



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

Processo n° 10675.002980/2005-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3001-000.726 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria COFINS
Recorrente AABC-AGRICULTURA E PECUARIA S/A-ABC-A&P
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

COFINS NÃO CUMULATIVO. DIREITO CREDITÓRIO. CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE. INCABÍVEL

Para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente. Com isso não restou caracterizada a essencialidade dos gastos com *equipamento de segurança, limpeza e higiene, suprimento de informática, material de laboratório, assinaturas técnicas, manutenção e reparos e serviços regulares e seguros*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Renato Vieira de Ávila que lhe deu provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

Orlando Rutigliani Berri - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Redator Designado e *Ad Hoc*

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri (Presidente a época da Sessão de Julgamento), Renato Vieira de Avila, Marcos Roberto da Silva e Francisco Martins Leite Cavalcante. Atuou como redator (Ad Hoc) o Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Presidente da Turma por ocasião da formalização do presente voto, tendo em vista que o relator original, que já teve seu voto coletado em janeiro/2019, não mais compõe o colegiado, conforme Portaria SE/ME nº 380, de 15/02/2019.

Relatório

(cf. relatório constante na pasta da sessão de julgamento, repositório oficial do CARF, onde foi disponibilizado pelo relator original aos demais conselheiros)

Pedido de Compensação

Trata-se de **declaração de compensação** de créditos de COFINS do período de outubro de 2005, no valor de **R\$ 83.034,61 (oitenta e três mil e trinta e quatro reais e sessenta e um centavos)**.

Despacho Decisório

A autoridade fiscal concluiu por estar parcialmente comprovado o direito creditório de COFINS relativo a outubro de 2005 no valor de **R\$ 65.250,88**, afirmando que os pagamentos realizados foram parcialmente utilizados para a quitação de débitos do contribuinte, portanto, homologou o pedido de compensação, restando a ser recolhido o montante de **R\$ 17.783,73**.

Manifestação de Inconformidade

Em sede de sua manifestação de inconformidade, o recorrente alega, em suma, que houve equívoco na conclusão da autoridade fiscal quanto ao direito creditório de COFINS e à compensação pleiteada.

Não-cumulatividade - Direito ao creditamento de insumos

Alega o manifestante que possui o direito creditório informado na declaração de compensação em decorrência da utilização de insumos em seu processo produtivo em decorrência do princípio da não-cumulatividade aplicado à COFINS.

DRJ/JFA

A manifestação de inconformidade foi julgada e recebeu a seguinte ementa:

Acórdão 09-32.727 – 1ª Turma da DRJ/JFA

Sessão de 02 de dezembro de 2010

Processo 10675.002980/2005-19

Interessado ABC AGRICULTURA E PECUÁRIA S/A – ABC A&P

CNPJ/CPF 19.929.074/0001-35

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. GERAÇÃO DE CRÉDITOS. GASTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

Somente geram créditos no regime da não cumulatividade os dispêndios com bens e serviços que se enquadram no conceito de insumo definido na legislação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE DIREITO DE CREDITÓRIO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Verificada a insuficiência de direito creditório, não se homologa a parcela indevidamente compensada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O relatório, por bem retratar a realidade fática dos autos, merece ser transcrito.

Trata-se o presente de Declaração de Compensação - Dcomp, de débito de IRPJ, período de apuração 10/2005, com crédito da Cofins do regime não cumulativo, mercado interno, do 3º trimestre de 2005, no valor de R\$83.034,61 (fls. 1 e 2).

Com fundamento na Informação Fiscal de fls. 51 e 52, foi exarado o Despacho Decisório nº 825 - DRF/UBE, de fls. 55 e 56, por meio do qual foi reconhecido o 1 direito creditório a favor da interessada no valor de R\$65.250,88 e homologada parcialmente a 1 compensação declarada, remanescendo um saldo devedor a título de IRPJ, período de apuração 10/2005, no valor de R\$17.783,73.

Cientificada em 10/09/2010, conforme Aviso de Recebimento - AR, de fl. 58, a interessada apresentou a manifestação de fls. 59 a 69, na qual, com base em posicionamentos doutrinários, aduz em síntese que:

2 - DO DIREITO. A NÃO-CUMULATIVIDADE DA COFINS À LUZ DO TEXTO CONSTITUCIONAL /AMPLO DIREITO AO CREDITAMENTO DOS INSUMOS

[...] todo e qualquer insumo que tenha sido objeto de tributação anterior da COFINS, SEM EXCEÇÃO, deverá gerar créditos de COFINS ao adquirente.

[...] a condição de crédito físico que a Receita federal insiste atribuir aos insumos na hipótese em questão está totalmente divorciada do sentido teleológico da Lei nº 10.833/03.

[...] nada mais falacioso e equivocado [...] pretender caracterizar o rol do § 4º, do art. 8º, da Instrução Normativa SRF nº 404/04, como numerus clausus, em frontal divergência os ditames constitucionais anteriormente analisados.

[...] a visão [...] tacanha da fiscalização, no que se refere a insumos, não retrata a realidade, gerando um crédito tributário em favor da Fazenda Nacional que absolutamente não existe [...].

É o relatório.

A DRJ entendeu que deve ser considerado insumo para fins de creditamento de COFINS pela sistemática da não-cumulatividade somente aquilo que atender o conceito legal, qual seja aquilo que for empregado na fabricação do produto final ou na prestação de serviços e se consome, desgasta ou tem suas propriedades físico-químicas alteradas.

Desse modo, considerou que os gastos com uniformes, equipamentos de segurança, material de escritório, material de higiene e limpeza, suprimentos de informática, material de laboratório e reparos de bens e veículos não se enquadram no conceito de insumo, portanto, não conferem o direito creditório pleiteado.

Isso posto, considerou **improcedente** a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório.

Recurso Voluntário

Após relatar brevemente os eventos fáticos transcorridos, o recorrente repete os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, quais sejam:

Não-cumulatividade - Direito ao creditamento de insumos

Aduz o recorrente que possui direito aos créditos de COFINS pleiteados na declaração de compensação por ocasião da utilização de insumos em suas atividades em decorrência do princípio da não-cumulatividade aplicado à contribuição em questão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator *Ad Hoc*

O voto a seguir reproduzido entre aspas é de lavra do Conselheiro Renato Vieira de Ávila, relator original do processo, que, conforme Portaria SE/ME nº 380, de 15/02/2019, teve o mandato extinto antes da formalização do resultado do presente julgamento. O texto do voto, *in verbis*, foi retirado

da pasta da sessão de julgamento, repositório oficial do CARF, onde foi disponibilizado pelo relator original, ainda em janeiro de 2019, aos demais conselheiros.

“Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que **homologou parcialmente** o pedido de compensação de créditos de COFINS.

Admissibilidade do Recurso

O contribuinte teve ciência do acórdão de manifestação de inconformidade em **07.01.2011**, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 100, nos termos do inciso II do parágrafo 2º do artigo 23 do Decreto 70.235 de 06.03.1972 (PAF), iniciando-se a contagem do prazo para apresentação de recurso no dia útil subsequente, conforme artigo 5º, também do PAF.

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Verifica-se, pois, que o recorrente apresentou o competente Recurso Voluntário em **27.01.2011**, conforme comprova o carimbo da ARF de UBERLÂNDIA à fl. 101, logo, o recurso apresentado é **tempestivo** ao prazo legal estabelecido no artigo 56 do PAF:

Art. 56. Cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, de decisão de primeira instância, dentro de trinta dias contados da ciência.

Por fim, observo que, em conformidade com o art. 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343 de 2015 (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF), este colegiado é **competente** para apreciar o feito, tendo em vista que o valor do litígio está dentro do limite estabelecido pelo dispositivo.

DOS FATOS

Trata o presente processo de compensação de créditos de COFINS do período de outubro de 2005 no valor de **R\$ 83.034,61**, o qual foi **homologado parcialmente** no montante de **R\$ 65.250,88**, restando a recolher **R\$ 17.783,73**. O pedido está lastreado na utilização de supostos insumos no processo produtivo do contribuinte, que ensejaria direito creditório em decorrência do princípio da não-cumulatividade.

MÉRITO

CONCEITO DE INSUMO

As teses adversárias, por um lado, o entendimento fazendário restritivo, vinculado à IN 404/04 e, por outro lado, a pretensão do contribuinte em ser-lhe aplicado o tratamento previsto para fins de despesa do IRPJ, podendo gerar crédito para fins das contribuições, sob o mesmo entendimento dado às despesas dedutíveis.

Neste sentido, sobreveio decisão em sede de Recurso Repetitivo sob n.º 1.221.170-R Esp para fixar o conceito de insumo, sendo aplicado nas decisões deste CARF. O conceito adotado de serviço, portanto, previsto na Lei 10.833/03, em seu artigo 3.º, segue a utilização no precedente abaixo:

Acórdão n.º 9303005.623

CONCEITO DE INSUMO.

O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa.

Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

No caso julgado, são exemplos de insumos: a) serviço de limpeza e passagem (remoção de minério para permitir a passagem de veículos extratores de caulim); b) serviço de locação de equipamentos para a extração do minério; c) serviço de decapeamento (retirada de vegetação e solo); d) serviço de lavra (extração do minério da natureza); e, finalmente, e) Óleo diesel (utilizado nos caminhões para transporte de caulim).

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Adiciona-se excerto do voto condutor, no sentido de compreender o conceito de essencialidade

Acórdão de n.º 930101.741

*Em minha opinião, o texto do artigo 3º da Lei 10.637/2002, bem assim da Lei 10.833/2003, não poderia ser mais específico ao regradar os créditos suscetíveis de abatimento pelo contribuinte. É evidente que não se tem como enumerar todos os eventos capazes de gerar crédito, mas diante do que dispõe a lei para identificar se o dispêndio é suscetível de abatimento, **se o mesmo se consubstancia em insumo, basta verificar se o mesmo corresponde a resposta afirmativa da seguinte indagação: o dispêndio é indispensável à produção de bens ou à prestação de serviços geradores de receitas tributáveis pelo PIS ou pela COFINS não cumulativos? Se sim, o direito de crédito do contribuinte, a meu ver, é inquestionável.***

Ora, uma simples leitura do artigo 3º da Lei 10.637/2002 é suficiente para verificar que o legislador não restringiu a apropriação de créditos de PIS/Pasep aos parâmetros adotados no creditamento de IPI. No inciso II

*desse artigo, como asseverou o insigne conselheiro, o legislador **incluiu no conceito de insumos os serviços contratados pela pessoa jurídica.***

14. Analisandose detalhadamente as regras constantes dos atos transcritos acima e das decisões da RFB acerca da matéria, podese asseverar, em termos mais explícitos, que somente geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a aquisição de insumos utilizados ou consumidos na produção de bens que sejam destinados à venda e de serviços prestados a terceiros, e que, para este fim, somente podem ser considerados insumo:

*b) **serviços que vertem sua utilidade diretamente** na produção de bens ou na prestação de serviços, o que geralmente ocorre:*

b.1) pela aplicação do serviço sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço;

b.2) pela prestação paralela de serviços que reunidos formam a prestação de serviço final disponibilizada ao público externo (como subcontratação de serviços, etc);

*c) **serviços de manutenção de máquinas, equipamentos ou veículos utilizados diretamente** na produção de bens ou na prestação de serviços.*

(g.n.)

A respeito do critério para verificação da essencialidade, conforme transcrito a seguir, responda-a positivamente, haja vista, nas operações, como a da recorrente, que, dentre outras tantas como industrialização e comercialização, necessita, contratar serviços especializados para lidar com a complexa burocracia aduaneira, sob pena de inviabilizar sua operação, caso deva verticalizar a execução de seus préstimos.

basta verificar se o mesmo corresponde a resposta afirmativa da seguinte indagação: o dispêndio é indispensável à produção de bens ou à prestação de serviços geradores de receitas tributáveis pelo PIS ou pela COFINS não cumulativos? Se sim, o direito de crédito do contribuinte, a meu ver, é inquestionável.

Acórdão nº 9303005.941

PIS NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS COM O DESCARREGAMENTO DE MERCADORIAS NO PORTO E SEU TRANSPORTE ATÉ A UNIDADE FABRIL POR TUBOVIA. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.

De acordo com artigo 3º da Lei nº 10.833/03, que é o mesmo do inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.637/02, que trata do PIS, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresária, portanto, capaz de gerar créditos de PIS não cumulativo sobre despesas com o descarregamento de mercadorias no porto e seu transporte até a unidade fabril por tubovia, despesas de armazenagem e fretes na operação de venda.

Fundamento Legal Invocado

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

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços

Portanto, dos itens listados às fls. 49 e 50, Reverte-se a glosa para:

- Equipamento de Segurança
- limpeza e higiene
- suprimento de informática
- Material de laboratório
- Assinaturas técnicas
- Manutenção e Reparos
- Serviços Regulares
- Seguros

Conclusão

Diante do exposto, conheço totalmente do recurso para dar parcial provimento, revertendo as glosas de Equipamento de Segurança, limpeza e higiene, suprimento de informática, Material de laboratório, Assinaturas técnicas, Manutenção e Reparos, Serviços Regulares e Seguros”

(assinado digitalmente)
Marcos Roberto da Silva (*Ad Hoc*)

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator Designado

Considerando o bem redigido voto do ilustre Conselheiro Relator Renato Vieira de Ávila, ousou divergir parcialmente do seu entendimento, como será visto a seguir.

Inicialmente, conforme exposto pelo nobre relator, é entendimento deste Conselho que o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser interpretado seguindo o critério da **essencialidade**. Este critério busca uma posição "intermediária" construída pelo CARF na definição insumos, com vistas a alcançar uma relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Reproduzo a seguir um conceito de insumo consignado no Acórdão nº 9303003.069, construído a partir da jurisprudência do próprio CARF, e que vem servindo de base para os julgamentos dos processos deste Conselho:

[...]

*Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei no. 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), **dependendo**, para sua identificação, **das especificidades de cada processo produtivo**. (grifos da reprodução)*

Sintetizando, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

Com isso, reputo corretas as glosas efetuadas pela fiscalização e mantidas pela decisão de piso referentes a *equipamento de segurança, limpeza e higiene, suprimento de informática, material de laboratório, assinaturas técnicas, manutenção e reparos e serviços regulares e seguros* tendo em vista que não foram identificadas correlações que demonstrassem a sua essencialidade entre tais gastos e o processo produtivo e pudesse caracterizá-los como insumos na sistemática da não cumulatividade das COFINS.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Marcos Roberto da Silva