



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

Processo nº 11065.100783/2009-39
Recurso nº 1 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.610 – 3ª Turma
Sessão de 19 de setembro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. CONCEITO DE INSUMO.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado H. KUNTZLER & CIA. LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. CONCEITO DE INSUMO.

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 caso julgado, são exemplos de insumos os gastos realizados com os equipamentos de proteção individual.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para excluir o creditamento sobre os gastos realizados com o tratamento de resíduos industriais, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen (suplente convocado em substituição à conselheira Érika Costa Camargos Autran) e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN contra o Acórdão nº 3102-001.605, que deu provimento parcial ao recurso voluntário para:

- reconhecer o direito de crédito das contribuições sobre as aquisições de equipamentos de proteção individual;
- reconhecer o direito de crédito das contribuições sobre os gastos incorridos com o tratamento de resíduos industriais.

No recurso especial, a PFN insurge-se contra o reconhecimento do direito de crédito sobre os itens acima identificados. Seu principal argumento é o de que tais insumos não foram diretamente utilizados na fabricação do produto, não podendo, desta forma, originar créditos da contribuição.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido mediante despacho do Presidente da Câmara competente e a contribuinte apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-005.601, de 19/09/2017, proferido no julgamento do processo 11065.003652/2005-81, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 9303-005.601):

"Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso especial interposto pela PFN deve ser conhecido.

Com efeito, enquanto o acórdão recorrido aplicou o conceito intermediário de insumos, de molde a permitir o creditamento sobre alguns gastos realizados pela contribuinte, o segundo paradigma, o Acórdão de nº 202-19.127, aplicou o conceito mais estrito, nos moldes em que adotado nos atos normativos expedidos pela RFB.

Conhecido, passamos à análise do mérito do litígio.

Depois de longos debates, passamos a adotar, para o conceito de insumos do PIS/Cofins no regime da não cumulatividade, o entendimento hoje majoritário que, entre outras decisões, se encontra encartado no voto proferido pelo il. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, nos autos do processo administrativo nº 11065.101271/2006-47 (Acórdão 3ª Turma/CSRF nº 9303-01.035, sessão de 23/10/2010), daí por que passamos a transcrever os seus fundamentos e adotá-los como razão de decidir. Ei-los:

A questão que se apresenta a debate diz respeito à possibilidade ou não de se apropriar como crédito de PIS/Pasep dos valores relativos a custos com combustíveis, lubrificantes e com a remoção de resíduos industriais. O deslinde está em se definir o alcance do termo insumo, trazido no inciso II do art. 3º da Lei 10.637/2002.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil estendeu o alcance do termo insumo, previsto na legislação do IPI (o conceito trazido no Parecer Normativo CST nº 65/79), para o PIS/Pasep e a para a Cofins não cumulativos. A meu sentir, o alcance dado ao termo insumo, pela legislação do IPI não é o mesmo que foi dado pela legislação dessas contribuições. No âmbito desse imposto, o conceito de insumo restringe-se ao de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem, já na seara das contribuições, houve um alargamento, que inclui até prestação de serviços, o que demonstra que o conceito de insumo aplicado na legislação do IPI não tem o mesmo alcance do aplicado nessas contribuições. Neste ponto, socorro-me dos sempre precisos ensinamentos do Conselheiro Júlio Cesar Alves Ramos, em minuta de voto referente ao Processo nº 13974.000199/2003-61, que, com as honras costumeiras, transcrevo excerto linhas abaixo:

Destarte, aplicada a legislação do ao caso concreto, tudo o que restaria seria a confirmação da decisão recorrida.

Isso a meu ver, porém, não basta. É que, definitivamente, não considero que se deva adotar o conceito de industrialização aplicável ao IPI, assim como tampouco considero assimilável a restritiva noção de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem lá prevista para o estabelecimento do conceito de ‘insumos’ aqui referido. A primeira e mais óbvia razão está na completa ausência de remissão àquela legislação na Lei 10.637.

Em segundo lugar, ao usar a expressão ‘insumos’, claramente estava o legislador do PIS ampliando aquele conceito, tanto que ai incluiu ‘serviços’, de nenhum modo enquadráveis como matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem.

Ora, uma simples leitura do artigo 3º da Lei 10.637/2002 é suficiente para verificar que o legislador não restringiu a apropriação de créditos de PIS/Pasep aos parâmetros adotados no creditamento de IPI. No inciso II desse artigo, como asseverou o insigne conselheiro, o legislador incluiu no conceito de insumos os serviços contratados pela pessoa jurídica. Esse dispositivo legal também considerou como insumo combustíveis e lubrificantes, o que, no âmbito do IPI, seria um verdadeiro sacrilégio. Mas as diferenças não param aí, nos incisos seguintes, permitiu-se o creditamento de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado etc.

Isso denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada.

Vejamos o dispositivo citado:

[...]As condições para fruição dos créditos acima mencionados encontram-se reguladas nos parágrafos desse artigo.

Voltando ao caso dos autos, os gastos com aquisição de combustíveis e com lubrificantes, junto à pessoa jurídica domiciliada no país, bem como as despesas havidas com a remoção de resíduos industriais, pagas a pessoa jurídica nacional prestadora de serviços, geram direito a créditos de PIS/Pasep, nos termos do art. 3º transcrito linhas acima.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional. (grifamos)

Passemos ao caso concreto.

A Câmara baixa reconheceu o crédito de PIS/Cofins sobre os gastos com o tratamento de resíduos industriais e com os equipamentos de proteção individual.

A contribuinte dedica-se à atividade de fabricação de calçados. Para tanto, sustenta ser obrigada, por lei, a fazer tratamento de seus resíduos industriais, o que faz através da contratação de empresa especializada.

Ora, o fato de ser obrigada, por lei, a fazer o adequado tratamento de seus resíduos industriais – muitas outras obrigações legais têm as pessoas jurídicas, nem por isso podem se enquadrar como insumos –, não acarreta, por consequência lógica inarredável, o creditamento sobre os gastos assim realizados. Ainda que não se aplique, no conceito de insumos, o próprio da legislação do IPI, não se pode adotar, como regra, aquele que alcance gastos só efetuados após a conclusão do processo produtivo, dado que não aplicados ou consumidos na produção ou na fabricação de seus produtos. Insumo, é até desnecessário enfatizar, só pode ser, como regra, aquilo que vem antes, não depois de concluído o processo.

Contudo, concordamos, pelos motivos que aqui vimos de adotar, que os gastos realizados na aquisição de equipamentos de proteção individual sejam considerados insumos para o efeito da legislação do PIS/Cofins não cumulativo, conforme esta mesma Turma recentemente decidiu:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/03/2002 a 31/01/2005

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Inserem-se no conceito de insumos, para fins de créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins, os bens consumidos diretamente na prestação de serviços, nos termos dos art. 3º, inc. II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. No caso uniformes e materiais de segurança de uso obrigatório na prestação dos serviços, são bens que se consomem gradualmente com o tempo na prestação dos serviços executados pelo contribuinte.

(CSRF/3ª Turma, rel. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Acórdão nº 9303-005.192, de 17/05/2017).

Ante o exposto, conheço do recurso especial e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, **a fim de excluir o creditamento apenas sobre os gastos realizados com o tratamento de resíduos industriais."**

A declaração de voto apresentada pela Conselheira Vanessa Marini Ceconello não foi transcrita neste voto, pois o entendimento defendido foi vencido na votação, não se aplicando à solução do litígios deste processo (entendimento no sentido de reconhecer o direito de crédito das contribuições sobre os gastos incorridos com o tratamento de resíduos industriais, em razão de atender ao critério da necessidade/essencialidade com o processo produtivo). Todavia, a declaração de voto consta, na sua íntegra, do acórdão do processo paradigma.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o recurso especial foi conhecido e, no mérito, o colegiado deu-lhe provimento parcial, a fim de excluir o creditamento apenas sobre os gastos realizados com o tratamento de resíduos industriais.

assinado digitalmente

Rodrigo da Costa Pôssas