



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

**Processo n°** 11065.001086/2009-04  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-002.784 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2014  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE PELES MINUANO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITOS DE ICMS CEDIDOS A TERCEIROS. NÃO INCIDÊNCIA. RE 606.107/RS-RG.**

Não incidem a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS sobre créditos de ICMS cedidos a terceiros, conforme decidiu definitivamente o pleno do STF no RE nº 606.107/RS, de reconhecida repercussão geral, decisão esta que deve ser reproduzida por este CARF, em respeito ao disposto no art. 62-A de seu Regimento Interno.

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.**

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. São exemplos de insumos os combustíveis utilizados em caminhões da empresa para transporte de matérias primas, produtos intermediários e embalagens entre seus estabelecimentos, e as despesas de remoção de resíduos industriais. Por outro lado, não constituem insumos os combustíveis utilizados em veículos da empresa que transportam funcionários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer: (a) a não incidência da contribuição em relação a créditos de ICMS transferidos a terceiros (reproduzindo decisão definitiva do STF no RE nº 606.107/RS-RG); (b) os créditos da contribuição em relação a combustíveis

utilizados na frota da empresa para transporte de matérias primas, produtos intermediários e embalagens entre seus estabelecimentos; e (c) os créditos da contribuição em relação a despesas de remoção de resíduos industriais. O provimento é parcial porque são mantidas as glosas em relação a combustíveis utilizados nas "kombis" da empresa, que transportam funcionários.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Marcos Tranchesí Ortiz (vice-presidente), Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan e Ivan Allegretti.

## Relatório

Versa o presente sobre pedido de ressarcimento (fls. 1 a 5<sup>1</sup>) relativo a saldo credor da COFINS não-cumulativa apurado no período de 1/10 a 31/12/2008. Do valor total solicitado, são reconhecidos pela unidade local da RFB R\$ 691.716,86, glosando-se a quantia de R\$ 61.329,31 (cf. Despacho Decisório de fls. 70 a 74), basicamente por cômputo incorreto de receitas com créditos de ICMS transferidos a terceiros, pela utilização indevida de créditos sobre despesas com combustíveis e sobre despesas com remoção de resíduos industriais.

Cientificada da decisão da unidade local (em 7/10/2009 - fl. 127), a empresa apresenta manifestação de inconformidade (em 3/11/2009 - fls. 128 a 145). Na peça apresentada, discorda da glosa referente à não inclusão na base de cálculo da contribuição da **cessão de créditos de ICMS a terceiros**, sustentando que o Decreto-lei nº 1.598/77 teria excluído do conceito de receita bruta o valor dos impostos recuperáveis, entendimento corroborado pela IN SRF nº 51/78. Afirma ainda ter direito a apurar créditos sobre as **aquisições de combustíveis e lubrificantes** consumidos pelos veículos de sua frota (utilizados para transportes de matérias primas, produtos intermediários, embalagens e até funcionários), vinculados diretamente às atividades da empresa. Por fim, contesta a glosa referente a créditos apurados sobre o **custo de remoção de resíduos industriais**, atividade sem a qual fica inviabilizada a operação da empresa.

No julgamento de primeira instância (fls. 190 a 197), afirma-se que: (a) não procede a argumentação em relação ao ICMS, porque a não incidência da contribuição sobre as transferências onerosas de ICMS ocorreu somente a partir de 1º/1/2009, com a edição da MP nº 451, de 15/12/2008, que não possui efeitos retroativos, e que (b) foram também corretas as duas outras glosas, pois as aquisições de combustíveis e a remoção de resíduos industriais não obedecem ao conceito de insumo estabelecido pela legislação, uma vez que não houve aplicação ou consumo no processo de fabricação ou produção desenvolvido pela empresa.

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Cientificada da decisão em 4/5/2011 (fl. 199), a empresa apresenta recurso voluntário em 3/6/2011 (fls. 200 a 214), afirmando, em síntese, que: (a) está dispensada do recolhimento da COFINS não-cumulativa sobre operações de exportação, e tem assegurado o ressarcimento de tal contribuição nas hipóteses referidas no art. 6º da Lei nº 10.833/2003; (b) o montante de ICMS não compõe a receita bruta (cf. Decreto-lei nº 1.598/77, RIR-art. 279), e é absurda a argumentação do fisco de que a transferência de crédito equivale à alienação de direitos a título oneroso, pois a transferência de valores (a exemplo dos créditos de ICMS reconhecidos contabilmente e registrados em conta de ativo circulante) nunca se constituiu em receita; (c) os combustíveis e lubrificantes consumidos pela frota são expressamente contemplados pelo art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003, e restringir o direito a seu creditamento constitui negação ao princípio da não-cumulatividade; e (d) os resíduos da produção, que demandam cerca de duas a três viagens diárias para remoção, por empresa terceirizada, ocasionam despesas que devem ser consideradas custos de industrialização, constituindo a recusa ao creditamento também uma ofensa ao princípio da não-cumulatividade. Em anexo ao Recurso Voluntário são colacionados vários precedentes jurisprudenciais em favor da argumentação da recorrente.

Em 29/01/2013, esta turma unanimemente decide sobrestar o julgamento do recurso voluntário (pela Resolução nº 3403-000.415), tendo em vista a reconhecida repercussão geral no RE nº 606.107/RS, e o disposto no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 (com a redação dada pela Portaria MF nº 586/2010), no que se refere à constitucionalidade da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em função de transferência de créditos de ICMS a terceiros.

Com o advento da Portaria MF nº 545, de 18/11/2013, que revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, o presente processo volta a ser distribuído, para apreciação pelo colegiado, independente da decisão definitiva a ser proferida pelo STF no RE nº 606.107/RS.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Como destacado ainda por ocasião da emissão da Resolução nº 3403-000.414, a recorrente é empresa que atua no curtimento, na industrialização, na comercialização e na exportação de peles e tapetes, de móveis (sofás) e de capas de couro bovino e outros materiais para sofás. Assim, faz jus aos créditos de que trata o art. 3º da Lei nº 10.833/2003. E se ao final de cada trimestre não tiver sido possível utilizar ou compensar tais créditos, faz jus ao ressarcimento de que trata o § 2º do art. 6º da mesma Lei nº 10.833/2003, sendo o presente processo exatamente sobre tal solicitação de ressarcimento.

A matéria controversa resume-se a três tópicos: a possibilidade de creditamento em relação à **cessão de créditos de ICMS a terceiros**, a inclusão no conceito de insumos para **aquisições de combustíveis** consumidos pelos veículos da frota da recorrente

(utilizados para transportes de matérias primas, produtos intermediários, embalagens e até funcionários), e o tratamento como insumo para o **custo de remoção de resíduos industriais**.

### Da cessão de créditos de ICMS a terceiros

A discussão sobre a inclusão ou não da cessão de créditos de ICMS na base de cálculo da COFINS é frequente neste CARF. Contudo, não se pode afirmar que esteja assentado o posicionamento sobre a matéria.

A recorrente aponta normas relativas ao Imposto de Renda (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda e IN SRF nº 51/78) como supedâneos para a conclusão de que a expressão “receita bruta” não abarca o crédito de ICMS registrados em seu ativo circulante. Adiciona acórdãos da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que afirmam não incidir “*PIS e COFINS sobre a cessão de créditos de ICMS, por se tratar esta operação de mera mutação patrimonial*”, corroborados por acórdãos da segunda e da quarta câmaras do mesmo conselho. Adiciona ainda um julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais<sup>2</sup>.

Analisando-se julgados mais recentes (anos de 2011 e 2012) deste CARF, tribunal que substituiu o antigo Conselho de Contribuintes, encontram-se tanto posicionamentos alinhados com a citada decisão da CSRF<sup>3</sup>, quanto em sentido diverso<sup>4</sup>, pela incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sobre o resultado da cessão de créditos de ICMS a terceiros.

Também judicialmente a matéria é controversa, tanto que foi reconhecida sua repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal em 1/7/2010, no RE nº 606.107/RS:

*“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. VALORES DA TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. 1. A questão de os valores correspondentes à transferência de créditos de ICMS integrarem ou não a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS não-cumulativas apresenta relevância tanto jurídica como econômica. 2. A matéria envolve a análise do conceito de receita, base econômica das contribuições, dizendo respeito, pois, à competência tributária. 3. As contribuições em questão são das que apresentam mais expressiva arrecadação e há milhares de ações em tramitação a exigir uma definição quanto ao ponto. 4. Repercussão geral reconhecida<sup>5</sup>. (grifo nosso)*

Reconhecida a repercussão geral, a suprema corte vem determinando a devolução dos autos à origem, sobrestando-os (v.g. RE nº 650.767/RS, RE nº 641.035/RS, RE nº 605.195/RS, RE nº 631.574/DF, RE nº 600.384/RS, e RE nº 614.307/RS). Por isso, ocorreu

<sup>2</sup> Acórdão no 02/03-783, Rel Cons. Maria Tereza Martinez López, unânime, Sessão de 11.fev.2009.

<sup>3</sup> Acórdãos no 3202-000.498 e 499, ambos relatados pela Cons. Irene Souza da Trindade Torres (vencida), maioria, sessão de 23.mai.2012; e Acórdãos no 3801-001.041 a 043, todos relatados pelo Cons. Jose Luiz Bordignon, unânime, sessão de 22.mar.2012.

<sup>4</sup> Acórdãos no 3301-001.373 a 376, todos relatados pelo Cons. Antonio Lisboa Cardoso (vencido), qualidade, sessão de 22.mar.2012; Acórdãos no 3801-001.343 a 353, todos relatados pela Cons. Andrea Medrado Darze (vencida), qualidade, sessão de 15.fev.2012; Acórdãos no 3301-000.916 a 920, todos relatados pelo Cons. José Adão Vitorino de Moraes, unânime, sessão de 2.mai.2011; e Acórdão no 3402-000.988, Cons. Júlio Cesar Alves Ramos, unânime, sessão de 3.fev.2011.

<sup>5</sup> RE nº 606.107/RS, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 1 jul.2010, public. Em 20/8/2010.

o sobrestamento do julgamento, por determinação desta turma, conforme a Resolução nº 3403-000.414.

Contudo, dois eventos posteriores possibilitam (em verdade, obrigam) o retorno da análise, agora de forma definitiva, por este CARF.

O primeiro é a revogação dos §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, pela Portaria MF nº 545, de 18/11/2013, que permitia o sobrestamento administrativo dos processos sobre as matérias com repercussão geral reconhecida pelo STF, ainda não julgadas definitivamente pela corte suprema. Permaneceu vigente no referido art. 62-A somente o comando do *caput*:

*“Art. 62-A. As **decisões definitivas de mérito**, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, **deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.**”*  
(grifo nosso)

O segundo evento é exatamente a decisão definitiva, pelo STF, em relação à matéria. Em 22/05/2013 (com publicação em 25/11/2013) o pleno da corte julgou o RE nº 606.107/RS, acordando, por maioria de votos (vencido o Min. Dias Toffoli), que:

*“EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.*

*I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.*

*II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de “receita” constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.*

*III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.*

IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. **Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.**

V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

**VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuidase de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.**

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

**VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.**

IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, **aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.**” (RE 606107, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 22/05/2013, ACÓRDÃO

*ELETRÔNICO DJe-231 DIVULG 22-11-2013 PUBLIC 25-11-2013) (grifo nosso)*

Em consulta ao sítio *web* do STF, atesta-se que tal acórdão transitou em julgado ainda em dezembro de 2013.

Aplicável, assim, o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, devendo esta corte administrativa reproduzir a decisão definitiva de mérito proferida pelo STF na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil.

Procedente, então, nesse tópico, o recurso voluntário.

### **Do conceito de insumos para a contribuição**

Os dois tópicos restantes a analisar tratam da correta interpretação do conceito de insumos na legislação que rege a contribuição, pelo que se recomenda, inicialmente, tecer algumas considerações gerais sobre a matéria.

O termo insumo é polissêmico. Por isso, há que se indagar qual é sua abrangência no contexto das Leis nº 10.627/2002 e 10.833/2003. Na busca de um norte para a questão, poder-se-ia ter em consideração os teores do § 5º do art. 66 da IN SRF nº 247/2002 (editado com base no art. 66 da Lei nº 10.637/2002) e do art. 8º da IN SRF nº 404/2004 (editado com alicerce no art. 92 da Lei nº 10.833/2003), que, para efeito de disciplina da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, estabelecem entendimento de que o termo insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda abrange “*as matérias primas, os produtos intermediários, 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 incluídos no ativo imobilizado*” e “*os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto*”.

Outro caminho seria buscar analogia com a legislação do IPI ou do IR (ambas frequentes na jurisprudência deste CARF, cabendo ressaltar que ainda não há posicionamento assentado nesta corte administrativa sobre a matéria). Contudo, tal tarefa se revela improficua, pois em face da legislação que rege as contribuições, o conceito expresso nas normas que tratam do IPI é demasiadamente restritivo, e o encontrado na legislação do IR é excessivamente amplo, visto que se adotada a acepção de “*despesas operacionais*”, chegar-se-ia à absurda conclusão de que a maior parte dos incisos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (inclusive alguns que demandaram alteração legislativa para inclusão - v.g. incisos IX, referente a energia elétrica e térmica, e X, sobre vale-transporte ... para prestadoras de serviços de limpeza...) é inútil ou desnecessária.

A Lei nº 10.637/2002, que trata da Contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, e a Lei nº 10.833/2003, que trata da COFINS não-cumulativa, explicitam, em seus arts. 3º, que podem ser descontados créditos 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 ou à prestação de serviços, **inclusive combustíveis (...)**” (grifo nosso)*

A mera leitura dos dispositivos legais já aponta para a impossibilidade de se considerar como insumo um bem ou serviço que não seja utilizado na produção ou fabricação do bem destinado à venda.

Há, assim, que se acolher a argumentação de que o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábrica, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final, como vem reiteradamente decidindo esta Terceira Turma (v.g. Acórdãos nº 3403-002.469 a 477; 3403-001.893 a 896; 3403-001.935; e 3403-002.318 e 319).

Isto posto, cabe analisar a adequação ao conceito de insumo das duas rubricas questionadas no presente contencioso: despesas com combustíveis consumidos pelos veículos da frota da recorrente (utilizados para transportes de matérias primas, produtos intermediários, embalagens e até funcionários) e custo de remoção de resíduos industriais.

### **Das despesas com combustíveis**

A fiscalização alega que não pode haver crédito em relação a “*despesas com combustíveis*”, visto que tais combustíveis não se integram ao produto no processo produtivo. É nítida, assim, a aplicação da legislação do IPI à contribuição, em dissonância com as disposições gerais expostas no tópico anterior (conceito de insumos). Tal aplicação restritiva é corroborada pela decisão de piso.

Incumbe já de início adequar tal raciocínio ao conceito de insumo compatível com a contribuição, seja porque a legislação expressamente relaciona os combustíveis na lista de insumos que podem ser aplicados no processo produtivo, ou mesmo porque é excepcional imaginar uma situação em que o combustível se integre ao produto, ou com ele entre em contato físico (não parecendo ter o comando a visão restritíssima que lhe dá a autoridade fiscal).

Cabível, assim, *a priori*, o crédito em relação a despesas com combustíveis, desde que este seja necessário ao processo produtivo da empresa.

Pelo teor da manifestação de inconformidade apresentada (reiterado no recurso voluntário), nota-se que a empresa possui onze caminhões (todos movidos a óleo *diesel*) e duas “kombis” (ambas movidas a gasolina), e que:

**“Todos esses veículos são utilizados nas operações de *transporte de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem entre os diversos estabelecimentos da empresa.***

**Em alguns períodos, as ‘kombis’ também são utilizadas para o *transporte de funcionários da produção*, que fazem horas-extras.”** (grifo nosso)

Ainda em suas peças de defesa, a empresa chama a atenção para o fato de que a própria autoridade fiscal reconhece a utilização do combustível nas atividades da empresa. De fato, a autoridade fiscal afirma (fl. 69) que: “*embora utilizado nas atividades da empresa, esse combustível não pode ser considerado insumo já que não é integrado ao produto no processo produtivo*”.

Para a autoridade fiscal, bastava que o combustível não houvesse entrado em contato com o produto para que fosse inviabilizado o crédito. Não merecendo prosperar tal entendimento, cabe a acolhida dos créditos em relação a combustíveis utilizados nos caminhões da empresa para transporte de matérias primas, produtos intermediários e embalagens entre seus estabelecimentos, inegavelmente necessários ao processo produtivo.



Nesse sentido diversas decisões desta quarta turma (v.g. Acórdãos nº 3403-002.469 a 477; e 3403-002.318 e 319).

No entanto, a própria recorrente expressamente admite que há despesas com combustível para transporte de funcionários. E sobre tais despesas não se pode reconhecer o crédito, pela ausência de possibilidade de enquadramento no conceito de insumo neste voto adotado (assim como nos precedentes mencionados). Destarte, por tal motivo (revelação pela própria recorrente de que as “kombis” transportam funcionários), dá-se provimento apenas parcial ao recurso.

Incumbe à postulante do crédito a prova do direito creditório, indicando a forma de emprego dos insumos no processo produtivo, individualizadamente. A empresa atesta que não utiliza as duas “kombis” especificamente para transporte de matérias primas, produtos intermediários e embalagens entre seus estabelecimentos, mas também para transporte de funcionários. A alegação se repete, na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, sendo que em ambas as ocasiões está desacompanhada de discernimento que permita segregar as despesas, tarefa que não pode ser levada a cabo com os elementos presentes no processo. Incabível ainda a diligência, que se prestaria a permitir dilação probatória, no caso, à postulante.

Assim, mantém-se a glosa em relação às despesas com combustíveis (gasolina) relativas aos abastecimentos das duas “kombis”, por não restar comprovada a aplicação no processo produtivo da empresa.

### **Do custo de remoção de resíduos industriais**

À luz do aqui exposto sobre o conceito de insumo, e sobre a adoção, pela autoridade fiscal, do conceito inerente ao IPI, cabe ainda destacar a imprescindibilidade da remoção de resíduos industriais para o processo produtivo.

A recorrente informa em sua manifestação de inconformidade que:

*“a) os resíduos industriais em comento se constituem por restos de couro, lodo que se forma no fundo dos tanques, onde o mesmo (sic) é tratado, gordura e demais impurezas que saem das peças do produto durante o processo de seu tratamento e outros itens de menor grandeza;*

*b) é tão grande o volume dessas impurezas, que são necessárias duas a três viagens diárias de um ou dois caminhões basculantes: uma para retirar a parte seca e outra para retirar o lodo, a gordura e outras impurezas;*

*c) por isso, a Requerente paga para uma pessoa jurídica retirar esses resíduos,...” (grifo nosso)*

A remoção de resíduos nas condições descritas atende aos pressupostos para inserção na categoria de insumo, por ser necessária ao processo produtivo.

Endosse-se que já há algum tempo esta turma vem se manifestando unanimemente no sentido de que a remoção de resíduos, em regra, é geradora de crédito em relação à contribuição (v.g. Acórdãos nº 3403-002.469 a 477; e 3403-002.318 e 319).

Assim, procedente a argumentação da recorrente neste tópico.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer: (a) a não incidência da contribuição em relação a créditos de ICMS transferidos a terceiros (reproduzindo decisão definitiva do STF no RE nº 606.107/RS-RG); (b) os créditos da contribuição em relação a combustíveis utilizados na frota da empresa para transporte de matérias primas, produtos intermediários e embalagens entre seus estabelecimentos; e (c) os créditos da contribuição em relação a despesas de remoção de resíduos industriais. O provimento é parcial porque são mantidas as glosas em relação a combustíveis utilizados nas “kombis” da empresa, que transportam funcionários.

Rosaldo Trevisan