



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11020.001958/2006-08
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.687 – 3ª Turma
Sessão de 16 de fevereiro de 2017
Matéria COFINS. INSUMOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MOVEIS PONZONI LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS. NÃO ENQUADRAMENTO.

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 conceito de insumo, não se enquadram as peças para a manutenção de máquinas e equipamentos.

Recurso Especial do Procurador provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Cecconello, que não conheceram do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza. Foi feito pedido de

suspensão do julgamento do recurso, por impedimento dos conselheiros fazendários, rejeitado pelo presidente da turma por falta de previsão regimental.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional face o acórdão nº 3202-00.239, de 09 de dezembro de 2010 (fls. 404 a 414) do processo eletrônico, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte conforme acórdão assim ementado, na parte que interessa:

*CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
– COFINS*

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

*REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. MATERIAIS PARA
MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS.*

O conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de PIS e Cofins deve ser entendido como todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI, uma vez que a materialidade de tal tributo é distinta da materialidade das contribuições em apreço.

Recurso parcialmente provido.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial – fls. 415 a 449 em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, argumentando que o entendimento desposado pelo r. acórdão não deve prosperar, uma vez que reconheceu como insumos determinados bens e serviços, cujo conceito não se enquadra para fins de geração de créditos de COFINS não cumulativo conforme determina o art. 3º da Lei nº 10.637/2002 (e Lei nº 10.833/2003, para COFINS), em concomitância com o entendimento exposto na IN SRF nº 247/2002, com alterações introduzidas pela IN SRF nº 358/2003.

Foi apresentado como paradigma o acórdão de nº 203-12.448 exarado pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do antigo CARF, documento de fls. 451 a 469.

O contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 492 a 505 postulando pelo não provimento do recurso especial da Fazenda Nacional, para manter a decisão v. Acórdão, especificamente no tocante ao reconhecimento da legitimidade dos créditos das aquisições de materiais para manutenção de máquinas e equipamentos empregados no processo produtivo.

O contribuinte interpôs recurso especial às fls. 558 a 571, sendo que este teve seu seguimento negado, por entender inexistir o dissídio jurisprudencial pretendido pelo recorrente, restando não atendidos os requisitos estabelecidos no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, nos termos do despacho de fls. 638 a 642 e confirmado no reexame de admissibilidade de fls. 644.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Preliminar de conhecimento do Recurso Especial.

Em face das contrarrazões opostas ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, trato do seu juízo de admissibilidade.

No presente caso, entendo assistir razão ao contribuinte. O recurso não deve ser admitido por lhe faltar um dos requisitos de admissibilidade, qual seja, o da divergência jurisprudencial. Conforme demonstrar-se-á linhas abaixo.

Analisando as razões que levaram o Colegiado recorrido a dar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, vê-se que os julgadores *a quo* entenderam que o conceito de insumo para o PIS e a COFINS deve ser entendido como todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI, uma vez que a materialidade de tal tributo é distinta da materialidade das contribuições em apreço.

Contudo, o conceito de insumo próprio do PIS/Cofins não cumulativo que fora adotado no acórdão recorrido não é semelhante ao acolhido no acórdão paradigma que entendeu que o conceito trazido pela legislação do IPI deveria ser aplicado no caso em concreto. No acórdão paradigma somente foi discutido o conceito aplicado na legislação do IPI. E em nenhum momento foi confrontado o conceito de insumo trazido pela legislação do IRPJ.

Ou seja, na decisão paradigma colegiado não enfrentou o conceito de “insumos” dada pela legislação do IRPJ. O que, por conseguinte, não restou demonstrado o dissenso entre os arestos.

Ademais, verifica-se que as situações fáticas são totalmente diferentes, no acórdão paradigma a decisão não reconheceu o direito de crédito dos seguintes insumos utilizados na fabricação de calçado: a) Material de uso geral: Buchas para máquinas, cadeado, caixa para disjuntor, calço para prensa, catraca, correias, cotovelo, cruzetas, reator para lâmpada etc; b) Peças de reposição: Peças de máquinas e equipamentos; c) Material de Segurança: Jalecos, óculos, luvas de borracha, botas, protetor auricular etc; d) Seguros: Valor dos seguros contratados contra incêndio, raio, explosão, vendaval etc. e) Água: Rateada de acordo com o número de funcionários (produção, comercial • e administração); O Amortização de gastos pré-operacionais; g) Conservação e limpeza: Água sanitária, cloro, desinfetantes etc. h) Manutenção predial: Tomadas, lâmpadas, soquete, plug, chave, material de pintura etc. i) Utensílios DL 1.598/77: Aquisições de bens de valor unitário não superior a R\$ 326,61, ou com prazo de vida útil que não ultrapasse a um ano (art. 301 do RIR199); e j) Outras despesas: Carimbos, gás, etc.

Já a decisão do acórdão recorrido, tratou de materiais utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos e utilizados para fabricação de móveis.

Verifica-se também, que a atividade do contribuinte e a atividade da empresa do acórdão paradigma são totalmente diversas. Uma é uma indústria de móveis e a outra é uma indústria de calçados.

Como se pode verificar as situações são diferentes, não estão sendo tratados dos mesmos créditos, os contribuintes são totalmente diversos e a discussão tratada no acórdão paradigma não tratou da discussão do conceito de insumo trazido pela legislação do IPRJ.

Com essas considerações, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda.

Do mérito

"Vencida" por entender pelo não conhecimento do Recurso Especial, passo a iniciar a análise das matérias desse recurso.

Para melhor elucidar meu entendimento, importante trazer o conceito de insumo, para fins de fruição do crédito de PIS e da COFINS não cumulativos.

Nos autos do processo administrativo nº 13984.001511/200587, em sede de julgamento de recurso especial pelo Colegiado da 3ª Turma da CSRF, a ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama expôs brilhantemente o conceito de insumo, que passam a integrar a presente fundamentação:

" Vê-se que a Constituição Federal não outorgou poderes para a autoridade fazendária para se definir livremente o conteúdo da não cumulatividade.

O que, por conseguinte, conluo que a devida observância da sistemática da não cumulatividade exige que se avalie a natureza das despesas incorridas pelo contribuinte – considerando a legislação vigente, bem como a natureza da sistemática da não cumulatividade.

Sempre que estas despesas/custos se mostrarem essenciais ao exercício de sua atividade, devem implicar, a rigor, no abatimento de tais despesas como créditos descontados junto à receita bruta auferida.

Importante elucidar que no IPI se tem critérios objetivos (desgaste durante o processo produtivo em contato direto com o bem produzido ou composição ao produto final), enquanto, no PIS e na COFINS essa definição sofre contornos subjetivos.

Tenho que, para se estabelecer o que é o insumo gerador do crédito do PIS e da COFINS, ao meu sentir, torna-se necessário analisar a essencialidade do bem ao processo produtivo da recorrente, ainda que dele não participe diretamente.

Continuando, frise-se tal entendimento que vincula o bem e serviço para fins de instituição do crédito do PIS e da Cofins com a essencialidade no processo produtivo o Acórdão 3403-002.765 – que, por sua vez, traz em sua ementa:

"O conceito de insumo, que confere o direito de crédito de PIS/Cofins não-cumulativo, não se restringe aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, tal como traçados pela legislação do IPI. A configuração de insumo, para o efeito das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, depende da demonstração da aplicação do bem e serviço na atividade produtiva concretamente desenvolvida pelo contribuinte."

Vê-se que na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI, porém mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os "bens" e serviços que integram o custo de produção.

Ademais, vê-se que, dentre todas as decisões do CARF e do STJ, é de se constatar que o entendimento predominante considera o princípio da essencialidade para fins de conceituação de insumo - o que, por sua vez, foi confirmado pela pesquisa desenvolvida no âmbito do Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SO sob a coordenação dos estudiosos Breno Vasconcelos, Daniel Santiago, Eurico de Santi, Karem Dias e Suzy Hoffman. Não obstante à jurisprudência dominante, importante discorrer sobre o tema desde a instituição da sistemática não cumulativa das r. contribuições.

Em 30 de agosto de 2002, foi publicada a Medida Provisória 66/02, que dispôs sobre a sistemática não cumulativa do PIS, o que foi reproduzido pela

Lei 10.637/02 (lei de conversão da MP 66/02) que, em seu art. 3º, inciso II, autorizou a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

É a seguinte a redação do referido dispositivo: “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 e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;”

Em relação à COFINS, tem-se que, em 31 de outubro de 2003, foi publicada a MP 135/03, convertida na Lei 10.833/03, que dispôs sobre a sistemática não cumulatividade dessa contribuição, destacando o aproveitamento de créditos decorrentes da aquisição de insumos em seu art. 3º, inciso II, em redação idêntica àquela já existente para o PIS/Pasep, in verbis (Grifos meus):

“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 e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)”.

Posteriormente, em 31 de dezembro de 2003, foi publicada a Emenda Constitucional 42/2003, sendo inserida ao ordenamento jurídico o § 12 ao art. 195:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições:

[...]

§12 A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não cumulativas.”

Com o advento desse dispositivo, restou claro que a regulamentação da sistemática da não cumulatividade aplicável ao PIS e à COFINS ficaria sob a competência do legislador ordinário.

Vê-se, portanto, em consonância com o dispositivo constitucional, que não há respaldo legal para que seja adotado conceito excessivamente restritivo de "utilização na produção" (terminologia legal), tomando-o por "aplicação ou consumo direto na produção" e para que seja feito uso, na sistemática do PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, do mesmo conceito de "insumos" adotado pela legislação própria do IPI.

Nessa lei, há previsão para que sejam utilizados apenas subsidiariamente os conceitos de produção, matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem previstos na legislação do IPI.

Ademais, a sistemática da não cumulatividade das contribuições é diversa daquela do IPI, visto que a previsão legal possibilita a dedução dos valores de determinados bens e serviços suportados pela pessoa jurídica dos valores a serem recolhidos a título dessas contribuições, calculados pela aplicação da alíquota correspondente sobre a totalidade das receitas por ela auferidas.

Não menos importante, vê-se que, para fins de creditamento do PIS e da COFINS, admite-se também que a prestação de serviços seja considerada como insumo, o que já leva à conclusão de que as próprias Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 ampliaram a definição de "insumos", não se limitando apenas aos elementos físicos que compõem o produto.

Nesse ponto, Marco Aurélio Grego (in "Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS", Revista Fórum de Direito Tributário RFDT, ano1, n. 1, jan/fev.2003, Belo Horizonte: Fórum, 2003) diz que será efetivamente insumo ou serviço com direito ao crédito sempre que a

atividade ou a utilidade forem necessárias à existência do processo ou do produto ou agregarem (ao processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado.

Sendo assim, seria insumo o serviço que contribua para o processo de produção – o que, pode-se concluir que o conceito de insumo efetivamente é amplo, alcançando as utilidades/necessidades disponibilizadas através de bens e serviços, desde que essencial para o processo ou para o produto finalizado, e não restritivo tal como traz a legislação do IPI.

Frise-se que o raciocínio de Marco Aurélio Greco traz, pra tanto, os conceitos de essencialidade e necessidade ao processo produtivo.

O que seria inexorável se concluir também pelo entendimento da autoridade fazendária que, por sua vez, validam o creditamento apenas quando houver efetiva incorporação do insumo ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, adotando o conceito de insumos de forma restrita, em analogia à conceituação adotada pela legislação do IPI, ferindo os termos trazidos pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que, por sua vez, não tratou, tampouco conceituou dessa forma. Resta, por conseguinte, indiscutível a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/02 e 404/04 quando adotam a definição de insumos semelhante à da legislação do IPI.

As Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil que restringem o conceito de insumos, não podem prevalecer, pois partem da premissa equivocada de que os créditos de PIS e COFINS teriam semelhança com os créditos de IPI.

Isso, ao dispor:

- *o art. 66, § 5º, inciso I, da IN SRF 247/02 o que segue (Grifos meus):*

“Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

*a.matérias primas, os produtos intermediários, 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;** (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

b.os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

[...]” art. 8º, § 4ª, da IN SRF 404/04 (Grifos meus):

“Art. 8 º Do valor apurado na forma do art. 7 º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]

§ 4 º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

- utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

*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;***

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

*a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que **não estejam incluídos no ativo imobilizado;** e*

*b) os serviços prestados **por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.***

[...]”

Tais normas infraconstitucionais restringiram o conceito de insumo para fins de geração de crédito de PIS e COFINS, aplicando-se os mesmos já trazidos pela legislação do IPI. O que entendo que a norma infraconstitucional não

poderia extrapolar essa conceituação frente a intenção da instituição da sistemática da não cumulatividade das r. contribuições.

Considerando que as Leis 10.637/02 e 10.833/03 trazem no conceito de insumo:

- a. Serviços utilizados na prestação de serviços;*
- b. Serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;*
- c. Bens utilizados na prestação de serviços;*
- d. Bens utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;*
- e. Combustíveis e lubrificantes utilizados na prestação de serviços;*
- f. Combustíveis e lubrificantes utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

Vê-se claro, portanto, que não poder-se-ia considerar para fins de definição de insumo o trazido pela legislação do IPI, já que serviços não são efetivamente insumos, se considerássemos os termos dessa norma.

Não obstante, depreendendo-se da análise da legislação e seu histórico, bem como intenção do legislador, entendo também não ser cabível adotar de forma ampla o conceito trazido pela legislação do IRPJ como arcabouço interpretativo, tendo em vista que nem todas as despesas operacionais consideradas para fins de dedução de IRPJ e CSLL são utilizadas no processo produtivo e simultaneamente tratados como essenciais à produção.

Ora, o termo "insumo" não devem necessariamente estar contidos nos custos e despesas operacionais, isso porque a própria legislação previu que algumas despesas não operacionais fossem passíveis de creditamento, tais como Despesas Financeiras, energia elétrica utilizada nos estabelecimentos da empresa, etc.

O que entendo que os itens trazidos pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03 que geram o creditamento, são taxativos, inclusive porque demonstram claramente as despesas, e não somente os custos que deveriam ser objeto na geração do crédito dessas contribuições. Eis que, se fossem exemplificativos, nem poderiam estender a conceituação de insumos as despesas operacionais

que nem compõem o produto e serviços – o que até prejudicaria a inclusão de algumas despesas que não contribuem de forma essencial na produção.

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.*

Tanto é assim que, em julgado recente, no REsp 1.246.317, a Segunda Turma do STJ reconheceu o direito de uma empresa do setor de alimentos a compensar créditos de PIS e Cofins resultantes da compra de produtos de limpeza e de serviços de dedetização, com base no critério da essencialidade. Para melhor transparecer esse entendimento, trago a ementa do acórdão (Grifos meus):

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: “Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório”.

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, “a” e “b”, da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, “a” e “b”, da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de “insumos” previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para

efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. 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. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elastecidos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

*6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, **impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.***

7. Recurso especial provido."

Aquele colegiado entendeu que a assepsia do local, embora não esteja diretamente ligada ao processo produtivo, é medida imprescindível ao desenvolvimento das atividades em uma empresa do ramo alimentício.

Em outro caso, o STJ reconheceu o direito aos créditos sobre embalagens utilizadas para a preservação das características dos produtos durante o transporte, condição essencial para a manutenção de sua qualidade (REsp 1.125.253). O que, peço vênia, para transcrever a ementa do acórdão:

COFINS – NÃO CUMULATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – POSSIBILIDADE – EMBALAGENS DE ACONDICIONAMENTO DESTINADAS A PRESERVAR AS CARACTERÍSTICAS DOS BENS DURANTE O TRANSPORTE, QUANDO O VENDEDOR ARCAR COM ESTE CUSTO – É INSUMO NOS TERMOS DO ART. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. Hipótese de aplicação de interpretação extensiva de que resulta a simples inclusão de situação fática em hipótese legalmente prevista, que não ofende a legalidade estrita.

Precedentes.

2. As embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte, deverão ser consideradas como insumos nos termos definidos no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 sempre que a operação de venda incluir o transporte das mercadorias e o vendedor arque com estes custos.”

Torna-se necessário se observar o princípio da essencialidade para a definição do conceito de insumos com a finalidade do reconhecimento do direito ao creditamento ao PIS/Cofins não-cumulativos.”

Sendo assim, entendo não ser aplicável o entendimento de que o consumo de tais bens e serviços sejam utilizados DIRETAMENTE no processo produtivo, **bastando somente serem considerados como essencial à produção ou atividade da empresa.**

No presente caso, o Recurso Especial, versa especificamente sobre o direito a créditos de PIS e COFINS sobre materias utilizados para a manutenção de maquinas e equipamentos utilizados na fabricação de moveis.

Verifica-se que estes materias utilizados para a manutenção de máquinas e equipamentos são essencias na fabricação dos produtos destinados a venda pelo Contribuinte. Pois, sem

a utilização destes, não haveria como fabricar e destinar seus produtos ao mercado, haja visto a inviabilidade de utilização das máquinas.

Desta maneira, considerando o meu entendimento acerca do conceito de insumos, entendo que os materiais utilizados para a manutenção de máquinas e equipamentos são essenciais para a fabricação de móveis. Caracterizando despesas necessárias ao desenvolvimento de suas atividades, portanto entendo que, geram crédito de PIS/Pasep e Cofins, por serem necessários para a atividade final de venda de mercadorias pela ora Recorrente.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Procuradoria.

É como voto.

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator.

Discordamos da il. Relatora.

O conceito de insumo utilizado no próprio voto afasta a possibilidade de creditamento das contribuições sobre peças de reposição de máquinas e equipamentos.

Note-se que as próprias máquinas e os equipamentos, embora também sejam necessários à produção (sem máquinas ou equipamentos não se produz), não se qualificam como insumos, razão por que recebem tratamento especial e diverso na legislação do PIS/Cofins não cumulativo: o crédito que deles deriva origina-se da aplicação das alíquotas das contribuições sobre os encargos de depreciação.

A propósito, caso a sua aplicação das peças acresça mais de um ano de vida útil à máquina ou ao equipamento, deverão ser depreciadas juntamente com estes, uma vez que prolongam o tempo de sua utilização ou aumentam o seu valor.

O que não se pode conceber, considerando que, em ambos os casos, apresentam a mesma natureza, é que, num caso, sejam depreciadas juntamente com as máquinas e equipamentos ou, no outro caso, sejam consideradas insumos necessários à produção.

Assim sendo, dou provimento ao recurso especial da Procuradoria.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza