Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10925.002970/2007-56

Processo nº	10925.002970/2007-56
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-010.448 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	17 de junho de 2020
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	POMI FRUTAS S/A

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

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

INSUMOS. CONCEITO. NÃO-CUMULATIVIDADE

O conceito de insumos, deve ser visto de acordo com a interpretação ofertada no julgamento do Recurso Especial n° 1.221.170-PR/STJ e no Parecer Normativo COSIT/RFB n° 5/2018, considerando a essencialidade e a relevância dos insumos no sistema produtivo.

CRÉDITOS. EMBALAGENS. TRANSPORTE.

O custo com embalagens utilizadas para o transporte ou para embalar o produto, para apresentação deve ser considerado para o cálculo do crédito no sistema não cumulativo de PIS e COFINS.

CRÉDITOS. DESPESAS COM PEÇAS DIVERSAS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, VEÍCULOS E INSTALAÇÕES.

Admite-se o crédito de despesas com peças e custos de manutenção de máquinas, veículos, equipamentos e instalações (defensivo agrícola, termógrafo, nitrogênio líquido e balde) utilizados na produção dos bens e serviços vendidos.

Recurso Especial Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (efls. 967 a 991), em face do Acórdão nº 3302-001.781 (efls. 935 a 965), de 22 de agosto de 2012, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

> **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**
>
> Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004
>
> ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AR. PROVA DA CIÊNCIA.
>
> Somente prova a ciência do acórdão de primeira instância o AR que contenha especificamente a descrição do conteúdo e a indicação do processo a que se refere a decisão.
>
> PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.
>
> No âmbito específico dos pedidos de ressarcimento ou compensação, mostra se ônus da interessada a minuciosa comprovação da existência do direito creditório.
>
> DILIGÊNCIA NÃO NECESSÁRIA. INDEFERIMENTO.
>
> A realização de diligência somente deve ocorrer quando não for possível a aferição dos fatos pelos documentos contidos nos autos.
>
> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**
>
> Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004
>
> INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.
>
> O conceito de insumo passível de crédito no sistema não cumulativo não é equiparável a nenhum outro conceito, trata-se de definição própria. Para gerar crédito de PIS e COFINS não cumulativo o insumo deve: ser UTILIZADO direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade (produção ou prestação de serviços); ser INDISPENSÁVEL para a formação daquele produto/serviço final; e estar RELACIONADO ao objeto social do contribuinte.

Documento nato-digital

CRÉDITOS. EMBALAGENS. TRANSPORTE.

O custo com embalagens quaisquer que seja a embalagem: utilizada para o transporte ou para embalar o produto, para apresentação deve ser considerado para o cálculo do crédito no sistema não cumulativo de PIS e COFINS.

CRÉDITOS. DESPESAS COM PEÇAS DIVERSAS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, VEÍCULOS E INSTALAÇÕES.

Admite-se o crédito de despesas com peças e custos de manutenção de máquinas, veículos, equipamentos e instalações caso sejam utilizados na produção dos bens e serviços vendidos.

AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO. PREVISÃO LEGAL.

O eventual crédito presumido apurado com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (com as alterações posteriores), somente pode ser utilizado para dedução da contribuição devida em cada período de apuração, não existindo previsão legal para que se efetue seu ressarcimento.

CRÉDITO PRESUMIDO. SERVIÇOS. PESSOA FÍSICA

O crédito presumido é permitido, no que se refere à pessoas físicas, apenas em operações de comercialização (compra de bens) e não de prestação de serviços, inteligência do caput do artigo 8º, da Lei nº 10.925/04.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (efls. 993 a 999), de 30 de setembro de 2015, o Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

O Contribuinte apresentou as Contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional às efls. 1014 a 1031. Requer que o mesmo não seja provido.

Diante da decisão 3302-001.781 o Contribuinte ingressou com Embargos de Declaração (efls. 1009 a 1011). Por intermédio do Despacho em Embargos (efls. 1036 a 1037), de 27 de abril de 2017, esses foram acolhidos.

Foi prolatado o Acórdão nº 3302-004.744 (efls. 1038 a 1043), de 31 de agosto de 2017, em que se acolheu os embargos de declaração para rerratificá-los, sem efeitos infringentes. Assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004

Documento nato-digital

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE CREDITAMENTO SOBRE OS CUSTOS INCORRIDOS COM CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DE PESSOA FÍSICA. LEI N. 10.925/2004. LEGISLAÇÃO POSTERIOR AO PERÍODO DO AUTO DE INFRAÇÃO. LEI N. 10.833/2003. VEDAÇÃO CONTIDA NAS DUAS NORMAS.

A Lei n. 10.833/2003 veda expressamente a apropriação de créditos decorrentes da contratação de mão de obra pessoa física no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e a COFINS, e tal restrição é replicada na Lei n. 10.925/2004.

O Contribuinte, diante do Acórdão nº 3302-004.744, ingressou novamente com Embargos de Declaração (efls. 1083 a 1086)). Foram acolhidos por meio do Despacho em Embargos (efls. 1090 a 1093), em 21 de maio de 2018.

Na apreciação dos embargos, por intermédio do Acórdão nº 3302-006.117 (e-fls. 1094 a 1102), de 27 de novembro de 2018, decidiu-se, por unanimidade, acolher os embargos com efeitos infringentes. O acórdão ficou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. SERVIÇOS. PESSOA FÍSICA E JURÍDICA.

O § 5° do art. 3° da Lei n° 10.833, de 29 de dezembro de 2003, revogado pela Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, estava em plena vigência à época do período de apuração.

Embora vigente à época do período de apuração, o rol de capítulos, posições, subposições e códigos da NCM contemplados no § 5° **é restrito**.

Deve se conhecer dos créditos referentes à Pessoa Física.

Quanto à Pessoa Jurídica é devida a manutenção da glosa porque existe um campo próprio para a aquisição de crédito e se presume já ter sido pedido neste campo próprio do Dacon.

A recorrente não alegou não ter feito esse pedido em campo próprio.

A Fazenda Nacional tomou ciência do Acórdão nº 3302-006.116 às efls.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

Documento nato-digital

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade.

Conhecimento

A Fazenda Nacional apresentou como paradigmas, no que tange ao conceito de insumos, o Acórdão nº 203-12.448. Quanto aos valores despendidos com embalagem de transporte apresentou o Acórdão nº 3101-00.795 e, por fim, quanto as despesas com peças diversas para manutenção de veículos e instalações, apresentou como paradigma o Acórdão nº 3802-000.341.

Na análise dos acórdãos apresentados como paradigmas e o acórdão ora recorrido verifica-se diferença interpretativa da legislação, com a comprovação da divergência jurisprudencial. Neste sentido, vota-se pelo conhecimento.

Mérito

Quanto ao mérito o recurso da Fazenda Nacional trata do conceito de insumos, despesas com embalagens de transporte e despesas com peças diversas para manutenção de veículos e instalações.

Quanto ao conceito de insumos, sustenta a Fazenda Nacional, que essa é a "questão nuclear" e com base na interpretação do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003 e da Instrução Normativa SRF nº 404/2003, defende que insumo são os bens empregados na produção ou fabricação, o que com isso, reformaria a decisão ora recorrida. Cita-se trecho do recurso para esclarecer (efls. 982 e seguintes):

> Sendo assim, para efeito de crédito do tributo, a legislação citada esclarece que se incluem no conceito de **insumo**, além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, itens que se incorporam ao bem produzido, os bens que, embora não se integrando ao novo produto, **sejam consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto, salvo se compreendidos no ativo permanente.**
>
> Nenhum dos bens admitidos como insumos pelo acórdão recorrido atendem a esses requisitos. Com efeito, os bens em questão (glosados pela fiscalização, mas cujo creditamento foi admitido pela decisão guerreada, dentre os quais se incluem produtos utilizados em embalagens para transporte, peças de reposição e serviços de máquinas e outros bens) *não sofrem 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*. Outrossim, não guardam qualquer identidade com os insumos diretamente utilizados na fabricação do produto industrializado. Daí o descabimento de enquadrá-los como insumos. (...)
>
> Portanto, apesar da diferenciação da técnica da não-cumulatividade entre IPI/ICMS e PIS/COFINS, diante da disposição do texto constitucional, para aqueles, e infraconstitucional para as contribuições, temos que **o conceito de**

Documento nato-digital

> **insumo advindo da legislação do IPI é sim aplicado ao PIS/PASEP e à COFINS, conforme devidamente esposado no Acórdão no 203-12.448.**

Com a devida vênia entende-se que não assiste razão a Fazenda Nacional no que tange ao conceito de insumo exposto dessa forma restritiva. A jurisprudência já consolidada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, bem como, a decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ – proferida do julgamento do Recurso Especial n° 1.221.170-PR e da edição do Parecer Normativo COSIT/RFB n° 5/2018 (de caráter interpretativo), sustenta uma perspectiva interpretativa intermediária do conceito de insumo, considerando a questão da essencialidade e da relevância deste.

Assim, compreendido neste conceito de insumo, a questão da matéria pertinente aos créditos referente as despesas com embalagens de transporte e despesas com peças diversas para manutenção de veículos e instalações.

Na análise dos autos e da decisão ora recorrida verifica-se que as embalagens de transporte e as peças diversas para manutenção de veículos e instalações são de fato essenciais e relevantes nas atividades desenvolvidas pelo Contribuinte.

Cita-se trechos do voto vencedor, da il. Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, que bem esclarecem esse entendimento:

> Particularmente, entendo que o sistema não cumulativo de PIS e COFINS não se identifica com os sistemas do IPI, do ICMS ou do IRPJ. **O tributo é diverso, a sistemática é diversa, e não há necessidade de se aplicar um conceito pré--existente simplesmente porque ele já existe.** A meu sentir, é preciso que o intérprete do direito utilize as normas de hermenêutica, juntamente com as demais regras do ordenamento jurídico, e forme um conceito próprio de insumo que seja aplicável a esta nova sistemática.
>
> (...)
>
> Dos termos debatidos dos autos entendo que acerca do material adquirido para a embalagem das maças, duas são as questões em análise **(i)** aquelas utilizadas para a embalagem de transporte das mercadorias e **(ii)** aquela utilizada para composição do produto final.
>
> (...)
>
> Ouso divergir do entendimento apresentado. Parece-me claro que a embalagem de transporte das maças é UTILIZADO no processo produtivo (isso porque entendo que a produção alcança até este momento, apenas com a embalagem para o transporte é que a fase produtiva se finda), é INDISPENSÁVEL e necessária para a composição do produto final, uma vez que a maça que não pode estar "batida/amassada/machucada" para poder ser disponibilizada ao consumidor; e sem dúvida está RELACIONADO à atividade da Recorrente.
>
> (...)
>
> De acordo com argumentação da Recorrente, alguns créditos de insumos utilizados na produção foram erroneamente glosados pela fiscalização porque teriam sido incluídos indevidamente na listagem relativa à embalagem para

Documento nato-digital

> transporte, são eles: arame, cola, defensivo agrícola, termográficos, nitrogênio líquido.
>
> (...)
>
> Com razão a decisão atacada ao entender que a cola e o arame em verdade fazem parte dos componentes utilizados na embalagem, uma vez que na própria indicação do arame as vezes consta "arame – embalagem". Todavia, inadmissível a mesma interpretação para defensivo agrícola, termógrafo, nitrogênio líquido e balde, não há meios destes insumos serem utilizados para fazer a embalagem das maças.
>
> Desta forma, entendo que as glosas neste item devem ser reconsideradas **(i)** no que se refere à cola e arame porque minha premissa é pela aceitação dos insumos utilizados em qualquer forma de embalagem (transporte/produto) e **(ii)** em relação ao defensivo agrícola, termógrafo, nitrogênio líquido e balde por estarem indevidamente compondo a planilha de insumos utilizados nas embalagens.

Assim, verifica-se que as despesas com embalagens de transporte e despesas com peças diversas (defensivo agrícola, termógrafo, nitrogênio líquido e balde) para manutenção de veículos e instalações são essenciais e relevantes nas atividades produtivas do Contribuinte.

Portanto, vota-se por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Documento nato-digital