



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

Processo n° 11080.011718/2007-80
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-008.462 – 3ª Turma
Sessão de 16 de abril de 2019
Matéria PIS - Insumos e Cessão de Créditos ICMS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CIBER EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ACUMULADOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÕES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STF, com repercussão geral (RE nº 606.107/RS), no sentido da não-incidência da Contribuição para o PIS e da Cofins na cessão onerosa para terceiros de créditos de ICMS acumulados, originados de operações de exportação, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental, para fatos geradores anteriores à produção de efeitos da Lei nº 11.945/2009, que expressamente previu a sua exclusão da base de cálculo.

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda.

MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS, VEÍCULOS, GERADORES. DIREITO A CRÉDITO.

Geram direito a crédito os custos/despesas com serviços de manutenção de máquinas, veículos e geradores (ativo imobilizado do parque industrial).

RECURSO ESPECIAL. REQUISITO. DEMONSTRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO INTERPRETADA DE MODO DIVERGENTE. FUNDAMENTOS LEGAIS DISTINTOS. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 67, § 1º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente pelos acórdãos recorrido e paradigmas, o que se mostra descabido se os fundamentos legais que embasaram as decisões confrontadas são distintos.

GASTOS COM MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DO PRÉDIO UTILIZADO DA ATIVIDADE DA EMPRESA. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito as despesas com a manutenção do prédio, em se tratando de benfeitoria necessária em imóvel utilizado na atividade da empresa.

DESPESAS COM FRETE DE PEÇAS EM GARANTIA. INEXISTÊNCIA DO DIREITO AO CREDITAMENTO, SOMENTE PREVISTO PARA O CASO DE PRODUTOS ACABADOS PARA VENDA.

Dão direito ao crédito as despesas relativas ao frete na operação de venda, mas do produto fabricado, e não das peças que venham a ser enviadas a título de garantia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 restabelecer a glosa dos produtos adquiridos para recebimento futuro, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento parcial em maior extensão.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 015 a 037), contra o Acórdão 3401-00.622, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 001 a 009), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS ()*

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

*BASE DE CÁLCULO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA.
RECEITA DA CESSÃO DE CRÉDITO DO ICMS.*

Somente as receitas operacionais compõem a base de cálculo da COFINS não-cumulativa, sendo assim, o valor auferido com a cessão crédito do ICMS não compõe a base de cálculo dessa contribuição, por se tratar de receita não operacional.

CRÉDITO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE BENS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS.

A aquisição de produto para manutenção de máquinas utilizadas na atividade da empresa gera crédito da COFINS não-cumulativa por ser essencial ao cumprimento do seu objeto social.

MANUTENÇÃO DO PRÉDIO GERA CRÉDITO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA.

Em razão da disposição do art. 3º, inciso VII c/c inciso I, art 15, ambos da Lei nº 10.833/03, os gastos com manutenção do prédio onde ocorre o processo de produção geram crédito da COFINS não-cumulativa, por se tratar de benfeitoria.

CRÉDITO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA. CUSTO DO FRETE DE PRODUTO EM GARANTIA.

A assistência feita ao produto em garantia faz parte do processo de venda, portanto, o frete do produto em garantia, quando suportado pelo sujeito passivo da COFINS, gera crédito da COFINS não-cumulativa.

CRÉDITO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA. COMPRA PARA RECEBIMENTO FUTURO.

As compras para recebimento futuro, desde que seja de insumos essenciais ao processo de produção e já estejam pagas, geram crédito da COFINS não-cumulativa.

(*) O Pedido de Ressarcimento (fls. 345 a 347) é de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 140 e 141), a PGFN defende **(i)** a incidência da contribuição sobre as cessões onerosas de créditos do ICMS; **(ii)** a aplicação, para a definição do conceito de insumo passível de creditamento, da legislação do IPI, contestando – como se pode depreender da Ementa transcrita – especificamente “as despesas com materiais para manutenção de máquinas, do prédio, para o frete de produtos em garantia e com compras para recebimento futuro como insumos”.

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Segmentemos os assuntos:

1) Incidência da contribuição sobre a cessão onerosa de créditos do ICMS acumulados originados de operações de exportação.

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial, no que tange e este primeiro tema em discussão.

No **mérito**, para períodos anteriores à eficácia da Lei nº 11.945/2009 – que incluiu o inciso VII no § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637/2002, determinando que não integram a base de cálculo da contribuição as receitas decorrentes de transferências onerosas a outros contribuintes do ICMS de créditos desta natureza –, o tema não é mais passível de discussão no CARF, haja vista que o Supremo Tribunal Federal já decidiu a questão posta, com repercussão geral (portanto, vinculante, por força regimental), no julgamento do RE nº 606.107/RS:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL.
TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA.
CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA.
TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA.
CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.*

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

(...)

VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por

empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

(...)

Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

Registre-se ainda, a título de observação, que, na forma da Lei nº 10.522/2002, art. 19, § 5º, com a redação dada pelo art. 21 da Lei nº 12.844/2013, também estão vinculadas a este entendimento as Delegacias de Julgamento e as Unidades de Origem da RFB, com a manifestação da PGFN na Nota transcrita parcialmente a seguir, no que interessa a esta discussão:

NOTA /PGFN/CRJ/Nº 1.486/2013

(...)

2. Em razão de os referidos julgados terem repercussão na esfera administrativa e requerer atuação efetiva da RFB, e em observância do que foi definido na Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, que cumpre o disposto no Parecer PGFN/CDA nº 2025/2011, estas CRJ examina, infra, os itens referidos no parágrafo anterior, realizando a delimitação do tema ali tratado, nos seguintes termos:

(...)

98 – RE 606.107/RS

(...)

Resumo: não incide PIS e COFINS sobre a cessão a terceiros do crédito presumido do ICMS decorrente de exportação.

Data da inclusão: 13/12/2013

DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA: as verbas referentes à cessão a terceiro de crédito presumido do ICMS decorrente de exportação não constituem base para incidência do PIS e da COFINS.

2) Conceito de Insumo.

Os primeiros dois paradigmas trazidos pela PGFN, tratam do conceito de insumos e deve ser conhecido.

Assim, **conheço** do Recurso Especial, também no que tange a esta matéria.

Já, no que tange à aquisição de produtos para manutenção de máquinas utilizadas na atividade da empresa, temos que levar a discussão mais adiante.

Como há tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, hoje consagrado e melhor delineado – ainda que não seja possível, à vista da legislação posta, se chegar a um grau de determinação “cartesiano” – nas mais recentes decisões do STJ (mais especificamente, no

REsp nº 1.221.170/PR), que levaram inclusive a que a PGFN e a RFB editassem normas interpretativas, para elas vinculantes, quais sejam, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, sendo que transcrevo a ementa deste:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":

a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";

a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";

b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

E no próprio Parecer Normativo é reconhecido o direito ao crédito sobre os bens em discussão:

89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço.

- Despesas com as aquisições de materiais para manutenção de prédios.

Apesar de o assunto ser tratado de maneira tão genérica ao longo de todo o Processo, como não cabe a esta instância perquirir matéria de fato e o Acórdão recorrido afirma

Processo nº 11080.011718/2007-80
Acórdão n.º **9303-008.462**

CSRF-T3
Fl. 666

que se tratam de benfeitorias necessárias em imóvel utilizados na atividade da empresa, há que se reconhecer o direito ao crédito.

- Despesas com frete de peças enviadas em garantia;

Como já visto, a lei prevê o creditamento relativo às despesas com frete na operação de venda.

À vista do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, por dar-lhe provimento parcial, tão somente, para restabelecer a glosa dos produtos adquiridos para recebimento futuro.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas