



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

Processo nº 11065.100222/2005-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.097 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria COFINS - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente H. KUNTZLER & CIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Somente insumos utilizados na produção e fabricação de produtos geram direito de crédito da contribuição não cumulativa.

DEPRECIAÇÃO. DIREITO A CRÉDITO.

O creditamento relativo a depreciação de ativo atinge somente os bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004 e que sejam utilizados no processo industrial.

RESSARCIMENTO. SELIC. VEDAÇÃO.

É vedada a incidência de juros compensatórios Selic sobre ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto de Relator. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto que reconheciam o direito de créditos das despesas com tratamento de resíduos.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 251 a 265) apresentado em 28 de agosto de 2007 contra o Acórdão nº 10-12.746, de 27 de julho de 2007, da 2ª Turma da DRJ/POA (fls. 240 a 245), cientificado em 16 de agosto de 2007, que, relativamente a declaração de compensação de Cofins de julho de 2005, considerou a solicitação indeferida, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

Ementa: Não há previsão legal para o creditamento de valores referentes à depreciação dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de Pis e Cofins.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de Pis e Cofins.

Solicitação Indeferida

A declaração de compensação foi transmitida em 27 de outubro de 2005 foi inicialmente apreciada pelo despacho de fl. 156, nos termos do parecer de fls. 146 a 155.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido de ressarcimento, relativo ao saldo credor de COFINS não cumulativa, cumulado com declarações de compensação, visando a ter reconhecido direito a se ressarcir do creditamento de valores referentes à depreciação e de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de Pis e Cofins. O interessado pleiteia, também, a atualização monetária, pela taxa SELIC, de seus

créditos indeferidos, desde a apuração do pedido até o efetivo ressarcimento.

Isso posto, requer que seja julgada procedente a impugnação e deferido o ressarcimento da glosa impugnada, acrescida da variação da taxa SELIC.

No recurso, a Interessada discorreu sobre o princípio da não-cumulatividade em geral e das contribuições. Após, defendeu o direito de crédito em relação aos gastos com assistência médica e odontológica, comissões sobre vendas, tratamento de resíduos, transporte de pessoal e refeições coletivas e despesas de exportação e manutenção de software, além de gastos com material empregado na limpeza, uniformes e equipamentos de proteção individual utilizados pelos funcionários, valores gastos com propaganda, publicidade e anúncios, formação profissional dos funcionários etc.

Por fim, requereu a incidência da Selic.

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Antes de iniciar o exame do mérito, destaque-se, quanto às questões constitucionais, a aplicação ao presente caso dos seguintes dispositivos do Regimento Interno do Carf (Ricarf, anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, com as alterações da Portaria MF n. 446, de 2009):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos

artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. {2} § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Ademais, aplica-se também a Súmula Carf n. 2 (Portaria Carf n. 106, de 21 de dezembro de 2009):

Súmula Carf nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, deve ser aplicada ao caso dos autos a lei em sua integralidade.

As leis que tratam de PIS e Cofins não cumulativos trazem diversas exclusões específicas e, genericamente, no art. 3º, II, tratam dos insumos:

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Referido dispositivo refere-se a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de produtos destinados a vendas.

Dentro desse conceito é que se tentam enquadrar os mais variados custos e despesas incorridos pela empresa produtora para o fim de creditamento das contribuições não cumulativas.

Entretanto, é preciso ter em conta que, de um lado, tal conceito não se confunde com o de insumo de IPI, restrito a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. De outro, não é qualquer bem ou serviço adquirido que gera direito de crédito.

No caso do IPI, o aproveitamento de créditos ficou restrito aos insumos classificados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Matéria-prima é o insumo que dá origem ao produto; produto intermediário, um produto obtido ou consumido no curso do processo de fabricação; material de embalagem, aquele utilizado no acondicionamento do produto.

Enquanto que, relativamente ao material de embalagem, a única controvérsia resume-se à diferenciação do IPI entre embalagens para transporte e de apresentação, em relação aos produtos intermediários é que se formou uma grande discussão.

Como o Regulamento dispõe que, para ser considerado produto intermediário, não precisa haver incorporação do bem ao produto acabado, desde que o bem também não se destine ao ativo permanente, abriu-se margem à interpretação de que seriam essas as únicas condições para caracterização do conceito.

Entretanto, a Receita Federal emitiu o entendimento, pelo Parecer CST n. 65, de 1979, de que seria necessário o consumo imediato e direto do insumo em contato com o produto fabricado.

Nesse contexto, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (Resp nº 1.075.508) decidiu que os materiais que são consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito presumido de IPI, nos seguintes termos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente'..

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos **"que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final"**, razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (destaquei)

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

[...]

Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram ao produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

[...]

*In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos **"que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final"**, razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.*

[...]

Conforme esclarecido acima, somente geram direito a crédito de IPI os insumos que - além de não se destinarem ao ativo permanente - ou se incorporem ao produto fabricado ou cujo desgaste ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização.

Portanto, para o IPI o critério para definição de insumo (mais restrito) é do consumo do bem no processo de produção.

Tratando-se de PIS e Cofins, no entanto, a condição expressamente prevista na lei é de que o bem ou serviço seja "utilizado" na prestação de serviços ou na produção e fabricação de produtos.

Portanto, embora insumo seja genericamente qualquer elemento necessário para produzir mercadorias ou serviços, a lei exige que, para gerar crédito, ele seja utilizado na produção ou fabricação. Não é necessário seu consumo direto e imediato, como no caso do IPI.

Entretanto, tal disposição, singela e bastante clara, restringe drasticamente as pretensões de interpretar a disposição legal citada como referente a todo e qualquer insumo de produção. A primeira conclusão é elementar: custos e despesas posteriores à produção ou à prestação de serviços não geram direito de crédito com base no dispositivo. Assim, somente os casos previstos em outros incisos específicos do citado artigo geram crédito, quando não enquadrados no conceito de insumo utilizado na produção.

Além disso, o critério adotado pela lei para que uma despesa gere crédito não é a circunstância de se tratar de despesa necessária, imprescindível ou obrigatória para a obtenção do produto, que, para o caso, é irrelevante.

Por fim, a legislação permite, ao contrário do IPI, o creditamento relativo aos encargos de depreciação e amortização, que representam, indiretamente, o creditamento diferido do ativo imobilizado (entretanto, tal creditamento também sofre restrições, a começar pela de que somente os bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004 podem gerar os créditos).

Essa última matéria já foi devidamente analisada pela Primeira Instância, uma vez que, no caso dos autos, os bens não foram utilizados no processo produtivo.

Trata-se dos bens relacionados na fl. 148 do e-processo (balcões para a recepção, arquivos, bebedouros, computador, impressora, “no break”, licença de software, manutenção de computadores, veículos, peças para veículos).

Em linhas gerais, essas são as regras que devem orientar a análise do direito de crédito de PIS e Cofins não cumulativos.

Nesse contexto é que devem ser examinados os gastos que a Interessada defendeu gerarem créditos.

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 “prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção” têm o direito de descontar créditos relativos aos respectivos gastos.

Portanto, trata-se 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.

Da mesma forma, os demais gastos glosados não se enquadram na definição contida no dispositivo. 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.

Por fim, a incidência da Selic é vedada expressamente pelo art. 13 da Lei n. 10.833, de 2003.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

CÓPIA