



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

Processo n° 10675.002985/2005-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-001.884 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2013
Matéria Declaração de Compensação - PIS/Pasep
Recorrente ABC AGRICULTURA E PECUÁRIA S/A - ABC A&P
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/11/2005

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. APURAÇÃO. SISTEMA NÃO-CUMULATIVO. LANÇAMENTO CREDOR. INSUMOS. CONCEITO.

O sistema não cumulativo de apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins admite que, do valor dos débitos lançados, sejam reduzidos os créditos calculados com base nos gastos incorridos na compra de insumos utilizados na fabricação de bens ou execução de serviços.

A interpretação do texto normativo impõe o reconhecimento de que o conceito legal de insumo, terminologia empregada nas Leis 10.833/03 e 10637/02, não alcança a totalidade dos gastos necessários à realização do negócio da empresa.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 19/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Helder Massaaki Kanamaru, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata-se de Dcomp de fls. 01-02 pela qual o débito de IRPJ ali declarado no valor de montante de R\$ 31.995,55 foi compensados com crédito de igual valor a título de contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, remanescente do 4º trimestre/2004.

Com fundamento na Informação Fiscal de fls. 35-37, integrante do Despacho Decisório de fls. 40-41, tal compensação foi homologada em parte, por terem sido glosados créditos não considerado como insumos, no montante de R\$ 6.575,95.

Considerado o limite desse crédito, foi homologada parcialmente a compensação de débito de IRPJ de que trata a Dcomp apresentada.

Às fls. 44-54, manifestação de inconformidade; razões de defesa com espeque em posicionamentos doutrinários, assim traduzidas, resumidamente:

2 – DO DIREITO

A NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS À LUZ DO TEXTO CONSTITUCIONAL / AMPLO DIREITO AO CREDITAMENTO DOS INSUMOS

[...] todo e qualquer insumo que tenha sido objeto de tributação anterior do PIS, SEM EXCEÇÃO, deverá gerar créditos de PIS a seu 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 10.637/02.

[...] 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 [...].

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/11/2005

COMPENSAÇÃO.

Sendo defeso vincular créditos a débitos declarados em Dcomp, dada a vedação imposta pela legislação de regência, não há que se reconhecer o direito creditório pretendido e, em decorrência, não há que se homologar a respectiva compensação.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Inicia pela demonstração do que, entende, sejam pressupostos do Sistema de apuração não cumulativo das Contribuições Sociais e dos preceitos constitucionais que lhe suportam. Conclui,

Diante desse raciocínio, todos os insumos que foram tributados anteriormente pelo PIS deverão gerar créditos aos seus adquirentes. Sabendo-se que o insumo, ao proporcionar renda ao seu vendedor, foi objeto da tributação anterior do PIS, não existe razão plausível para que a discriminação da apropriação de créditos a seus adquirentes se abata em relação a esses insumos..

Neste diapasão, considera que a Fiscalização Federal glosou valores compensados, *“sem qualquer autorização legal para fazê-lo, infirmando o status constitucional da não-cumulatividade do PIS, créditos regulares de insumos.”*.

Contesta a orientação normativa contida no artigo 8º da Instrução Normativa nº 404/04 aplicada pela Fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

A questão não é nova, refere-se ao entendimento do que deve ser classificado como insumo, na acepção da palavra empregada pelo legislador na regulamentação do Sistema de Apuração Não-Cumulativo das Contribuições.

A Secretaria da Receita Federal, com ninguém desconhece, baixou Atos Normativos interpretando de forma notadamente restritiva o termo encontrado nas Leis que especificam os critérios de apuração das Contribuições. As Instruções Normativas n.º 247/02, com alteração introduzida pela IN 358/03, e 404/04, definem que, em se tratando de empresas dedicadas à fabricação de bens para venda, como é o caso, o conceito de insumo restringe-se a *a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e aos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.*

De seu turno, a Recorrente defende critério fundamentado em pressupostos situados em posição diametralmente oposta à escolhida pelo Fisco, segundo os quais todas as despesas necessárias à consecução do objeto social da empresa enquadram-se no conceito.

É entendimento majoritário na jurisprudência que vem se formando em segunda instância administrativa de julgamento, que o conceito de insumo, no Sistema de

Apuração Não-Cumulativo das Contribuições, situa-se em posição intermediária, nem tão restrito quanto à determinada pelo Fisco, nem tão amplo quanto defendem os contribuintes. Tem sido admitido o lançamento credor calculado com base nos gastos incorridos pela empresa, sob a condição de que se tratem de produtos ou serviços aplicados na produção ou a ela diretamente vinculados, mesmo que, ao contrario de como pretendem limitar os Atos Normativos supra citados, não *sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação*. Noutra vértice, não têm sido aceitas as despesas associadas à manutenção da atividade empresarial como um todo, sem qualquer vínculo especial com o processo produtivo propriamente dito.

De fato, salvo melhor juízo, não vejo razão para que conceito de insumo seja determinado pelos mesmos critérios utilizados na apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, premissa por detrás das normas editadas pela Receita Federal do Brasil; tanto quanto não vejo respaldo legal para inclusão de tudo o quanto admite o sistema de apuração do Imposto de Renda, como frequentemente defendem os contribuintes.

Esse balizamento está respaldado tanto na interpretação das disposições legais que autorizam a apropriação do crédito quanto nas particularidades do método de apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS.

A legislação que introduziu o Sistema Não-Cumulativo de apuração das Contribuições define sua base de cálculo como sendo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, compreendendo a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. Feitas as exclusões expressamente relacionadas nas Leis, tudo o mais deve ser incluído na base imponível.

Levando-se em conta que a não cumulatividade tributária traz em si a ideia de que a incidência não ocorra ao longo das diversas etapas de um determinado processo sem que o contribuinte possa reduzir de seu encargo aquilo do que foi onerado no momento anterior, ainda que considerássemos todas as particularidades e atipicidades desse Sistema, terminaríamos por concluir que, a um débito tributário calculado sobre o total das receitas, haveria de fazer frente um crédito calculado sobre o total das despesas. Contudo, ainda que uma interpretação teleológica pareça conduzir de maneira insofismável nessa direção, o fato é que a mecânica de apuração das Contribuições não foi dessa forma definida em Lei.

Tal como consta no texto legal, o direito ao crédito, em definição genérica, admite apenas que se considerem as despesas com bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, jamais referindo-se à integralidade dos gastos da pessoa jurídica. Prova disso é que os gastos que não se incluem nesse conceito e dão direito ao crédito são listados um a um nos itens seguintes, de forma exaustiva.

Outrossim, se encampássemos a tese de que insumo, terminologia derivada da expressão *input*, denota conceito amplo, abrangendo todos os gastos destinados à obtenção do resultado da sociedade empresária, nos depararíamos com uma flagrante distorção promovida pelo legislador ordinário no amplo reconhecimento ao direito de crédito para o setor industrial ou prestador de serviços, em detrimento ao setor comercial, para o qual o direito teria ficado restrito apenas aos gastos com bens adquiridos para revenda.

É claro que essa interpretação não pode prevalecer.

Insumo, tal como definido e para os fins a que se propõe o inciso II do artigo 3º, são apenas as mercadorias, bens e serviços que, assim como no caso das empresas comerciais, estejam diretamente vinculados à operação na qual se realiza o negócio da empresa. No comércio, sendo o negócio a venda dos bens no mesmo estado em que foram comprados, o direito ao crédito restringe-se ao gasto na aquisição para revenda. Na indústria, uma vez que a transformação é intrínseca à atividade, o conceito abrange tudo aquilo que é diretamente empregado na produção do produto final. Desta forma, os créditos admitidos na indústria e na prestação de serviços deverão observar o mesmo nível de restrição determinado para o créditos admitido no comércio.

Feito tais necessárias considerações preliminares, passo ao exame do caso concreto.

Aqui discute-se a possibilidade de aproveitamento de créditos com os gastos com Convênios Médicos ou Odontológicos, PAT, Equipamentos de Segurança, Materiais Aplicados em Obras, Uniforme Equipamento de Segurança, Material de Expediente, Serviços Terceirizados, Serviços de Manutenção e Reparos, Auditoria e Consultoria Jurídica, Serviços Regulares, Seguros, Treinamento, Viagens e Serviços, Transporte, Telecomunicação, Alimentação, Eventos e Confraternizações e Outros.

A relação de gastos acima não está menos detalhada do que encontra-se no processo. Obviamente, se apresenta insuficiente para análise e decisão caso a caso. Contudo, o contribuinte, a quem caberia, por tratar-se de pedido de reconhecimento de direito de crédito, a comprovação do preenchimento das especificações antes delineadas, em sede de Recurso Voluntário, se quer faz menção ao vínculo dos gastos glosados ao processo produtivo da empresa, preferindo, em lugar disso, defender o direito constitucional à apropriação de créditos com base em todo e qualquer tipo de dispêndio, o que, como se viu, não pode ser admitido.

Com base nisso, ausente na defesa argumentos capazes de estabelecer o necessário vínculo entre insumo e produto final, VOTO POR NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 26 de junho de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por RICARDO PAULO ROSA em 24/09/2013 13:53:09.

Documento autenticado digitalmente por RICARDO PAULO ROSA em 24/09/2013.

Documento assinado digitalmente por: LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO em 29/10/2013 e RICARDO PAULO ROSA em 24/09/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por HIULY RIBEIRO TIMBO em 30/10/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP30.1019.15426.YIUT

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

A09512FD136EB297BFD4C6EDC3855E2B084DFE7A