



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

**Processo nº** 10930.000845/2005-71  
**Recurso nº** 10.930.000845200571 Voluntário  
**Acórdão nº** **3401-001.713 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de fevereiro de 2012  
**Matéria** PIS - NAO CUMULATIVIDADE - RESSARCIMENTO - INSUMOS - OUTRAS RECEITAS  
**Recorrente** CIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. IDENTIFICAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO.

Na legislação que trata do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos não existe um comando para que, para a identificação do que seja insumo capaz de gerar créditos, deva ser aplicada subsidiariamente a legislação do IPI, como se deu em relação ao crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996. Desta forma, o conceito legal de insumos e que está contido no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não está restrito às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem e outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não incluídos no ativo imobilizado, mas, sim, se estende, além desses, àqueles itens que são capazes de serem perfeitamente identificados com o processo produtivo da empresa.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PAGAMENTOS EFETUADOS A SINDICATO DA CATEGORIA DE TRABALHADORES AVULSOS, PESSOAS FÍSICAS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

Não obstante o pagamento pela prestação de serviços de movimentação e de arrumação de cargas tenha sido efetuado a um sindicato, pessoa jurídica, na verdade se deu desta forma em face de disposição normativa expressa - IN INSS/DC nº 118, de 14/04/2005 -, de maneira que os serviços restaram efetivamente prestados por pessoas físicas, operação essa que, na forma da lei, veda o aproveitamento do crédito do PIS/Pasep.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS. INDENIZAÇÕES DE SEGUROS.

Os valores recebidos a título de “indenização de seguro”, na verdade, não representam a recomposição patrimonial, mas, sim, um ganho em face de uma perda anterior, a qual deve ser “reparada” por força contratual. Trata-se, portanto, de uma receita e como tal sujeita à incidência da contribuição no regime da não cumulatividade.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE POR VEDAÇÃO LEGAL EXPRESSA..

De acordo com o artigo 13, c/c o art. 15 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, o aproveitamento de crédito não ensejará a atualização monetária de juros sobre os respectivos valores. Ademais disso, inaplicável ao caso as regras de atualização monetárias de valores retidos na fonte a título de PIS e de COFINS.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer o direito ao crédito originado dos gastos com uniformes e vestuário, equipamentos de proteção individual, material de manutenção/conservação, material químico e de laboratório, material de expediente e serviços de manutenção e reparo, todos relacionados ao processo produtivo, vencido o Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte que dava provimento também para reconhecer a não incidência da contribuição sobre a rubrica “indenização de seguros”.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Adriana Oliveira e Ribeiro, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Jean Cleuter Simões Mendonça.

## Relatório

As matérias agitadas pela Recorrente no Recurso Voluntário ora em julgamento giram em torno da glosa parcial efetuada pela DRF/Londrina-PR, mantida integralmente pela DRJ quando da apreciação da Manifestação de Inconformidade, em face seu pedido de ressarcimento de créditos do PIS/Pasep não cumulativo originado de aquisições havidas ao longo do quarto trimestre de 2004. Esse indeferimento parcial resultou também na não homologação de todas as compensações declaradas e que estavam atreladas ao pedido de ressarcimento.

De acordo com os termos em que elaborado o Recurso Voluntário, o inconformismo da Recorrente decorreu: **a)** da glosa de créditos relacionada a gastos com Alimentação de Pessoal; Cesta Básica; Vale Transporte; Assistência Médica/Odontológica; Uniforme e Vestuário; Equipamento de Proteção Individual; Materiais de Manutenção/Conservação; Materiais Químicos e de Laboratórios; Materiais de Limpeza; Materiais de Expediente; Lubrificantes e Combustíveis; Outros Materiais de Consumo; Serviços de Segurança e Vigilância; Serviços de Conservação e Limpeza; Serviços de Manutenção e Reparos; Outros Serviços de Terceiros; Exportação (sic<sup>1</sup>) e Gastos Gerais, todos eles não admitidos pelo Fisco como se *insumos* fossem; **b)** glosa de créditos relacionada a pagamentos por serviços prestados por trabalhadores avulsos [pessoas físicas] em nome do sindicato da categoria; **c)** da inclusão, na base de cálculo do PIS/Pasep do trimestre em comento, de valores recebidos a título de indenizações de seguros; e d) da não adição, ao valor reconhecido, da atualização monetária calculada com base na taxa *Selic*, desde a data da protocolização do pedido.

À Relação descrita na letra “a” acrescento a rubrica “Serviços Temporários”, que teve duas motivações para não ser aceita pelo Fisco: a primeira, pelas mesmas razões invocadas para as outras rubricas, ou seja, não poderiam ser considerados como Insumos, e, a segunda, por representar pagamentos que, na verdade, teriam sido realizados a pessoas físicas, não obstante o sindicato da categoria tivesse sido o intermediador da operação.

No essencial, é o Relatório.

---

<sup>1</sup> A recorrente equivoca-se ao contestar uma glosa inexistente quanto a este tópico, a teor de manifestação clara em sentido contrário do próprio fisco à fl. 564, quando diz que nele estão incluídos gastos com fretes nas operações de exportações, cujo crédito é admitido.

## Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho

A tempestividade se faz presente, pois, cientificada da decisão da DRJ em 09/02/2009, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 04/03/2009. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

### Insumos - Créditos

Inicialmente e em face das dificuldades que vimos encontrando para o enfrentamento dessa questão que envolve a abrangência do conceito de “insumos” inserido no dispositivo da lei que instituiu o regime da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, considero pertinente trazer informações acerca do objetivo social da Recorrente, consoante ela própria esclareceu na sua Manifestação de Inconformidade, à fl. 640, qual seja, o de dedicar-se a produzir e comercializar café solúvel, óleo e extrato de café, destinado, aproximadamente 90% à exportação.

Não menos importante é a informação da interessada - não contestada pelo Fisco e pela DRJ – de que todos os gastos ora em discussão estão afeitos apenas aos seus setores ligados à produção.

De outra parte, como já visto acima, os créditos glosados tiveram como origem as aquisições/gastos com alimentação, cesta básica, vale transporte, assistência médica/odontológica, uniforme e vestuário, equipamento de proteção individual, materiais de manutenção/conservação, materiais químicos e de laboratórios, materiais de limpeza [papel toalha], materiais de expediente [etiquetas *Pimaco*, molha-dedo, papel *copimax*, prancheta acrílica, blocos de ordem de carregamento, blocos de correção da produção, guias de remessa, boletim de ocorrências, acordo de prorrogação de horário, boletim de análise café sol-secag.], lubrificantes e combustíveis, outros materiais de consumo, serviço temporário<sup>2</sup>, serviços de segurança e vigilância, serviços de conservação e limpeza, serviços de manutenção e reparos, outros serviços de terceiros e gastos gerais.

Fundamentou-se o Fisco para promover as glosas – no que foi acompanhado pela instância de julgamento - nas regras constantes do art. 66 da IN SRF nº 247, de 2002, com as alterações da IN SRF nº 358, de 2003, segundo as quais, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda os bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de suas propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado, ou, ainda, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Para a Recorrente, todavia, insumo será “tudo aquilo que é consumido em um processo, seja para a fabricação de bens ou prestação de serviços, e/ou aquilo que é utilizado pela empresa para desenvolver ou atingir o seu objetivo social”, de sorte que, prossegue ela, “o conceito de insumo não pode ser limitado aos bens e serviços utilizados diretamente nas

<sup>2</sup> Consoante documentos às fls. 549/551, trata-se de pagamentos efetuados ao Sindicato dos Trabalhadores de Movimentação de Mercadorias em Geral e Arrumadores, em face dos serviços prestados por seus afiliados **pessoas físicas**.

atividades de produção da empresa, mas sim estendido aos demais custos que, efetivamente, compõem, constituem, integram e são determinantes na consecução de seus objetivos sociais.”

Transcreveu trechos de soluções de consulta proferidas no âmbito das 3ª, 9ª e 10ª Regiões Fiscais da Receita Federal do Brasil que reconheceria o direito ao crédito dos gastos com materiais de manutenção, serviços de industrialização, manutenção, combustíveis e lubrificantes, fardamento, alimentação e vale-transporte aos funcionários.

A Lei nº 10.637, de 30/12/2002, estabelece, em seu artigo 3º, que, “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 fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) [...]”

Eu, em julgamentos anteriores, já adotei o mesmo posicionamento defendido pela Administração Tributária, o tendo feito para prestigiar a existência de uma restrição expressa numa instrução normativa, mais especificamente falando, no artigo 66 da IN SRF nº 247/2003, para o PIS/Pasep, e no artigo 8º da IN SRF nº 404, de 2004, para a Cofins.

Porém, após algumas reflexões, mudei de opinião.

A meu ver, a pretensa definição dada pela Administração do que seja “insumos” foi copiada integralmente de um dispositivo que trata dos requisitos para a fruição de créditos básicos do IPI, qual seja o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, sendo certo que na legislação que trata do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos não existe um comando para que, para a identificação do que seja insumo capaz de gerar créditos, deva ser aplicada subsidiariamente a legislação do IPI, como se deu em relação ao crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996.

Desta forma, o conceito legal de insumos que está contido no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não está restrito às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem e outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não incluídos no ativo imobilizado, mas, sim, se estende, além desses, àqueles itens capazes de serem perfeitamente identificados com o processo produtivo da empresa.

E nem deveria mesmo existir tal comando, pois, como se sabe, a incidência do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos se dá apenas sobre as receitas e por conta disso essa não cumulatividade só pode ser concretizada mediante a utilização dos créditos originados das operações que deem ensejo à geração de receitas.

“Por isso é que a legislação do IPI, que faz referência apenas aos custos relativos à industrialização de bens (insumo como matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem), não poderia abranger todos os insumos na sistemática do PIS e da COFINS. Ora, se as receitas submetidas a tais contribuições não são oriundas apenas de vendas de produtos industrializados, os conceitos encontrados no IPI não são suficientes, portanto, para abarcar todos os custos que poderiam gerar crédito”<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> Trabalho ainda em construção intitulado "Os insumos no regime da não cumulatividade do Pis e da Cofins", de autoria da Procuradora da Fazenda Nacional, Dra. Bruna Garcia Benevides.

Nessa mesma linha, em processo ainda em julgamento [apenas o voto do Relator, Ministro Mauro Campbell Marques, foi proferido), REsp nº 1.246.317, Segunda Turma do STJ, o referido Relator assim se pronunciou: “conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de ‘insumos’, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva.”

Vê-se, portanto, o descabimento da adoção das referidas instruções normativas como norte para o enquadramento no conceito de insumos.

De outra parte, comungo do mesmo entendimento daqueles que não admitem que sejam utilizadas as mesmas regras de “dedutibilidade” das “despesas e custos operacionais” válidas para a apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, porquanto se mostram muito elásticas, visto que referido imposto incide sobre o lucro e não sobre as receitas.

Em outras palavras, nem todas as aquisições de bens podem gerar créditos no regime da não cumulatividade.

Após essas considerações, recorro à letra da lei garantidora do aproveitamento dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins no regime da não cumulatividade, segundo a qual os créditos devem ser calculados em relação aos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

No caso, tendo em vista a atividade da Recorrente por mim descrita acima, bem como dos documentos carreados ao processo, especialmente os que constam às fls. 499/525, entendo que deva ser dado provimento ao recurso para admitir os créditos originados das aquisições de: Uniforme e Vestuário; Equipamento de Proteção Individual; Materiais de Manutenção/Conservação; Materiais Químicos e de Laboratórios; Materiais de Expediente, Serviços de Manutenção e Reparos, porquanto, repito, as notas fiscais anexadas ao processo à guisa de amostra me permitem identificar a sua utilização na produção ou fabricação dos bens destinados à venda.

De outra parte, não vislumbro a sua relação com a produção os gastos/aquisições de Alimentação; Cesta Básica; Vale Transporte; Assistência Médica/Odontológica; Materiais de Limpeza; Serviços de Conservação e Limpeza; Outros Materiais de Consumo e Serviços de Segurança e Vigilância, bem como os Serviços Temporários, neste ultimo caso, pelas razões expostas no item abaixo.

### **Serviços prestados por trabalhadores avulsos - Sindicato**

O Fisco esclareceu que os valores registrados na rubrica “Serviços Temporários” referem-se a pagamentos efetuados ao Sindicato dos Trabalhadores de Movimentação de Mercadorias em Geral e Arrumadores por conta dos serviços prestados à interessada pelos filiados daquela entidade.

Na verdade, porém, não obstante o pagamento tenha sido efetuado a uma pessoa jurídica intermediária – o Sindicato -, isto se deu em atendimento à disposição contida na Instrução Normativa INSS/DC nº 118, de 14/04/2005, art. 6º, que obriga a participação do órgão gestor da mão de obra no caso de alguns trabalhadores avulsos, assim definido como

aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural, a diversas empresas, sem vínculo empregatício.

Desta forma, resta caracterizado um pagamento a pessoas físicas, de sorte que o crédito respectivo é vedado expressamente pelo § 3º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30/12/2002.

Por essas razões, e também pelo fato de não ser considerado como insumo referido gasto – conforme explicitado no item anterior – o valor dos gastos com “Serviços Temporários” não deve ter seu crédito admitido.

### **Outras Receitas Operacionais – indenizações de seguros**

Para contestar uma alteração de ofício feita pela fiscalização na base de cálculo da contribuição devida no mês de dezembro de 2004, alegou a Recorrente que não poderiam as receitas decorrentes de indenizações de seguros, classificadas na rubrica Outras Receitas Operacionais, sofrerem a incidência da contribuição, porquanto não representariam um ingresso de receita, mas, sim, tratar-se-iam de uma reposição de seu patrimônio sinistrado. Invocou dispositivos e decisões envolvendo a legislação do imposto de renda.

Inicialmente, de se registrar que não há nos autos qualquer referência capaz esclarecer a real origem de tais “indenizações de seguro”. Não se sabe, por exemplo, qual item do patrimônio da empresa as mesmas procuraram “repor” e essa informação talvez fosse relevante para os que defendem a extensão da “isenção” legal existente para as vendas do ativo imobilizado.

Esse tema de há muito suscita entendimentos divergentes neste Colegiado e até mesmo na doutrina.

Consoante estabelecido no artigo 1º da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, “A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.” E no seu parágrafo 1º, que o “[...] o total das receitas compreende 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.”

De outra parte, dentre os valores que podem ser excluídos da base de cálculo e que constam do art. 3º da referida lei, não constam as “indenizações de seguros”.

Então, a primeira questão a ser ultrapassada é se esse valor que ingressa no patrimônio da empresa, originado do cumprimento de uma obrigação pactuada junto a uma seguradora e decorrente de um sinistro, denominada de “indenização”, é ou não uma “receita”.

A meu ver e com o devido respeito às opiniões contrárias, não vislumbro que o pagamento a que estamos nos referindo, efetuado pela seguradora por contra do adimplemento de uma condição de um contrato aleatório que firmou com o sinistrado, possa ser considerado como uma “indenização”, não obstante seja essa a expressão consagrada pelo ramo de seguros. Afinal de contas, não foi a seguradora a causadora do dano, do prejuízo, da perda; mas, sim, outrem, contra o qual, provavelmente será intentada uma ação de regresso, não pelo sinistrado.

O contrato de seguro visa a prevenção reparatória contra riscos potenciais a que os patrimônios em geral estão sujeitos, de maneira que, estamos, na verdade, diante de um ganho, de um novo ingresso patrimonial, decorrente de uma perda anterior, ganho esse que deve ser considerado como receita, classificada na rubrica “Outras Receitas Operacionais”, e, portanto, sujeito à incidência da contribuição.

A Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta nº 81, de 19 de março de 2007, assim se manifestou [ementa]: “INDENIZAÇÃO DE SEGUROS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO. Integra a receita bruta para efeito do cálculo do PIS/Pasep o valor recebido, pela Pessoa Jurídica, a título de indenização de seguro pela perda ou sinistro de seus bens do Ativo Permanente e do Circulante.”

Em face dessas considerações, nego provimento ao recurso.

### **Aplicação da Taxa Selic**

Inicialmente, afasto a argumentação trazida pela Recorrente na parte em que suscita a aplicação do princípio da isonomia em face da publicação do Decreto nº 6.662, de 25/11/2008, que versou sobre a restituição e compensação dos valores retidos na fonte a título de PIS/Pasep e da Cofins. Ora, tratam-se, à evidência, de dois institutos diferentes para um deles, inclusive, tendo havido disposição legal expressa vedando a atualização monetária, a teor dos dispositivos legais da Lei nº 10.833, de 2003, que trataram especificamente do assunto:

*“Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores”.*

[...]

*Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.”(grifei)*

Assim, afasto a aplicação da taxa Selic ao valor do crédito reconhecido.

### **Conclusão**

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito ao aproveitamento apenas dos créditos originados das aquisições/gastos com Uniforme e Vestuário; Equipamento de Proteção Individual; Materiais de Manutenção/Conservação; Materiais de Expediente, Materiais Químicos e de Laboratórios; Serviços de Manutenção e Reparos.

Odassi Guerzoni Filho

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Processo nº 10930.000845/2005-71  
Acórdão n.º **3401-001.713**

**S3-C4T1**  
Fl. 766

---

CÓPIA