



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.000652/2005-21
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.778 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de março de 2024
Recorrente GATE GOURMET LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois os paradigmas indicados não guardam relação de similitude fática com o aresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. RECONHECIMENTO DE DIREITO AO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser diretamente 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.

Sendo assim, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre uniformes e vestuário, bem como materiais de higiene e limpeza, pois pertinentes e essenciais à atividade do sujeito passivo.

Ademais, os gastos com uniformes e vestuário, bem como materiais de higiene e limpeza, além de serem necessários e pertinentes à atividade do sujeito passivo, são gastos dispendidos por imposição legal - o que também converge com o próprio ato da autoridade fiscal (PN Cosit 5, de 2018).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso especial, apenas no que se refere a uniformes e a material de higiene e limpeza, e, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento, na parte conhecida.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Vinicius Guimarães, Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisário, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por GATE GOURMET LTDA., Recorrente, contra o Acórdão 3001-000.649, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

NORMAS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, posto que a apreciação de tal matéria é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

REGIME. NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO.

Os insumos utilizados na fabricação de produtos e prestação de serviços que dão direito de crédito da contribuição não cumulativa são somente aqueles que representem bens e serviços.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GASTOS. MATERIAL E SERVIÇOS DE LIMPEZA, CONSERVAÇÃO E HIGIENE. UNIFORMES. LAVANDERIA. REMOÇÃO DE LIXO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Os gastos com vestuário, lavanderia, remoção e incineração de lixo e com serviços de conservação e limpeza não se enquadram como de insumos utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, impossibilitando, por consequência, a geração de crédito das contribuições não cumulativas.

EMPRESA DE CATERING. DESPESAS. ANÁLISE LABORATORIAL DE REFEIÇÕES. DIREITO AO CRÉDITO.

A análise laboratorial de refeições é efetuada em relação aos produtos que são empregados na prestação de serviço e o seu resultado, inclusive, também, no serviço prestado, de forma que se enquadra como insumo utilizado na prestação de serviço, gerando, por consequência, crédito das contribuições não cumulativas.

Alega haver divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária em relação ao conceito de insumo, notadamente quanto ao reconhecimento de direito creditório para a contribuição COFINS sobre uniformes, serviços de lavanderia, limpeza, e coleta e incineração de lixo.

Para demonstrar a divergência jurisprudencial a Recorrente indica como paradigma os Acórdãos 9303-01.740 e 3301-003-939, quanto ao tema uniformes; 3401-01.095, quanto ao tema remoção de lixo; e 3301-003.939, quanto ao tema higiene e limpeza, cujas ementas têm o seguinte teor:

Acórdão 9303-01.740

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COFINS. INDUMENTÁRIA. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. ART. 3º LEI 10.833/03.

Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis da Cofins não cumulativa, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social. A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos exigência sanitária que deve ser obrigatoriamente cumprida é insumo inerente à produção da indústria avícola, e, portanto, pode ser abatida no cômputo de referido tributo.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Acórdão 3301-003-939

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

INSUMOS. CONCEITO. REGIME NÃO-CUMULATIVO.

O conceito de "insumo" utilizado pela legislação na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS denota, por um lado, uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI, por outro lado, tal abrangência não é tão ampla como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. A amplitude do conceito de "insumo" nas Contribuições PIS/PASEP e COFINS limita-se aos bens e serviços essenciais às atividades produtivas de bens e serviços destinados à venda.

DESPESAS DE TRANSPORTE. FUNCIONÁRIOS. INSUMOS.

Não se insere no conceito de insumo o transporte dos funcionários, das suas residências até a empresa e vice versa, por meio do fretamento de transporte.

INDUMENTÁRIA. LOCAÇÃO DE UNIFORMES. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO.

A indumentária na indústria de processamento de alimentos por ser necessária e essencial à atividade produtiva, bem como, pela exigência dos órgãos reguladores, insere-se no conceito de insumo nas contribuições PIS/PASEP e COFINS.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E LIMPEZA INDUSTRIAL REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS.

Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços de manutenção e limpeza industrial, que comprovadamente são empregados em máquinas e equipamentos utilizados na produção de alimentos.

SERVIÇOS RELACIONADOS À CONSTRUÇÃO CIVIL. REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços empregados na construção civil, mas apenas os encargos de depreciação dos imóveis em que foram empregados, devendo ser comprovada cada parcela deduzida.

NÃO-CUMULATIVIDADE. RESÍDUOS INDUSTRIAIS. NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO.

Seja pelo critério da essencialidade na cadeia produtiva, seja pelo critério do elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, o tratamento dos resíduos não pode ser considerado insumo para fins de creditamento da Cofins.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA. DESPESAS DE ARMAZENAGEM.

Concede-se direito a crédito na apuração não-cumulativa da contribuição as despesas referentes à energia elétrica utilizada na “carga a frio” dos contêineres nos portos, considerando-se essas despesas como despesas de armazenagem, de acordo com o art. 3, IX da Lei n. 10.833/2003.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETES. FRETES DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. FRETES DE PRODUTOS ACABADOS.

Concede-se direito à apuração de crédito as despesas de frete contratado relacionado a operações de venda, bem como, as despesas de frete entre os estabelecimentos da própria empresa quando essas estão inseridas no processo produtivo, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedor/exportador.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA RETIFICAÇÃO

DO DACON. Desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte, desde que comprovado pelo contribuinte.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. BENS ADQUIRIDOS DA COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO (CONAB). GLOSA.

Os valores referentes a insumos adquiridos da CONAB não geram créditos para o adquirente no regime não cumulativo.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRIAÇÃO DE ANIMAIS PELO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO). APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE A TOTALIDADE DOS INSUMOS ADQUIRIDOS. POSSIBILIDADE

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de animais poderá, observados os demais requisitos legais, apropriar-se de créditos do PIS/PASEP e da COFINS calculado sobre o valor total (sem a redução do percentual de participação do parceiro) das aquisições de ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação

dos animais, por meio de sistema de integração, considerando o percentual como remuneração do parceiro integrado.

AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL DO CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA. REGIME NÃO CUMULATIVO.

O montante de crédito presumido é determinado pela aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento) quando se tratar de insumos utilizados nos produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. FORMA DE UTILIZAÇÃO.

O valor do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento de que trata a Lei nº 10.637/2002.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP objeto de ressarcimento.

Recurso Voluntário provido em parte.

Acórdão 3401-01.095

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

BASE DE CÁLCULO. CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. NÃO INCLUSÃO.

Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação da Cofins e do PIS, o valor do crédito de ICMS transferido a terceiros, cuja natureza jurídica é a de crédito escritural do imposto Estadual. Apenas a parcela correspondente ao ágio integrará a base de cálculo das duas Contribuições, caso o valor do crédito seja transferido por valor superior ao saldo escritural.

NÃO-CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. TRANSPORTE DOS INSUMOS E DA MÃO-DE-OBRA DO PARQUE INDUSTRIAL. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime da não-cumulatividade do PIS e Cofins as indústrias têm direito a créditos sobre os dispêndios com combustíveis e lubrificantes dos veículos utilizados no transporte dos insumos e da mão-de-obra do parque industrial.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS A DESCONTAR. SERVIÇOS DE TERCEIROS PARA A REMOÇÃO DE LIXO INDUSTRIAL. INSUMOS.

Os créditos decorrem das aquisições efetuadas no mês de serviços, utilizados como insumos, na produção ou na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, entendendo-se como insumos, para esse fim, “os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto”. De se enquadrar nessa descrição os gastos com serviços contratados junto a terceiros, pessoas jurídicas, para a remoção de lixo industrial.

O Recurso da Contribuinte foi admitido em sua integralidade conforme Despacho de Admissibilidade fls. 1076/1086.

No mérito, a Recorrente destaca, em síntese, que:

- o direito ao creditamento quanto aos uniformes utilizados pelos funcionários na atividade social da empresa foi reconhecido pelos arts. 24 e 25 da Lei n.º 11.898/09;
- “a despesa incorrida com remoção de lixo decorrente da atividade fim da empresa, quando feita por pessoa jurídica contratada para tanto, é insumo passível de creditamento da COFINS”;
- os gastos realizados com higiene e limpeza constituem insumos da sua atividade e, portanto, devem ter reconhecido o direito ao seu crédito para a contribuição COFINS.

Em contrarrazões a Recorrida, com fundamento na Instrução Normativa n.º 404/2004, destaca que insumo deve ser aquilo que foi “empregado na fabricação do produto final ou na prestação de serviços, se consome, se desgasta ou tem suas propriedades físico-químicas alteradas”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

O recurso especial de divergência interposto é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade.

Do Conhecimento

Cotejando os arestos paragonados, verifico haver similitude fática e divergência interpretativa, haja vista que todos tratam do direito a crédito relativo aos gastos com uniformes, serviços de lavanderia, limpeza, e coleta e incineração de lixo.

a) Dos uniformes

No Acórdão recorrido a Turma Julgadora chegou à conclusão de que os uniformes não podem conceder créditos para a indigitada contribuição social “*uma vez que não são bens utilizados como insumos na prestação de serviço ou na fabricação de produtos, pois dos uniformes não resultam os serviços prestados nem os produtos vendidos*”.

Vejamos:

Acórdão Recorrido

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GASTOS. MATERIAL E SERVIÇOS DE LIMPEZA, CONSERVAÇÃO E HIGIENE. UNIFORMES. LAVANDERIA. REMOÇÃO DE LIXO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Os gastos com vestuário, lavanderia, remoção e incineração de lixo e com serviços de conservação e limpeza não se enquadram como de insumos utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, impossibilitando, por consequência, a geração de crédito das contribuições não cumulativas. (destaque nosso)

Nos Acórdãos paradigmas, por seu turno, foram admitidos tais créditos, conforme se verifica nas ementas abaixo:

Acórdão 9303-01.740

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COFINS. INDUMENTÁRIA. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. ART. 3º LEI 10.833/03.

Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis da Cofins não cumulativa, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social. **A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos exigência sanitária que deve ser obrigatoriamente cumprida é insumo inerente à produção da indústria avícola, e, portanto, pode ser abatida no cômputo de referido tributo.**

Recurso Especial do Procurador Negado. (destaque nosso)

Acórdão 3301-003-939

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

INDUMENTÁRIA. LOCAÇÃO DE UNIFORMES. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO.

A indumentária na indústria de processamento de alimentos por ser necessária e essencial à atividade produtiva, bem como, pela exigência dos órgãos reguladores, insere-se no conceito de insumo nas contribuições PIS/PASEP e COFINS.

Recurso Voluntário provido em parte. (destaque nosso)

Ao tratar do direito de crédito das despesas relativas aos uniformes, consignou o voto condutor do acórdão recorrido:

“No caso de uniformes, o inciso X do artigo citado estabeleceu que além do vale-transporte, vale-refeição ou alimentação e fardamento, as empresas de “de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção” têm o direito de descontar créditos relativos aos respectivos gastos, a partir da Lei nº 11.198, de 08.01.2009.

Por conseguinte, em relação aos serviços, somente haveria o direito a partir de 2009 e se trata de uma exceção específica à regra geral, o que já faz supor que uniformes não geram, em regra, direito a crédito.

E, de fato, não poderiam gerar, uma vez que não são bens utilizados como insumos na prestação de serviço ou na fabricação de produtos, pois dos uniformes não resultam os serviços prestados nem os produtos vendidos. Eles são indispensáveis, é claro, mas, como já argumentado anteriormente, não foi o critério da obrigatoriedade que norteou a definição em questão.”

Quanto a estas despesas, consigna a i. Conselheira Nanci Gama, Relatora do Acórdão 9303-01.740 que *“quanto à indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos, tratando-se, portanto, de exigência sanitária que deve obrigatoriamente ser cumprida para viabilizar a fabricação de carnes, não vejo como deixar de considera-la como insumo inerente à produção da indústria avícola”*.

No caso do Acórdão n.º 3301-003.903, a hipótese tratada nos autos diverge daquela dos presentes autos, pois ali se refere à locação de uniformes, conforme se constata na leitura do seu relatório:

1.2) Locação de uniformes (indumentária): a empresa aluga uniformes próprios para o manuseio das carnes de aves e suínos, ou seja, indumentárias especiais. Tais indumentárias consistem em vestimentas, calçados, luvas, capacetes e outros itens necessários para que os funcionários possam manusear as carnes de aves e suínos, em condições sanitárias exigidas pela ANVISA. (...)

Pelo exposto, conheço do Recurso interposto quanto ao paradigma 9303-01.740, deixando de conhecê-lo quanto ao paradigma 3301-003.903, por ausência de similitude fática neste caso.

b) Da remoção de lixo

A divergência jurisprudencial permissiva ao conhecimento do Recurso Especial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma conferem interpretações divergentes à legislação tributária face a situações fáticas similares.

Ao cotejar os acórdãos paragonados no presente tema, verifico não haver a similitude fática a permitir o conhecimento do Recurso Especial do contribuinte na matéria.

Da leitura do contrato social da Recorrente acostado aos autos, verifica-se que o empresa tem por objeto “desenvolver e operar cozinhas para fornecimento de refeições a bordo de aeronaves, fornecer refeições industriais, importar e exportar produtos relacionados à atividade de ‘catering’, assim como outros negócios a estes relacionados, e participar em outras companhias como acionista ou quotista”.

Por outro lado, no acórdão paradigma n.º 3401-01.095, verifica-se que a contribuinte tinha como atividade o curtimento, a industrialização, a comercialização e a exportação de peles e tapetes, de móveis (sofás), de capas de couro bovino e materiais para sofá.

Desta forma, resta patente a ausência de similitude fática, o que não nos permite concluir que as decisões seriam antagônicas caso as atividades empresariais fossem semelhantes.

Pelo exposto, não conheço do Recurso interposto neste quesito.

c) Da higiene e limpeza

No Acórdão recorrido a Turma Julgadora chegou à conclusão de que tais embalagens não podem conceder créditos para a indigitada contribuição social *“por serem empregados em momento pós-produtivo”*.

Vejamos:

Acórdão Recorrido

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GASTOS. MATERIAL E SERVIÇOS DE LIMPEZA, CONSERVAÇÃO E HIGIENE. UNIFORMES. LAVANDERIA. REMOÇÃO DE LIXO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Os gastos com vestuário, lavanderia, remoção e incineração de lixo e com serviços de **conservação e limpeza não se enquadram como de insumos utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, impossibilitando, por consequência, a geração de crédito das contribuições não cumulativas.** (destaque nosso)

Tais créditos foram admitidos pelo Acórdão paradigma, conforme se verifica na ementa abaixo:

Acórdão 3301-003-939

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E LIMPEZA INDUSTRIAL REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS.

Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços de manutenção e limpeza industrial, que comprovadamente são empregados em máquinas e equipamentos utilizados na produção de alimentos.

Recurso Voluntário provido em parte. (destaque nosso)

Ao tratar das despesas relativas à higiene e limpeza e o direito de crédito, consignou o voto condutor do acórdão recorrido:

“E, de fato, não poderiam gerar, uma vez que não são bens utilizados como insumos na prestação de serviço ou na fabricação de produtos, pois dos uniformes não resultam os serviços prestados nem os produtos vendidos. Eles são indispensáveis, é claro, mas, como já argumentado anteriormente, não foi o critério da obrigatoriedade que norteou a definição em questão.

Da mesma forma, gastos com lavanderia, remoção e incineração de lixo e **serviços de conservação e limpeza** não se enquadram na definição contida no dispositivo.

Ademais, as duas últimas despesas são realizadas posteriormente à prestação do serviço.

Trata-se de despesas periféricas à prestação de serviço e que, assim, não geram crédito, uma vez que os produtos e serviços não são utilizados na prestação de serviço em si.” (destaques nossos)

A similitude fática clara ao analisarmos, no Acórdão paradigma, o voto do Relator, que defere tais créditos porque:

“neste caso específico, nas atividades produtivas desenvolvidas pelo Contribuinte, a necessidade de limpeza e higienização são indissociáveis do processo produtivo, ou seja, além da legislação regulatória que determina a obrigatoriedade de padrões de higiene com o fito de garantir as condições higiênico-sanitárias do alimento preparado, é intrínseco a atividade produtiva a limpeza e higiene, pois sem isso não se obtém o produto final, isto é, o alimento assim considerado”.

Pelo exposto, conheço do Recurso interposto quanto ao item higiene e limpeza.

Do Mérito

No mérito, entendo caber razão parcial à Recorrente, haja vista a consolidada posição deste Colegiado quanto à possibilidade de reconhecimento de crédito para as contribuições sociais relativo às despesas com uniformes.

I. Dos uniformes

A posição deste Colegiado é consolidada no sentido de reconhecer o direito ao crédito para as contribuições sociais relativo às despesas com uniformes, conforme se verifica no Acórdão n.º 9303-013.994, da relatoria da i. Conselheira Tatiana Midori Migiyama, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. RECONHECIMENTO DE DIREITO AO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de

que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser diretamente 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.

Sendo assim, **é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre insumos de insumos, bem como uniformes e vestuário, materiais químicos e de laboratórios, pois pertinentes e essenciais à atividade do sujeito passivo.**

Ademais, os gastos com uniformes e vestuário, bem como materiais químicos e de laboratórios, além de serem necessários e pertinentes à atividade do sujeito passivo, são gastos dispendidos por imposição legal - o que também converge com o próprio ato da autoridade fiscal (PN Cosit 5, de 2018) (destaque nosso)

Do voto da Relatora destaco a seguinte passagem, cujas razões de decidir adoto como se minhas fossem:

Com efeito, por conseguinte, pode-se concluir que a definição de “insumos” para efeito de geração de crédito das r. contribuições, deve observar o que segue:

- Se o bem e o serviço são considerados essenciais na prestação de serviço ou produção;
- Se a produção ou prestação de serviço são dependentes efetivamente da aquisição dos bens e serviços – ou seja, sejam considerados essenciais.

(...)

Ex positis, quanto ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, que suscita divergência em relação à constituição de crédito sobre Custos incorridos antes da industrialização propriamente dita; Custo de aquisição de uniformes e vestuário; e Custo de aquisição de materiais químicos e de laboratório, utilizando o conceito desenvolvido anteriormente, entendo que não assiste razão a recorrente. O que concordo com o direcionamento dado pelo colegiado *a quo*.

Ora, reforça-se que, **pela atividade do sujeito passivo:**

- nos termos do próprio PN Cosit 5, de 2018, a cadeia produtiva do sujeito passivo deve ser considerado para fins de definição de insumo – o que cabe tratar os insumos de insumos como passíveis de constituição de crédito das contribuições não cumulativas;
- **os itens uniformes e vestuário, bem como materiais químicos e de laboratórios, além de serem necessários e pertinentes à atividade do sujeito passivo, são gastos dispendidos por imposição legal – o que também converge com o próprio ato da autoridade fiscal.**

Não sendo, por fim, uma opção ou uma discricionariedade, pois tem caráter obrigatório, deve-se considerá-los como insumos, tal como exposto no Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 2018: (...) (negritos nossos)

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Especial quanto ao item uniformes.

II. Da higiene e limpeza

Este Colegiado tem posição consolidada pelo reconhecimento do direito ao crédito relativo às despesas com higiene e limpeza quando visarem cumprir exigências sanitárias e regulatórias da atividade produtiva de alimentação humana, como no caso da Recorrente.

A título exemplificativo verifique-se o Acórdão n.º 9303-014.423, assim ementado quanto ao tema:

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INDUMENTÁRIA. EPI. MATERIAIS DE SERVIÇO E LIMPEZA.

É legítimo o creditamento da não-cumulatividade sobre a aquisição de indumentária, EPI, materiais de serviço e limpeza destinados a suprir exigências sanitárias e regulatórias em atividade produtiva que envolve o manuseio de produtos destinados à alimentação humana. (destaque nosso)

A Portaria Anvisa SVS/MS n.º 326, de 30 de julho de 1997 trata, em seu item 6 dos requisitos de higiene do estabelecimento produtor de alimentos, trazendo no sub item 6.3 regulamentação específica quanto ao Programa de Controle de higiene e desinfecção, estabelecendo:

“Cada estabelecimento deve assegurar sua limpeza e desinfecção. Não devem ser utilizados, nos procedimentos de higiene, substâncias odorizantes e/ou desodorantes em qualquer das suas formas nas áreas de manipulação dos alimentos, com vistas a evitar a contaminação pelos mesmos e que não se misturem os odores. O pessoal deve ter pleno conhecimento da importância da contaminação e de seus riscos, devendo estar bem capacitado em técnicas de limpeza.”

Cumprе trazer à colação os argumentos da Relatora original do Acórdão n.º 9303-014.423, i. Conselheira Vanessa Marini Ceocconello:

“Nessa linha relacional, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e **possibilidade de emprego indireto no processo de produção** (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido).

Portanto, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS e COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

(...)

Portanto, são insumos, para efeitos do art. 3º, II da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003, todos os bens e serviços pertinentes ao processo produtivo e à prestação de serviços, ou ao menos que os viabilizem, podendo ser empregados direta ou indiretamente, e cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo e da prestação do serviço, objetando ou comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica.

(...)

Possibilidade de tomada de créditos sobre os gastos com materiais e serviços de limpeza

Os créditos com relação aos gastos com materiais e serviços de limpeza também foram objeto do pedido de reforma veiculado pela Fazenda Nacional em seu recurso, tendo a matéria sido tratada no acórdão recorrido nos seguintes termos:

Novamente, em relação a tais itens, a glosa deriva do conceito de insumos adotado pela fiscalização, e será reavaliada, diante da maior amplitude para o conceito albergada neste voto, conforme se detalhou no tópico 3.

A recorrente entende que os materiais de serviço e limpeza (dedetização, limpeza geral, desinfecção, e despesas com detergentes, sabonetes digluconato de clorexidina, clorexidina e econazol 10%) devem gerar créditos, pois são usados nas unidades produtivas para atender aos níveis de higiene nas máquinas, equipamentos e pisos do estabelecimento industrial da recorrente, às rigorosas regras emanadas pelas autoridades reguladoras.

Sobre materiais e serviços de limpeza, endossamos que, diante do conceito exposto no tópico 3 deste voto, aliado ao que afirmamos no subtópico 4.1.1, tratam-se de insumos na legislação que rege as contribuições, devendo ser afastadas as glosas. Pelo exposto, deve ser afastada a glosa em relação aos materiais e serviços e limpeza expressamente referidos na defesa (dedetização, limpeza geral, desinfecção, e despesas com detergentes, sabonetes, digluconato de clorexidina, clorexidina e econazol 10%).

Ao tratar das despesas relativas à higiene e limpeza e o direito de crédito, consignou o voto condutor do acórdão recorrido:

“E, de fato, não poderiam gerar, uma vez que não são bens utilizados como insumos na prestação de serviço ou na fabricação de produtos, pois dos uniformes não resultam os serviços prestados nem os produtos vendidos. Eles são indispensáveis, é claro, mas, como já argumentado anteriormente, não foi o critério da obrigatoriedade que norteou a definição em questão.

Da mesma forma, gastos com lavanderia, remoção e incineração de lixo e **serviços de conservação e limpeza** não se enquadram na definição contida no dispositivo.

Ademais, as duas últimas despesas são realizadas posteriormente à prestação do serviço.

Trata-se de despesas periféricas à prestação de serviço e que, assim, não geram crédito, uma vez que os produtos e serviços não são utilizados na prestação de serviço em si.”
(destaques nossos)

Forte nestas razões, entendo que o acórdão recorrido deve ser reformado para fins de reconhecer o direito da Contribuinte ao crédito das contribuições não cumulativas sobre as despesas de higiene e limpeza, decorrentes de exigências sanitárias e regulatórias, essenciais para a manutenção da integridade dos alimentos produzidos.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso especial, apenas no que se refere a uniformes e a material de higiene e limpeza, e dar-lhe provimento, na parte conhecida.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa