



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

Processo nº 11065.100320/2009-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-001.895 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2013
Matéria COFINS
Recorrente INDUSTRIA DE CALÇADOS WIRTH LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, não havendo a possibilidade de cogitar-se a existência de um produto final na ausência do insumo. Para uma indústria calçadista, não constituem insumos assistência médica e odontológica, comissões sobre vendas, tratamento de resíduos industriais, transporte de pessoal e pagamentos realizados a empresas de refeições coletivas, despesas de exportação e manutenção de software, material empregado na limpeza, uniformes e equipamentos de proteção individual utilizados pelos funcionários, valores gastos com propaganda, publicidade e anúncios, e formação profissional dos funcionários.

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO. VEDAÇÃO.

Há expressa vedação legal à correção do montante a ser ressarcido a título de COFINS, nas hipóteses referidas no art. 13 da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Robson José Bayerl, Marcos Tranchesi Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente sobre pedido de ressarcimento (fls. 1¹ a 5) relativo a saldo credor da COFINS não-cumulativa apurado no período de 1/1 a 31/3/2009, no valor de R\$ 1.099.580,30. Ao analisar a solicitação (fls. 115 a 118), a unidade local efetua glosa parcial (R\$ 95.555,47), referente a “outras operações com direito a crédito” (detalhadas pelo contribuinte como assistência médica e farmacêutica a empregados, benefícios a empregados, transporte próprio de funcionários, assistência odontológica, programa de alimentação ao trabalhador, materiais de limpeza - higiene e proteção, gastos com veículos, tratamento de resíduos industriais, serviços de terceiros com exportação, comissões sobre venda no mercado externo, comissões sobre venda no mercado interno, despesas com feiras e eventos, propaganda e publicidade, serviços de terceiros - análise de situação cadastral, e honorários profissionais de PJ).

Cientificada da decisão da unidade local (em 17/11/2009 - fl. 130), a empresa apresenta manifestação de inconformidade (em 14/12/2009 - fls. 131 a 145). Na peça apresentada, discorda da glosa efetuada, alegando que o conceito de insumo “engloba todo o arcabouço de mercadorias e atividades intrínsecas ao ramo de atividade”, tais como as comissões (por representação comercial), despesas de *marketing*, serviços de consultoria, serviços de limpeza, vigilância, assistência médica e odontológica, transporte de pessoal, pagamentos a empresas de refeição coletiva, tratamento de resíduos industriais, despesas de exportação e manutenção de *software*, equipamento de limpeza e de proteção, uniformes, formação profissional dos funcionários, etc. Em suma, entende por insumo “todas as despesas necessárias à consecução do objeto social da empresa”, desde que tenha havido incidência das contribuições na etapa anterior, opondo-se ao conceito de insumo indicado na IN SRF nº 247/2002 (com as alterações da IN SRF nº 358/2003), que entende violar o princípio constitucional (art. 195, § 12) da não-cumulatividade. Solicita, por fim, que seja computada a atualização pela Taxa SELIC do mês de apuração do pedido até o efetivo ressarcimento.

Em 17/3/2011, no julgamento de primeira instância (fls. 173 a 178), acorda-se que “existe vedação legal ao creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de PIS e COFINS”. Em relação à COFINS, a possibilidade de creditamento restringe-se aos casos previstos no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, e se encontra regulada pela IN SRF nº 404/2004. Entre as despesas glosadas não se encontrou nenhuma que pudesse ser enquadrada como insumo nesse contexto. No que se refere à correção, informou-se que é expressamente vedada por dispositivo legal para a COFINS (art. 13 da Lei nº 10.833/2003).

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Cientificada da decisão em 4/5/2011 (fl. 180), a empresa apresenta recurso voluntário em 13/5/2011 (fls. 181 a 194), basicamente reiterando os argumentos expostos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

As matérias controversas em sede de Recurso Voluntário resumem-se à inclusão ou não das despesas glosadas no conceito de insumos, e à (im)possibilidade de correção do montante a ser ressarcido pela Taxa SELIC.

Do conceito de insumo

O termo insumo é polissêmico. Por isso, há que se indagar qual é sua abrangência no contexto das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Na busca de um norte para a questão, poder-se-ia ter em consideração os teores do § 5º do art. 66 da IN SRF nº 247/2002 (editado com alicerce no art. 66 da Lei nº 10.637/2002) e do art. 8º da IN SRF nº 404/2004 (editado com alicerce no art. 92 da Lei nº 10.833/2003), que, para efeito de disciplina da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, estabelecem entendimento de que o termo insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda abrange “as 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 incluídos no ativo imobilizado” e “os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto”.

Outro caminho seria buscar analogia com a legislação do IPI ou do IR. Contudo, tal tarefa se revela improfícua, pois o conceito expresso na legislação do IPI é demasiadamente restrito, e o encontrado na legislação do IR é demasiadamente amplo, visto que se adotada a acepção de “despesas operacionais”, chega-se à absurda conclusão de que a maior parte dos incisos do art. 3º (inclusive alguns que demandaram alteração legislativa para inclusão - v.g. incisos IX, referente a energia elétrica e térmica, e X, sobre vale-transporte ... para prestadoras de serviços de limpeza...) é inútil ou desnecessária.

A Lei nº 10.833/2003, que trata da COFINS não-cumulativa, explicita em seu art. 3º que podem ser descontados créditos 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, (...)” (grifo nosso)

A mera leitura do dispositivo legal já aponta para a impossibilidade de se considerar como insumo um bem ou serviço que não seja utilizado na produção ou fabricação do bem destinado à venda. Poder-se-ia aí argumentar que a lei desbordou do comando constitucional referente à não-cumulatividade, que asseguraria o creditamento a qualquer despesa necessária à consecução do objeto social da empresa, como parece sugerir a recorrente. Contudo, este tribunal carece de competência para levar adiante a discussão, em face da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Há, assim, que se acolher a argumentação de que o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril. Não poderia cogitar-se a existência de um produto final na ausência do insumo.

A recorrente é empresa dedicada à fabricação de calçados. Não há dúvida, por exemplo, ao afirmar-se que a matéria-prima utilizada na confecção dos calçados (v.g. o couro) constitui um insumo. Contudo, entre a zona de certeza positiva e a de certeza negativa (uma cesta de natal entregue pela empresa a um funcionário certamente não constitui um insumo) existe uma zona de “penumbra” (GENARO CARRIÓ²), na qual só a análise do caso concreto, das atividades da empresa e do processo produtivo permitirá um enquadramento mais preciso.

A glosa (mantida pelo julgador *a quo*) é efetuada em relação às seguintes despesas, detalhadas pela própria contribuinte no curso da fiscalização (fls. 133/134):

“Assistência médica e farmacêutica a empregados, benefícios a empregados, transporte próprio de funcionários, assistência odontológica, programa de alimentação ao trabalhador, materiais de limpeza higiene e proteção, gastos com veículos, tratamento de resíduos industriais, serviços de terceiros com exportação, comissões sobre venda no mercado externo, comissões sobre venda no mercado interno, despesas com feiras e eventos, propaganda e publicidade, serviços de terceiros (análise de situação cadastral Equifax), honorários profissionais PJ”.

No recurso voluntário, argumenta-se que os seguintes custos são intrinsecamente necessários à atividade da empresa (alertando-se que a lista é exemplificativa): “assistência médica e odontológica” (para promover a saúde física dos funcionários), “comissões s/ vendas” (para pessoas jurídicas que praticam a intermediação nas vendas), “tratamento de resíduos industriais” (por obrigação legal), “transporte de pessoal e pagamentos realizados a empresas de refeições coletivas” (pagos a empresas credenciadas perante o programa de alimentação ao trabalhador, para fornecer refeições coletivas aos funcionários), “despesas de exportação e manutenção de *software*” (a empresas intermediárias na exportação e empresas que prestam manutenção a *software*). A recorrente ainda relaciona outras despesas que enquadra como insumos (o material empregado na limpeza, os uniformes e equipamentos de proteção individual utilizados pelos funcionários, os valores gastos com propaganda, publicidade e anúncios, formação profissional dos funcionários, etc.), poupando-se elaborar relação exaustiva por entender como insumos “todas as despesas necessárias à consecução do objeto social da empresa”.

Não é preciso muito esforço para perceber que tal conceito não se coaduna com a disposição legal que trata da matéria. Nas relações não exaustivas apresentadas pela

²In Notas Sobre Derecho y Lenguaje, 5 ed., Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 2006, p. 55 e ss.

recorrente encontram-se somente zonas de certeza negativa em relação à lei que rege a matéria. Sequer se visualiza “zona de penumbra”.

Todas as atividades relacionadas podem até ter alguma relação com o objeto social da empresa (fabricação de calçados), mas não com o processo produtivo/fábril. Não há, assim, como acatar a argumentação da recorrente, no sentido de um alargamento do conceito de insumos que transbordaria o dispositivo legal que rege a matéria.

Do montante a ser ressarcido

Pleiteia ainda a recorrente a correção pela Taxa SELIC do montante a ser eventualmente ressarcido. Agrega em seu favor precedentes administrativos dos anos de 2002 e 2003.

Há que se destacar, entretanto, que há expressa vedação legal à correção, introduzida pelo art. 13 da Lei nº 10.833/2003:

“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”.
(grifo nosso)

É exatamente por existir tal vedação legal que não foi encontrada jurisprudência posterior a 2003.

Inadmissível, assim, a argumentação da recorrente nesse tópico.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado, mantendo a decisão de piso.

Rosaldo Trevisan