignada, apresentou recurso voluntário, em 7 de agosto de 2012, em que reiterou os mesmos termos trazidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Relator Belchior Melo Sousa

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Consta do Relatório de Verificação Fiscal, fls. 69/77 ter a Auditoria verificado no plano de contas o grupo 132- Ativo Imobilizado o registro das contas abaixo:

### **13202 - Bens em operação**

- o 132020001 - Imóveis
- o 132020002 - Máquinas e Equipamentos
- 132020003 - Moveis e Utensílios
- o 132020006-Veículos
- o 132020007 - Embalagens (BINS)

• **13205 - Depreciações acumuladas Imobilizado**

- o 132050006 - Máquinas e Equipamentos
  - o 132050007 - Moveis e Utensílios
  - o 132050009-Veículos
  - o 132050010-Embalagens

Observo que a Recorrente, em sua defesa, não contestou o fundamento da glosa pertinente aos lançamentos de créditos relativos a peças e serviços de recauchutagem de pneus, embreagem, bicos injetores, pistões, blocos, cabeçotes, câmbio, amortecedores, motor de partida, freios e pneus, observados pelo Fisco na análise da conta 132020002 - *Máquinas e Equipamentos*, erigido sobre o fato de adicionarem vida útil superior a um ano aos bens em que foram aplicados. Cuidou apenas de reafirmar que as despesas são necessárias ao processo produtivo.

Ora, todas as consultas à RFB que referiu no recurso voluntário no intento de embasar o seu pleito, são convergentes em afirmar que *“as despesas com aquisição de partes e peças de reposição usadas em máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda, quando não representem acréscimo de vida útil superior ao bem em que foram aplicadas, são consideradas insumos para fins de creditamento na forma do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003”*. (e Lei nº 10.637, de 2002). Uma vez não demonstrado pela Recorrente que tais despesas não adicionam vida útil superior a um ano, elas devem ser contabilizadas no ativo imobilizado, não cabendo, pois, considerá-las como insumos habilitados ao creditamento.

Não há argumentos na defesa de Recorrente que cuidem de afastar a sorte que tiveram as aquisições de estacas e palanques, proteção contra lebre, âncoras, fitilhos, arame farpado e arame galvanizado, também não consideradas como insumos para efeito de creditamento, que, por sua natureza, agregam-se ao ativo imobilizado e nessa rubrica deverem estar escriturados.

Não obstante tenha a Fiscalização evocado o texto do § 4º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404/2004, segundo o transcrito abaixo, para fixar o conceito de insumo apto ao creditamento da Contribuição para o PIS e da Cofins, o enfoque dessa regulamentação não foi o traço que o vincula ao creditamento do IPI, mas a norma de proibição contida na ressalva na letra “a”, *in fine*, a obstar a inclusão desses insumos na base de cálculo dos créditos:

*§ 4º o 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) a matéria-prima, o produto intermediário, 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;*[grifo na cita original]

A Recorrente erra o alvo de sua defesa ao associar a glosa efetuada pelo Fisco com insumos analisados sob o conceito da legislação do IPI. Ao assim fazê-lo contrapõe-se ao que não fora razão de decidir na questão relativa a despesas de manutenção, incluindo óleo diesel, aplicadas em tratores e implementos agrícolas utilizados, indiscriminadamente (sem segregação), tanto em pomares em produção como nos ainda não produtivos, bem como a despesas relativas ao plantio de novas mudas nas propriedades de terceiros, para fins de reposição, em conformidade com os contratos de arrendamento e os de parceria. Portanto, também nesta controvérsia, não como reformar a decisão recorrida.

A decisão do colegiado de primeira instância refutou com clareza, e pontualmente, os argumentos da manifestação de inconformidade, aduzindo que:

*“a) A afirmação de que todos os tipos de segregação foram apresentados quando da verificação fiscal não encontra guarida nem na fase preliminar quanto na fase impugnatória sendo que nessa última fase a impugnante poderia demonstrar a segregação daquilo que lhe seria favorável quanto às despesas e custos utilizados em fase de produção. O fato de que a contabilidade não traduz a situação dos DACON’s somente confirma a regularidade do procedimento da autoridade fiscal que não pode identificar em relação à parte produtiva da parte em fase de implantação e ainda não produtiva. O excesso de informações apresentadas segundo informa a impugnante somente serviram para que a autoridade identificasse aquilo que era passível de compensação de forma indubitável, tanto que parte das compensações foi homologada, daquilo que não era passível de homologação por não cumprir o disposto na legislação para tanto; [grifo aqui]*

*b) Conforme bem detalhada a motivação das glosas de despesas com tratores, foi pelo fato que dentre as diversas utilizações com referidas máquinas, muitas delas não poderiam ser aproveitadas no crédito da contribuição, por serem despesas a serem ativas no permanente da empresa até que os pomares próprios e de terceiros passem a produzir, enquanto que, não existe qualquer contabilização no permanente, segundo a autoridade fiscal, e, ainda, o fato de que não há qualquer segregação da utilização dos tratores e máquinas agrícolas em áreas próprias, de terceiros em arrendamento e de terceiros, e de áreas em formação, o que impede a possibilidade de aceitação de parte dessas despesas que poderiam estar sendo aplicadas em áreas em produção. Quanto às empilhadeiras, a que se refere a impugnante, embora pelas características somente pudessem ser utilizadas no processo produtivo não*

*identificou quais seriam, com documentos para tanto; [grifo aqui]*

*c) A afirmação de que todos os gastos com diesel, manutenção de máquinas e equipamentos são necessários à produção do produto não leva em conta que para efeito de utilização dos créditos oriundos desses gastos devem estar perfeitamente enquadrados no inciso II do artigo 3º da lei 10.833/2003, ou seja, bens e serviços utilizados como insumo na produção e fabricação de bens ou produtos destinados à venda, o que não inclui bens que deveriam ser ativados no permanente, nem despesas ou custos de implantação de pomares que ainda não estejam em produção nem atividades em áreas de terceiros; [grifo aqui]*

*d) O conceito de insumos não são os próprios do IPI, mas, conceito que identifica em sentido mais amplo a combinação de fatores de produção, e, o que se discute aqui não é essa conceituação que é mais ampla a favor do contribuinte, ao contrário do conceito utilizado no IPI. O que se discute é que não pode aproveitar ao contribuinte, os créditos que ou não são bens utilizados na produção, pois, em áreas de formação, ou bens que deveriam estar ativados no permanente e não utilizados no processo produtivo; [grifo aqui]*

Ao pontuar que os motivos dos créditos atinam-se com a falta de segregação contábil das despesas com os bens utilizados na produção e os utilizados na formação dos pomares, bem como a aquisição de bens que deveriam estar ativados, a matéria a ser devolvida a esta instância convolou-se em questão fática, a exigir da Recorrente a demonstração contábil que fizesse frente aos óbices opostos ao seu direito ao crédito. Somente assim instrumentada haveria de estar apta a defesa ao provimento do seu pleito.

No entanto, disso não se desincumbiu a Recorrente, cuidando o seu argumento de não fazer a distinção entre os pomares em formação e os em atividade, de não demonstrar a propriedade e legalidade do cômputo de créditos sobre bens ativáveis, e, por fim, de colacionar inúmeras soluções de consulta e decisões, que, a teor do já decidido na primeira instância - atesto – apenas corroboram o acerto da Autoridade Administrativa em sua decisão.

Recoloco que as segregações eram necessárias, os bens glosados, de fato, deveriam estar ativados e, assim também, parte das despesas de manutenção, cuja ausência de contabilização individualizada percute-lhe o prejuízo de glosa da totalidade dessas despesas.

As provas desses eventos deveriam ter comparecido aos autos, ou, ao reverso, o argumento da Recorrente deveria ter demonstrado a desnecessidade de tais provas, a ilegalidade do feito fiscal e a insustentabilidade da decisão recorrida. Não tendo seguido esta trilha, a Recorrente não logrou desconstruir as razões de decidir do acórdão guerreado.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das sessões, 23 de abril de 2013

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

Processo nº 11020.720130/2009-97  
Acórdão n.º **3803-004.117**

**S3-TE03**  
**Fl. 181**

---

CÓPIA