



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.720734/2010-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.667 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente COMPLEX INDUSTRIA E COMERCIO DE PESCA E EXPORTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/08/2007 a 31/12/2007

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço para o processo produtivo ou prestação de serviços realizados pelo contribuinte.

BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender, por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador, nem excluir situações nela enquadrados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que assim narra os fatos:

Contra a empresa antes qualificada foi lavrado Auto de Infração que formalizou a exigência de PIS não-cumulativo, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 2.056,46 referente aos fatos geradores 31/08/2007 e 31/12/2007. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares. Constatou base legal. Houve ciência em 04/03/2010 (fl. 4).

Também foi lavrado *Termo de Verificação Fiscal* onde o autuante referiu ter realizado fiscalização no estabelecimento industrial para verificação da legitimidade dos créditos de PIS/COFINS apurados nos termos do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, com alterações posteriores. Disse que a análise dos créditos compreendeu o período do 3º e 4º trimestre do ano de 2004 (PIS), e do 1º ao 4º trimestres de 2005, 2006 e 2007 (PIS e COFINS).

Feitas as verificações, foram descritos os problemas encontrados, tendo a autoridade fiscal assentado que:

a) entendia que alguns serviços, cuja especificação foi apresentada pela empresa, não se enquadravam no conceito de insumo, pois não eram diretamente aplicados ou consumidos no processo produtivo na produção ou fabricação do produto (*Demonstrativo de Serviços Glosados*);

b) no curso da fiscalização percebeu que a empresa aproveitou-se, em relação às aquisições de seus principais insumos (camarão e lagosta), insumos esses com suspensão da contribuição (produtos agropecuários), de créditos calculados na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (créditos básicos), o que é vedado pela legislação (Lei 10.637/2002, art. 32, § 2º, inciso II, acrescido pelo art. 37 da Lei nº 10.865/2004, e IN SRF nº 660/2006, art. 10).

Disse ter promovido ajustes em DACONs apresentados pela empresa (*Demonstrativo de Verificação de Saldo de Créditos Apurados*), tendo apurado débitos de PIS/COFINS, donde resultou a lavratura do presente auto de infração (PIS).

Cientificada, a contribuinte apresentou em 17/03/2010, através de procurador, impugnação onde referiu:

Fatos

- a autoridade fiscal entendeu que a empresa (industrial e exportadora de crustáceos - produtos do capítulo 0306 da Tabela do IPI), estaria enquadrada no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e, nessas condições, não teria direito ao crédito cheio nas compras de matéria-prima. Os crustáceos (lagostas e camarões) não estão enquadrados na sistemática, sendo improcedente o lançamento de revisão;

- o lançamento cobre os meses de julho/2004 a dezembro/2007, que devem ser separados em dois períodos para fins de exame da decadência do direito de lançar:

1) julho a fevereiro de 2005, com mais de cinco anos à data do lançamento (em março de 2010);

2) março de 2005 a dezembro de 2007, com menos de cinco anos em março de 2010 (data do lançamento).

Preliminar de decadência

- o AI resultou de auditoria dos meses de julho de 2004 a dezembro de 2007, que encontrou uma suposta insuficiência nos meses de agosto e dezembro de 2007. A planilha geral (Ficha 06 - Apuração dos Créditos da Contribuição para o PIS) detalha, mês a mês, os créditos e débitos encontrados pela fiscalização. Em conclusão: os meses de 2004 (julho a dezembro), bem como janeiro e fevereiro de 2005, foram fiscalizados, revisados e tornaram-se objeto de lançamento, que se manifestou mais adiante, sob o

formato de falta de recolhimento nos meses de agosto e dezembro de 2007. Mas, períodos decaídos não podem ser objeto de lançamento, na forma do art 150, § 4º, do CTN;

- sobre os fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos, não poderia a autoridade fiscal manifestar-se, porque alcançados pela decadência. Não se diga que a compensação fiscal realizada pela empresa não teria o mesmo efeito da *antecipação* referida no *caput* do art. 150. Isto porque, nos termos do art 142, o lançamento não é apenas uma conta de débitos (os créditos glosados), mas todo um contexto aritmético de débitos e créditos, com um saldo a recolher ou a transportar. No caso em foco, o autolancamento consumiu-se mediante créditos maiores que os débitos. Se eram legítimos ou não os créditos de 2004, dispunha o fisco, a partir de sua ocorrência, de cinco anos para revisá-los;

- a Fiscalização, iniciando-se em julho de 2004, foi reduzindo os montantes credores, o que constitui lançamento em seu sentido estrito (calcular o montante do tributo devido), na forma do art. 142, pois glosas de crédito são lançamento. Tanto assim que por conta de seu cálculo, o valor mais a frente se reduz a ponto de se tornar devedor;

- em qualquer caso, *antecipação* ou não, o art. 173 do CTN acoberta os meses de 2004, eis que os cinco anos do seu inciso I, contados do primeiro dia do exercício seguinte (2005), completaram-se em 1º de janeiro de 2010;

- faz-se juntada, no final, de Parecer dos advogados Donavan Mazza Lessa e Fernando Daniel de Moura Fonseca, in Revista Dialética do Direito Tributário, edição 174, março de 2010.

Art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004

- faz exame a propósito do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Diz que na redação primitiva (vigência de 01/08/2004 a 30/12/2004), o capítulo 3 (peixes e crustáceos) não contém restrições, mas na redação modificada (vigência a partir de 01/2005) esse capítulo tem restrições. A primeira delas é quando refere produtos vivos desse capítulo; a segunda, de maior alcance, quando faz o detalhamento dos códigos alcançados pela nova redação, ausente na anterior: e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05;

- que compulsando a TIPI, vê-se que os crustáceos estão excluídos da nova redação, porquanto o detalhamento do capítulo 3 alcança apenas os códigos 03.02, o 03.03, o 03.04 e 04.05, deixando de fora precisamente o código 03.01 - animais vivos; o código 03.06 - crustáceos; e o código 03.07 - moluscos;

- para o enquadramento da empresa, com fulcro no art. 8º em exame, verifica-se que não basta que a pessoa jurídica seja tributada pelo lucro real e produza mercadorias de origem vegetal ou animal, nem que tais mercadorias sejam destinadas à alimentação. É essencial, também, que essas mercadorias estejam classificadas na tabela do art. 8º. Mas os produtos dos capítulos 0301, 0306 e 0307 não estão ali tipificados, donde a empresa não preenche as regras de inclusão no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, na redação dada pela Lei nº 11.051/2004. Nem todos os produtos, apesar da citação do capítulo, perfazem o enquadramento.

Inaplicabilidade do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004

- que também não é aplicável o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, eis que a regra é clara: a incidência será suspensa (comando do *caput* do art. 9º) na aquisição de insumos destinados à produção de mercadorias referidas no *caput* do art. 8º. Por conseguinte, se a empresa não produz mercadorias do *caput* do art. 8º (justamente porque o capítulo 0306 configura-se dentre os excluídos), a incidência de PIS/COFINS não está alcançada pela suspensão do inciso III do art. 9º referido;

- que a empresa jamais adquiriu insumos mediante suspensão, porquanto a regra do art. 8º não permite a suspensão para o capítulo 0306 da TIPI. Muito menos o disposto no art. 9º a obriga suspender as contribuições sobre produtos não tipificados na tabela do art. 8º. Todas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem deram-se sob o formato *cheio*, e, por isto mesmo, geradores do crédito indevidamente glosado pela autoridade fiscal;

- que as notas fiscais de aquisição jamais fizeram qualquer referência à suspensão do tributo, justamente porque, embora possam os fornecedores estarem ou não enquadrados como empresas agropecuárias (Lei nº 8.212/2001), o produto vendido (capítulo 0306 - lagostas e camarões) não permite a suspensão a partir da Lei nº 11.051/2004, isto é, de janeiro de 2005 em diante.

Independentemente da decadência

- que em prol do argumento, demonstrará a legitimidade do crédito nos meses de julho a dezembro de 2004. Em primeiro, sobre o mês de julho, período que há de ser examinado à margem da Lei nº 10.925/2004, cuja vigência se deu a partir de 1º agosto de 2004. Não há nenhuma restrição no capítulo 3, de modo que a atividade lagosteira está incluída, com direito, tanto ao crédito cheio em suas compras de pessoas jurídicas, como no crédito presumido nas compras de pessoas físicas e cooperativas;

- o crédito deverá ser cheio, porque a restrição, sob o formato de suspensão, foi introduzida pela Lei nº 11.051/2004. Nos moldes do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, em sua redação primitiva, vigente até 31/12/2004, inexistia comando de mandar suspender a incidência do PIS/COFINS. Em consequência, independentemente da decadência do direito de lançar sobre os meses de 2004, não podem eles ser alcançados por uma restrição posterior (Lei nº 11.051, com aplicação a partir de 2005).

Produtos intermediários

- o conceito de produtos intermediários tem gerado controvérsias no campo fiscal, tudo por conta da legislação do IPI, que exige o emprego direto no processo produtivo, bem como o consumo no processo de industrialização. Mas as exigências do IPI, na definição de produto intermediário, hão de ficar restritas ao IPI, posto que a legislação das contribuições sociais não as contempla (exceto em relação ao crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/1995 - que não é o caso destes autos);

- não há dispositivo assemelhado ao IPI, na definição de produtos intermediários, na legislação não-cumulativa do PIS/COFINS. Em vista disso, pede o acatamento de créditos sobre dispêndios intermediários, comprovadamente gastos no interesse da produção.

Taxa SELIC

- no entendimento administrativo e judicial, os créditos escriturais não estão sujeitos à taxa SELIC. Contudo, quando o Fisco coloca obstáculo ilegítimo ao creditamento, ataca o crédito em sua origem. Esse não pode ser sequer escriturado. Se o for, será glosado e cobrado, tal como neste processo. Nestas condições, torna-se exigível a taxa SELIC para reparar a mora incorrida pelo obstáculo trazido pelo Fisco. Presente inequivocamente a resistência ilegítima do Fisco ao creditamento, há de se garantir a reparação da mora ao contribuinte.

Pedidos

- em preliminar, pede seja sua impugnação recebida em seu efeito suspensivo, com provimento quanto à não-notificação do lançamento, tendo em vista omissão de dado essencial;

- pede a decadência dos meses-geradores de 2004 fiscalizados em março de 2010;
- no mérito, pede provimento dos meses de 2004, na medida em que a suspensão nas compras não era matéria legislada em 2004;
- pede, ainda, provimento dos meses posteriores, até dezembro de 2007, de todos os créditos, tendo em vista o não enquadramento da atividade (lagosta e camarão), do capítulo 0306 da Tabela do IPI, na suspensão das contribuições sociais, por força dos arts. 8º e 9º da Lei 10.925/2004, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, inaplicáveis a espécie;
- pede o provimento dos créditos relativos aos custos intermediários, efetivamente tributados pelo PIS/COFINS e empregados no processo produtivo;
- finalmente, consoante a Sumula nº 411 do STJ, pede aplicação da taxa SELIC sobre os créditos de julho de 2004 a dezembro de 2007, impedidos indevidamente de creditamento, na forma da IN SRF nº 660 (art. 2º, inciso IV, combinado com o art. 11, inciso II), vez que a atividade sobre o capítulo 0306 não se inclui nos arts. 8º e 9º da Lei nº 11.941/2004.

A repartição de origem atestou a tempestividade da peça de contestação.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ de Porto Alegre (RS) no acórdão n.º 10-48.542 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/08/2007, 31/12/2007

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

Para ser considerado insumo, o bem ou o serviço, desde que adquirido de pessoa jurídica, deve ter sido consumido, desgastado, ou ter perdidas as suas propriedades físicas ou químicas em razão de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/08/2007, 31/12/2007

DECISÕES JUDICIAIS/ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões administrativas e judiciais têm eficácia interpartes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal para isso, mas também em respeito às particularidades de cada litúgio.

BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender, por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador, nem excluir situações nela enquadrados.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. IMPOSSIBILIDADE

Observada a pertinência ao caso concreto, o crédito objeto de pedido de ressarcimento no regime da não-cumulatividade não é passível de atualização monetária, em vista da existência de vedação legal expressa nesse sentido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/08/2007, 31/12/2007

DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege o instituto do ressarcimento/compensação e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a

glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Nos casos de lançamento do crédito tributário, a contagem do prazo decadencial será regida pelas disposições do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso voluntário apresentado, replicando, em síntese, os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade com exceção apenas do tópico em que alega a decadência.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida na correção da autuação fiscal fundamentada em falta ou insuficiência de recolhimento do PIS sobre os produtos comercializados pela recorrente (lagosta e camarão) e sobre a glosa na tomada de crédito dos serviços utilizados como insumos.

Inicialmente faço a análise da matéria que trata do direito ao ressarcimento de créditos presumidos de agroindústria sobre os bens utilizados como insumos, comercializados pela recorrente, classificados na tabela TIPI no código 0306, lagosta e camarões.

Considerando que fato o gerador da autuação esta no período do 3º trimestre de 2007, a legislação vigente e que deve ser utilizada para análise da questão é o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.051, de 2004, que assim dispõe:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, **3, exceto os produtos vivos desse capítulo**, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).(grifei)

Como se vê, o capítulo 3 apresenta exceção apenas nos produtos vivos, que não é o caso dos produtos comercializados pela recorrente. Nesse sentido, é imperativo afirmar pela leitura do texto que os produtos classificados no código 0306 poderão deduzir da contribuição

para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido e não a alíquota cheia como procedeu a contribuinte.

A legislação anterior, sem a alteração da lei e a interpretação dada ao novo texto trazido pela Lei n.º 11.051 de 2004 em nada colaboram para elucidação da controvérsia, pois pela análise das provas que há nos autos a conclusão que se chega é que o produto comercializado pela recorrente apesar de estar no capítulo 3 da tabela TIPI, não se encontra nas exceções relacionados no alterado artigo 8º da Lei n.º 10.925, logo, tais produtos conferem direito ao contribuinte na modalidade presumida e não na alíquota cheia, pois assim determina a norma.

Conclui-se, portanto, que tanto a fiscalização quanto o julgador de piso deram a interpretação adequado ao artigo 8º da Lei n.º 10.925 e agiram de forma correta ao concluir que o contribuinte se beneficiou erroneamente do crédito básico (alíquota cheia) quando na verdade deveria utilizar apenas o crédito presumido.

Nesse ponto, nego provimento ao Recurso Voluntário, pois entendo que em nada merece reforma o acórdão recorrido.

Insumos – produtos intermediários.

Inicialmente, importa destacar que, a jurisprudência recente do CARF tem afastado a interpretação restritiva consolidada no âmbito do IPI e rejeitado a aplicação do amplo conceito de insumos consagrado na legislação do Imposto sobre a Renda, posto que o judiciário também tem entendido que cabe a relativização do conceito de insumos analisando caso a caso, conforme veremos.

Nesse sentido o conceito de insumos, no âmbito do PIS/PASEP não-cumulativos, pressupõe que os bens ou serviços sejam consumidos durante o processo produtivo (ou de prestação de serviços) e dentro de seu espaço, salvo expressas disposições legais, como é o caso das despesas com frete e armazenagem nas operações de comercialização, as quais se dão após o término do processo produtivo, mas geram direito a crédito de PIS/PASEP por inequívoca previsão normativa: art. 3º, inciso IX, e art. 15, inciso II, ambos da Lei 10.833/03.

A jurisprudência majoritária do CARF se orienta, portanto, no sentido de vincular o conceito de insumos à relação de pertinência ou inerência da despesa incorrida com o limite espaço-temporal do processo produtivo ou de prestação de serviços.

Na esteira de tal entendimento, os excertos da ementa e do voto vencedor do Acórdão nº 9303-002.659, Processo nº 13204.000070/200455, sessão de 14/11/2013, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, transcritos abaixo, sublinham a necessidade de pertinência entre o gasto - ao qual se busca aplicar o conceito de insumos - e sua inerência ao processo produtivo (grifo meu):

EMENTA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Este colegiado fixou o entendimento de que a legislação do IPI que define, no âmbito daquele imposto, o que são matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem não se presta à definição de insumo no âmbito do PIS e da COFINS não-cumulativos, definição que tampouco deve ser buscada na legislação oriunda do imposto de renda. A corrente majoritária sustenta que insumos são todos os itens, inclusive serviços, consumidos durante o processo produtivo sem a necessidade de contato físico com o produto em elaboração. Mas apenas se enquadra como tal aquilo que se consuma durante a produção e em razão dessa produção. Assim, nada que se consuma antes de iniciado o processo ou depois que ele se tenha acabado é insumo, assim como também não são insumos bens e serviços que beneficiarão a empresa ao longo de vários ciclos produtivos, os quais devem ser depreciados ou amortizados; é a correspondente despesa de depreciação ou amortização, quando expressamente autorizada, que gera direito de crédito. Recurso Especial do Procurador Negado e Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

VOTO CONDUTOR

(...)

Para uma primeira corrente, que se formou concomitantemente à que a Fazenda mais uma vez pretende seja aplicada, e em antítese a ela, a demarcação devia-se buscar nas normas atinentes ao imposto sobre a renda, equiparando-se, assim, a expressão a tudo que fosse despendido, de forma necessária, seja como custo ou despesa. Essa posição também já se encontra superada, entendendo a maioria que nem tudo que é despendido, ainda que contabilmente até possa ser registrado como custo ou despesa, é verdadeiramente consumido no processo.

Essa posição majoritária, portanto, acentua a necessidade de que o consumo ocorra durante a produção, isto é, que o bem (ou serviço) seja consumido enquanto perdura o processo produtivo, entendido este, obviamente, em sentido amplo para englobar até mesmo a “produção” de serviços. Afastam-se, em consequência, os gastos ocorridos antes ou depois de iniciado aquele processo por mais que possam ser necessários à produção.

E por esse mesmo critério também têm de ser rejeitados aqueles dispêndios em bens e serviços que produzirão efeito ao longo de diversos ciclos produtivos. Tais desembolsos ocorrem, no mais das vezes, em obras ou bens permanentes, hipótese em que devem, pela própria contabilidade, ser ativados. Deles apenas as correspondentes despesas de depreciação ou amortização podem ser deduzidas como créditos, mas apenas nas restritivas condições demarcadas pela própria norma legal específica.

(...)

*Vale, por fim, o registro de que a própria lei expressamente autorizou o direito de crédito com relação a algumas despesas que ocorrem **após o fim do processo** (frete do produto final, armazenagem) ou relativas a gastos que beneficiam mais de um ciclo produtivo (depreciações e amortizações). Sua inclusão explícita confirma que em tais casos de insumos propriamente não se trata, sendo imprescindível a expressa referência no texto legal.*

Pela leitura dos excertos, pode-se observar que o conceito de insumos exige o consumo de bens ou serviços **no contexto do processo produtivo**, excluindo-se, de tal conceito,

as despesas que não tenham pertinência com o processo produtivo - salvo exceções legais explícitas.

Não posso me furtar de sinalizar que tal matéria foi levada ao poder judiciário e, em decisão recente, o Superior Tribunal de Justiça, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), vejamos a decisão:

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. (Resp n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Conforme se verifica, o STJ relativizou o conceito, atribuindo a análise do caso concreto a responsabilidade por decidir a essencialidade e a relevância, afastando, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's nº 247/2002 e 404/2004. Assim, o

STJ assimilou uma concepção de insumos que é intermediária, distinta daquelas albergadas pela legislação do IPI e do Imposto de Renda.

O conceito formulado pelo STJ, baseado na essencialidade e relevância é de grande abrangência e não está vinculado a conceitos contábeis (custos, despesas, imobilizado, intangíveis e etc), de forma que a modalidade de creditamento sobre a aquisição de insumos deve ser vista como regra geral de apuração de créditos para as atividades de produção de bens e de prestação de serviços, sem prejuízo das demais hipóteses previstas em lei.

Entendo que andou bem o STJ, em especial da leitura de seu voto condutor, que de forma clara determina a necessidade de aferição casuística da aplicação do conceito de insumos a determinado gasto, tendo sempre em vista a atividade desempenhada pelo contribuinte. Sendo de relevante importância a fase instrutória do processo administrativo.

Nessa mesma linha, porém de forma mais material, se posicionou a Câmara Superior de Recursos Fiscais na votação do acórdão nº. 9303007.719– 3ª Turma assim ementado:

CONCEITO DE INSUMOS. NÃO CUMULATIVIDADE Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. (...)

Feitas tais ponderações e esclarecido o posicionamento desta relatoria, passamos a analisar o caso concreto posto em julgamento.

A empresa recorrente alega que autoridade fiscal glosou os créditos de Pis/Cofins, da modalidade não-cumulativa, provenientes da aquisição de serviços utilizados na atividade produtiva das empresas abaixo destacadas.

Despacho Aduaneiro	F. G. P Associação Aduaneira	Assessoria aduaneira, despacho e documentos, sem os quais impossível exportar e faturar.
Laboratório	Lab. Saúde, Ar, Água e Alimentos	Análise da água, salinidade, bacteriológico, PH, sanidade do produto e demais requisitos internacionais, sem os quais a empresa não teria exportado pescado algum.
Marcas & patentes	Buonny Projetos e Serviços	Registro de marcas e patentes, necessárias ao produto comercializado.

Analisando as atividades e prestação de serviço que empresas acima desempenham, resta evidente que não se enquadram no conceito de essencialidade e relevância utilizado pelo STJ e adotado por esta turma.

Além de não se enquadrarem no referido conceito, também não há prova nos autos de que o serviço prestado por essas empresas se mostravam indispensáveis na cadeia

produtiva dos produtos comercializados pela contribuinte, sendo imperioso concluir que a glosa foi adequada.

Em suma, para que as despesas atinentes ora analisadas sejam caracterizadas como insumos, há de se verificar se elas guardam relação de pertinência com a produção, elemento necessário para a configuração de sua essencialidade ou relevância. Não há, todavia, elementos suficientes nos autos para afirmar que grande parte dos dispêndios constantes da relação das notas fiscais se enquadram no conceito de insumos – na verdade, alguns desses serviços parecem se afastar, ao menos pela sua descrição, do conceito de insumos.

Lembre-se que em manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, o sujeito passivo restringiu-se a alegar, de forma genérica, que os gastos em análise são relativos a serviços utilizados na atividade produtiva das empresas. Junto com suas alegações, o sujeito passivo deveria ter trazido elementos de prova e elucidação analítica a fim de demonstrar como cada despesa está relacionada com a atividade produtiva da empresa e, ainda, justificar a sua apropriação como despesa ao invés de encargo de depreciação, passível de ativação.

Por certo, não bastam alegações e descrições genéricas para o convencimento e a correta avaliação acerca da possibilidade de creditamento das despesas ora analisadas. Mostra-se fundamental a demonstração pormenorizada e minuciosa sobre a utilização dos serviços e bens no contexto do processo produtivo.

No que se refere ao tópico em que a recorrente trata da taxa Selic, cabe observar que não há qualquer configuração de resistência ilegítima do fisco aos creditamentos pretendidos pelo contribuinte. Pelo contrário, como restou demonstrado nas conclusões acima foi o contribuinte que deixou de agir conforme a legislação vigente determina, sendo correta a atuação da fiscalização.

Diante do exposto, voto pelo não provimento do Recurso Voluntários.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa