



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.722255/2016-12
RESOLUÇÃO	3402-004.065 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GEP INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora: **(i)** intime o contribuinte a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos serviços entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR, devendo o contribuinte seguir a mesma ordem de glosas posta no Relatório Fiscal, justificando porque considera que tais serviços, especialmente despesas com logística, são essenciais ou relevantes ao seu processo produtivo, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR; **(ii)** intime o contribuinte para demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como despesas com material de construção, marcenaria e engenharia sobre máquina e equipamentos utilizados no processo produtivo e o tempo de vida útil; **(iii)** elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre os fatos e fundamentos apresentados pelo contribuinte, inclusive sobre o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº 05/2018 e no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória nº âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF); e **(iv)** intime o contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias. Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Luis Cabral – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Jorge Luis Cabral (Presidente). Ausente a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 08-42.360, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário lançado de ofício, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO CLARA E PRECISA NAS AUTUAÇÕES. INOCORRÊNCIA. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É descabida a declaração de nulidade quando o auto de infração contém a descrição dos fatos imputados ao sujeito passivo, com indicação dos dispositivos legais que amparam o lançamento, permitindo ao contribuinte expor os motivos de fato e de direito pelos quais discorda da constituição dos créditos tributários.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, consideram-se insumos passíveis de creditamento as matérias primas, somente 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 incluídas no ativo imobilizado, além dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, desde que aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

SERVIÇOS PRESTADOS POR ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. GLOSA DAS DESPESAS. REGULARIDADE.

As despesas relativas ao pagamento dos serviços prestados pelas administradoras de cartões de crédito e de débito, ainda que necessárias ou usuais às atividades de comércio, não configuram insumos para fins de apuração de créditos da COFINS quando da venda de mercadoria com a utilização de cartão de crédito ou de débito como forma de pagamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, consideram-se insumos passíveis de creditamento as matérias primas, somente 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 incluídas no ativo imobilizado, além dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, desde que aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

SERVIÇOS PRESTADOS POR ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. GLOSA DAS DESPESAS. REGULARIDADE.

As despesas relativas ao pagamento dos serviços prestados pelas administradoras de cartões de crédito e de débito, ainda que necessárias ou usuais às atividades de comércio, não configuram insumos para fins de apuração de créditos do PIS/Pasep quando da venda de mercadoria com a utilização de cartão de crédito ou de débito como forma de pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Versam os presentes autos sobre ação fiscal desenvolvida em desfavor do contribuinte em epígrafe, ao final do qual foram constituídos os créditos tributários a seguir quantificados (juros de mora calculados até outubro/2016):

- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social R\$ 5.623.868,19
- Contribuição para o PIS/Pasep R\$ 1.220.971,34
- Total do crédito tributário constituído R\$ 6.844.839,53

A ação fiscal, atinente ao ano-calendário 2013, foi deflagrada mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 03/04, notificado pela via pessoal em 09/06/2015, por meio do qual a pessoa jurídica foi instada a apresentar a documentação necessária ao regular desenvolvimento dos trabalhos.

Em um primeiro momento, a fiscalização se limitou a formular os Termos de Ciência de Prosseguimento da Ação Fiscal de nº 02/2015, notificado em 12/06/2015, fls. 05/06; de nº 03/2015, notificado em 12/11/2015, fls. 07/08; e de nº 04/2015, notificado em 29/12/2015, fls. 09/10.

Posteriormente veio a lume o Termo de Intimação Fiscal nº 05/2016, notificado em 24/02/2016, fls. 11/12, por meio do qual a pessoa jurídica foi instada a apresentar, observado o prazo de 10 (dez) dias, respostas aos seguintes itens:

1. relacionar e apresentar as Notas Fiscais de Serviços utilizados como insumo constante na DACON, Ficha 16A, linha 03, do mês de Dezembro/2012;
2. justificar a diferença entre os valores referentes a Serviços Prestados por PJ na DIPJ: R\$ 12.875.281,99 e como Serviços utilizados como insumos na DACON: R\$ 104.465.045,74 para o período de 2012
3. apresentar o Livro Registro de Apuração de IPI do ano calendário de 2012.

Em documento datado de 04/03/2016, , fl. 13, a demandada noticiou ter ajuizado pedido de recuperação judicial perante o Poder Judiciário do Estado de São Paulo, cujo processamento foi deferido em 03/02/2016. Paralelo a isso, solicitou uma prorrogação de 20 (vinte) dias, relativamente ao prazo estabelecido pelo Termo de Intimação Fiscal nº 05/2016.

Em documento datado de 23/03/2016, fls. 14/15, representante da pessoa jurídica registrou o atendimento ao item 1 (m), bem como não possuir o livro fiscal requerido no item 3 (três). No tocante ao item 2 (dois), afirmou o seguinte:

A) Os valores constantes na DIPJ são contabilizados líquidos de tributos, seguindo os preceitos legais e os destacados na DACON referem-se a totalidade dos valores indicados nos documentos dos fornecedores;

B) A geografia contábil utilizada pela empresa, refletida na DIPJ, difere das rubricas de natureza dos crédito do PIS/COFINS indicadas na DACON.

Em 15/04/2016, a empresa foi notificada do Termo de Intimação Fiscal nº 06/2016, fls. 16/18, em que o representante fazendário voltou a requerer esclarecimentos quanto ao item 2 (dois) do termo anterior, a solicitar a apresentação do Livro de Apuração de IPI e como último item demandou a apresentação da composição mensal dos valores informados no DACON, Ficha 06A, Linha 03 - Serviços Utilizados como Insumos, no total anual de R\$ 104.465.045,74. Para tanto, estabeleceu o prazo de 10 (dez) dias.

No dia 25/04/2016, a pessoa jurídica voltou a se reportar à recuperação judicial em curso na empresa, em vista do que solicitou mais 20 (vinte) dias para que pudesse dar cumprimento ao estabelecido no Termo de Intimação Fiscal nº 06/2016, fl 189.

Em 20/06/2014, a sociedade empresarial foi notificada do Termo de Prosseguimento da Ação Fiscal nº 07/2016, fls. 190/191.

Conforme consta do Termo de Intimação Fiscal nº 08/2016, fl. 244, a pessoa jurídica foi intimada a apresentar cópias das notas fiscais informadas na planilha de fls. 245/247, relacionadas a operações em valores superiores a R\$ 50.000,00.

As planilhas com a composição mensal dos valores informados no DACON, Ficha 06A, Linha 03 - Serviços Utilizados como Insumos, no total anual de R\$ 104.465.045,74, conforme requerido no Termo de Intimação Fiscal nº 06, foram apresentadas pelo contribuinte e juntadas aos autos às fls. 587/849.

Tendo por concluídos os trabalhos, a autoridade lançadora promoveu as lavraturas de autos de infração concernentes ao PIS/Pasep e à COFINS, fls. 941/955, em que foram consideradas como ocorridas as seguintes infrações:

Contribuição para o PIS/Pasep

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA - CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE
INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade abaixo demonstrados, em desacordo com os preceitos legais.

[...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70; art. 4º da Lei nº 10.637/02

Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE
INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade abaixo demonstrados, em desacordo com os preceitos legais.

[...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 5º da Lei nº 10.833/03

Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09

A descrição dos fatos se encontra complementada por informações que se fazem presentes no Termo de Verificação Fiscal de fls. 850/855, a seguir sintetizado.

A análise fiscal se deu por amostragem, alcançando documentos fiscais em valores superiores a R\$ 50 mil, com base nos quais foram glosados créditos extemporâneos atinentes a despesas incorridas com administradoras de cartões de créditos, referentes aos anos calendário 2008 a 2011, no total de R\$ 12.400.875,56, cujo desconto, tido por indevido, ocorreu no mês de dezembro/2012.

Adicionalmente, foram glosados itens de diversas naturezas dentre as quais foram destacadas as despesas médicas (planos de saúde), as despesas com material de construção, as despesas com material de consumo e de limpeza, as despesas com alimentação, as despesas com telecomunicação, as despesas com assistência jurídica, as despesas com logística, além das despesas com serviços de marcenaria e de engenharia, com o que foi alcançado o total anual de R\$ 21.489.277,00.

Os itens sob esta última forma glosados encontram-se minudentemente especificados em planilha denominada Anexo A, fls. 856/940.

Somando-se as glosas relacionadas às despesas com cartão de crédito com aquelas relacionadas aos itens relacionados no item precedente a autoridade

fiscalizadora efetuou glosas no montante de R\$ 33.890.102,77, ao passo que o total deduzido pela pessoa jurídica sob a forma de insumos foi de R\$ 104.465.045,74.

Como verificado no Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal de fls. 956/957, a ciência da interessada se operacionalizou no dia 26/10/2016.

Conforme Termo de Solicitação de Juntada de fl. 987, em 22/11/2016 a pessoa jurídica peticionou a juntada de sua peça contestatória, fls. 988/1.000.

Após demonstrar a tempestividade do feito e de contextualizar os fatos, requereu a nulidade das autuação, o que se deu sob a alegação de ausência de motivação clara e precisa (item III) e, na hipótese de não prosperar a preliminar de nulidade, o cancelamento da exigência fiscal em razão da legitimidade dos descontos de crédito (item IV), além de ter atacado o caráter restritivo do conceito de insumos na legislação do PIS/Pasep e da COFINS, em vista do disposto pelas Instruções Normativas SRF de nº 247, de 2002, e de nº 404, de 2004 (itemV).

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO CLARA E PRECISA DA AUTUAÇÃO - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em vista do disposto pelo art. 10 do PAF, o auto de Infração deve descrever todos os elementos indispensáveis à identificação da obrigação surgida. Não basta a mera descrição do fato que ensejou a autuação, é preciso que ela seja clara e precisa, a fim de que o contribuinte disponha e meios suficientes para, querendo, se defender das infrações que lhe foram imputadas.

Tal exigência decorre da Constituição Federal, mais precisamente dos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal. Sem uma descrição clara e precisa da suposta infração cometida, a defesa do contribuinte fica totalmente prejudicada, violando esses princípios constitucionais.

Nesse sentido, a doutrina de Marcos Vinícius Neder e Maria Tereza Martínez López.

No entanto, o auto de infração impugnado não contém todos os elementos que lhe são pertinentes. Não é claro, preciso nem explícito, no que se refere à justificativa para a glosa de parte de créditos declarados em DACONs. A verdade pura e simples é que todos os créditos glosados são compostos por insumos necessários e essenciais para a obtenção do objetivo fim da empresa, ou seja, para angariar receitas, logo, insumos necessários para a criação dos produtos a serem vendidos.

Em nenhum momento, a fiscalização esclareceu ou descreveu o motivo das glosas. Apenas mencionou que os valores não foram aceitos por não atenderem à legislação em vigor.

Nesse cenário, a Requerente se encontra em uma situação em que precisa se defender do desconhecido, em nítida violação ao seu direito de ampla defesa. A

simplória conclusão fiscal de que "os valores não serão aceitos por não atender à legislação" não é suficiente para que se exerça plenamente o direito de defesa.

Cabia ao representante fazendário motivar a sua conclusão, apontando objetivamente as razões que embasaram o entendimento de que os valores glosados referiam-se a despesas e custos não aceitos pela legislação. É necessário que a D. Fiscalização esclareça de modo compreensível os motivos de possuir entendimento diverso da Requerente no que se refere ao aproveitamento de créditos de PIS/COFINS na modalidade não cumulativa, trazendo fundamentos jurídicos e fáticos e, ainda, indicando expressa e objetivamente para quais despesas que, em sua visão, não há direito ao crédito.

Conforme ementas de julgados pela Impugnante apresentadas, o CARF já se manifestou no sentido de que as exigências fiscais formalizadas sem a adequada identificação dos fatos devem ser canceladas.

O adequado conhecimento dos fatos que ensejaram a autuação é essencial para que a Requerente exerça sua defesa na esfera administrativa de forma completa. A mera apresentação da presente Impugnação não tem o condão de afastar o cerceamento do direito de defesa, até porque o fato de a Requerente ter de supor quais foram as razões que levaram a D. Fiscalização a glosar determinados créditos de PIS/COFINS, já que a motivação da autuação foi inadequada, demonstra que houve prejuízo em seu direito de defender-se.

DAS RAZÕES PARA O CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA FISCAL

A) DESPESAS COM CARTÃO DE CRÉDITO

A Requerente exerce atividades da indústria de fiação, tecelagem, malharia e comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios de moda em geral. Como meio de recebimento de suas vendas e para comodidade e segurança de seus clientes disponibiliza aos mesmos a opção de pagarem suas compras por meio de cartão de crédito/débito, se equipando com máquinas e softwares para acesso aos sistemas bancários/financeiros. Por disponibilizar o indicado sistema, paga às operadoras/administradoras de cartões de créditos/débitos valores tidos como serviços e/ou locação de máquinas/equipamentos.

Por meio da adoção de orientações existentes em normas infralegais, a fiscalização entendeu que tais despesas não se enquadram na modalidade de insumos, com o que trouxe para o PIS/Pasep e para a COFINS regramento inerente ao IPI, entendimento esse que não encontra ressonância nas leis em vigor.

Considerando o avanço tecnológico atual, é notório que em qualquer estabelecimento comercial, por menor que seja seu porte, ter o comprador (cliente) diversas formas de efetuar o pagamento de suas compras, e dentre elas, a do cartão de crédito/débito, sob custas do contribuinte é indispensável e inerente à atividade do Contribuinte. Tais modalidades de recebimento são tão usuais na sociedade moderna que em cogitar a possibilidade de um

estabelecimento do ramo varejista manter-se funcionando sem estas sistemáticas de recebimentos é com certeza declarar a falência da empresa.

Após reiterar que a Fiscalização efetuou a glosa do crédito sem que apresentasse a devida motivação, a Impugnante especulou se a Fiscalização teria considerado as despesas com cartões de crédito como despesas financeiras, já que as despesas financeiras não são passíveis de ensejar o desconto de crédito.

Na modalidade de apuração não-cumulativa os valores pagos às administradoras de cartão de crédito são essenciais à atividade fim da empresa e, portanto caracterizadas como insumos e geradoras de crédito. Ademais, as administradoras de cartão de crédito são contribuintes regulares do PIS e COFINS, sendo que a não aceitação de tais despesas como crédito na tomadora, no caso da Requerente, seria negar o princípio da não cumulatividade.

Todos os gastos incorridos pela Requerente a título de "cartão de crédito" são essenciais à sua atividade, e a ela são inerentes, pois tais gastos representam significativa alteração na composição de sua receita e de seu lucro, logo tais gastos devem ser considerados como insumo e, portanto, dedutíveis da base de cálculo do valor a ser oferecido a tributação.

B) DESPESAS COM INSUMOS/SERVIÇOS TOMADOS

Com a adoção da mesma sistemática verificada no item anterior, a Fiscalização relacionou diversos itens de serviços pela Impugnante tomados, incluindo-os no rol de valores não aceitos para fins de creditamento do PIS/COFINS, o que se deu com a mesma alegação genérica de não atenderem a legislação das referidas contribuições.

Mesmo prejudicada em seu direito à ampla defesa, pela falta de especificação objetiva das causas que teriam levado a D. fiscalização a realizar tais glosas, a Requerente assevera seu direito ao creditamento sobre referidos valores com fulcro nos dispositivos do artigo 3º, inciso II da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e também artigo 3º, inciso II da Lei nº 10.833/2003 (COFINS), ambos com redação análoga.

DO CARATER RESTRITIVO DA INTERPRETAÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS NA LEGISLAÇÃO DO PIS E COFINS

O texto legal não define o conceito de insumo, tampouco estabelece quais seriam os bens e serviços passíveis de creditamento. Tomando-se, por hipótese que a D. Fiscalização teria procedido as glosas embasadas na interpretação de normas infra legais editadas pelo Fisco, tal interpretação estaria em dissonância com a posição atualmente firmada pela doutrina e jurisprudência administrativa sobre o conceito de insumo.

Com o intuito de restringir o conceito de insumo para apuração do PIS/COFINS, a RFB editou as Instruções Normativas nº 247/2002 (PIS/Pasep) e nº 404/2004 (COFINS), limitando-o apenas aos bens ou serviços diretamente utilizados na

fabricação ou na produção de bens destinados à venda, ou aplicados ou consumidos na prestação de serviço.

Decorre da legislação supra, a interpretação restritiva que toma por base o conceito de insumo estabelecido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

A grosso modo, o conceito original de insumo, conforme legislação do IPI, nos remete à conclusão de que insumo é todo custo realizado para se elaborar determinado serviço, produto ou mercadoria, ou seja, algo ligado diretamente à fabricação ou produção.

Destaca-se, no entanto, que as leis que regem a não-cumulatividade do PIS e da COFINS, além de não definirem os conceitos de insumos para fins de creditamento, com especificação dos mesmos, tampouco, tomou emprestado o conceito de insumo inserto na legislação do IPI, haja vista que em seu conteúdo tal referência não foi encontrada.

O conceito de insumo deve ser analisado de forma ampla, de modo a contemplar a totalidade dos dispêndios essenciais para o processo produtivo da empresa, do qual resulta a geração de sua receita e faturamento.

Em conceito de maior amplitude, insumo é a combinação de fatores de produção, diretos (matérias primas) e indiretos (mão de obra, serviços de terceiros em geral, energia, etc), que entram na elaboração de certa quantidade de bens ou serviços. A grosso modo, insumo seria tudo aquilo que entra no processo de produção em contraposição ao produto que é o que sai da produção, ou, de forma mais técnica, definido como um conjunto de fatores necessários para que a empresa desenvolva a sua atividade.

Desta forma, o conceito de insumos em face da legislação do IPI, dada a materialidade desse tributo, em nada se assemelha ao conceito de insumos em face do PIS e COFINS que também, dada a específica materialidade destes, possuem uma amplitude muito maior.

Acompanhando o entendimento acima desenvolvido, as doutrinas de Marco Aurélio Grecco e de Roque Antônio Carrazza.

Portanto, o conceito de insumo deve estar vinculado à noção de empreendimento, ou seja, não apenas a visão da matriz insumo/produto especificada no âmbito do IPI, mas tudo que corrobora de forma imprescindível e essencial à formação da receita e do faturamento da empresa. Dessa forma, é possível afirmar que esse conceito deve incorporar todos os gastos - custos e despesas - que sejam essenciais à atividade empresarial na geração de receitas.

Tal entendimento foi encampado pelo STJ, conforme verificado no REsp nº 1.125.253/SC, de 19/08/2009, tendo por Relator o Ministro Humberto Martins, além do REsp nº 1.147.902/RS, de 18/03/2010, Relator Ministro Herman Benjamin.

Vale informar que o CARF já se pronunciou diversas vezes de modo favorável ao conceito ampliado de insumos, conforme verificado nas ementas dos acórdãos pela defesa apresentadas.

Destarte, pleiteia a Requerente que a D. Autoridade Julgadora leve em consideração essa interpretação extensiva do conceito de insumos já consagrado pela jurisprudência no sentido de que são todos os gastos, custos ou despesas imprescindíveis e necessários ao processo produtivo, sem os quais, não seria possível a consecução do objetivo maior da empresa que é a obtenção de receitas.

Nesse sentido, a Requerente pleiteia a revisão de todos os itens glosados pela D. Fiscalização, entendendo compreendê-los no contexto desta interpretação por terem sido essenciais e imprescindíveis na geração das receitas e de seu resultado tributado no ano calendário de 2012, objeto da autuação efetuada.

Por fim, demonstrada a legalidade dos procedimentos adotados, bem como a improcedência do lançamento impugnado, pleiteia a Requerente seja integralmente acolhida a presente impugnação para que seja cancelada a exigência fiscal, com o consequente arquivamento do respectivo processo administrativo fiscal.

A Contribuinte foi intimada da decisão em data de 27/03/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 1077), apresentando o Recurso Voluntário em 20/04/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 1079) e, com os mesmos argumentos da peça de Impugnação, pediu a reforma da decisão recorrida e cancelamento do crédito tributário constituído de ofício.

Após, o processo foi encaminhado para sorteio e inclusão em pauta para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

Conforme relatório, versa o presente litígio de auto de infração lavrado para constituição de créditos tributários referente às Contribuições para o PIS e da COFINS.

Considerou a Autoridade Fiscal que não seria possível o aproveitamento dos créditos das contribuições, uma vez que não atendiam à legislação em vigor à época, resultando nas glosas dos referidos créditos originados de insumos.

A Recorrente exerce atividades da indústria de fiação, tecelagem, malharia e comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios de moda em geral.

Dentre os itens indicados como insumos pela contribuinte, estão as despesas com cartão de crédito e despesas com serviços tomados.

Os serviços tomados e elencados no Termo de Verificação Fiscal são os seguintes:

- Despesas médicas
- Despesas com material de construção;
- Despesas com material de consumo e limpeza;
- Despesas com alimentação;
- Despesas com telecomunicação;
- Despesas com assistência jurídica;
- Despesas com logística
- Despesas de marcenaria;
- Serviços de engenharia.

A controvérsia em análise trata do conceito de insumo para fins de apropriação de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS, conforme a sistemática da não cumulatividade, prevista no artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.

Tanto a autoridade lançadora quanto a decisão recorrida aplicaram o entendimento das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, limitando o direito ao crédito apenas às situações descritas nesses atos normativos infralegais.

Contudo, o afastamento das mencionadas instruções normativas foi definitivamente solucionado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Nesse julgamento, o STJ definiu que o conceito de insumo deve considerar os critérios de essencialidade e/ou relevância. A ementa do acórdão foi apresentada nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Para análise sobre os critérios da essencialidade e relevância, destaco o voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância - considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se,

nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço. (sem destaques no texto original)

Outrossim, ao tratar sobre o conceito de insumo definido pelo Eg. STJ, o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018, assim ementado:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Considerando que as análises efetuadas até o presente momento nesse processo não consideram os citados critérios de essencialidade e relevância dos itens indicados como insumos pela Contribuinte, especialmente com relação ao serviços com logística e demais despesas objeto deste litígio sobre as quais a defesa demonstre o enquadramento de tais requisitos, entendo que deve ser aclarada pela Unidade Preparadora, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento da Contribuição ao PIS e COFINS.

Igualmente é necessário que seja esclarecido sobre as despesas com material de construção, marcenaria e engenharia, com relação à utilização dos respectivos serviços sobre máquina e equipamentos utilizados no processo produtivo e o tempo de vida útil.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, proponho a conversão do

julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

- (i) Intime o contribuinte a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos serviços entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR, devendo o contribuinte seguir a mesma ordem de glosas posta no Relatório Fiscal, justificando porque considera que tais serviços, especialmente despesas com logística, são essenciais ou relevantes ao seu processo produtivo, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR;
- (ii) Intime o contribuinte para demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como despesas com material de construção, marcenaria e engenharia sobre máquina e equipamentos utilizados no processo produtivo e o tempo de vida útil;
- (iii) Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre os fatos e fundamentos apresentados pelo contribuinte, inclusive sobre o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº 05/2018 e no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória nº âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF); e
- (iv) Intime o contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos