



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720163/2019-91
ACÓRDÃO	3202-003.633 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MEGAMAMUTE COMERCIO ON LINE DE ELETRONICOS E INFORMATICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017

AÇÃO COLETIVA. EXTENSÃO DOS EFEITOS DA COISA JULGADA. ASSOCIAÇÃO. BENEFICIÁRIOS. TEMA 499/STF

A extensão dos efeitos da coisa julgada em ação coletiva foi definida pelo STF na sistemática da Repercussão Geral, Tema 499: “RE 612043/PR. Relator(a): Min. MARCO AURELIO. DJe 06/10/2017

Beneficiários do título executivo, no caso de ação proposta por associação, são aqueles que, residentes na área compreendida na jurisdição do órgão julgador, detinham, antes do ajuizamento, a condição de filiados constaram da lista apresentada com a peça inicial.

Tema 499 - Limites subjetivos da coisa julgada referente à ação coletiva proposta por entidade associativa de caráter civil.

Tese: A eficácia subjetiva da coisa julgada formada a partir de ação coletiva, de rito ordinário, ajuizada por associação civil na defesa de interesses dos associados, somente alcança os filiados, residentes no âmbito da jurisdição do órgão julgador, que o fossem em momento anterior ou até a data da propositura da demanda, constantes da relação jurídica juntada à inicial do processo de conhecimento”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura de Autos de Infração para exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) referentes ao período compreendido entre abril de 2016 e dezembro de 2017, acrescidas de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Em sede de fiscalização, constatou-se as supostas infrações:

(i) vendas de mercadorias sem apuração das contribuições classificadas nos códigos NCM 8471.30.12, 8471.30.19, 8471.50.10 e 8517.12.31, nos anos de 2016 e 2017; e

(ii) serviços como insumos (“marketplace”, marketing e propaganda, serviços de software para o imobilizado e serviços de informática).

Notificada, a recorrente apresentou defesa administrativa a qual foi julgada improcedente pela 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 06, formalizada através do acórdão 106-046.760, assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2016 a 31/12/2017

COFINS. ALÍQUOTA ZERO. ARTIGO 28 DA LEI Nº 11.196/2005. VIGÊNCIA.

O benefício de redução da alíquota da Cofins a zero, concedido pelo art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005, foi extinto pela Medida Provisória nº 690, de 2015, posteriormente convertida na Lei nº 13.241, de 2015, sendo restabelecidas as alíquotas integrais a partir de 1º de dezembro de 2015.

REGIME NÃO CUMULATIVO. SERVIÇOS VINCULADOS À VENDA E À REVENDA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo da Cofins, por falta de previsão legal, não é permitido o cálculo de créditos sobre dispêndios com serviços necessários para a realização da venda ou da revenda de bens.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2016 a 31/12/2017

PIS E COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins, quando a mesma situação fática recair sobre ambos os tributos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF no qual pugna pelo cancelamento da autuação fiscal.

É o que havia a ser relatado.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade.

Ante a inexistência da arguição de preliminares, passo a análise do mérito.

I- DO MÉRITO

1.1- Da ausência de recolhimento das contribuições das mercadorias classificadas nos códigos NCM 8471.30.12, 8471.30.19, 8471.50.10 e 8517.12.31- Da Lei do Bem e a eficácia subjetiva da sentença proferida no Mandado de Segurança Coletivo impetrado por ABINEE

A recorrente efetuou venda de mercadorias sem o recolhimento das contribuições das mercadorias classificadas nos códigos NCM 8471.30.12, 8471.30.19, 8471.50.10 e 8517.12.31, as quais tiveram suas alíquotas de PIS e Cofins reduzidas a zero nas vendas a varejo, por conta do art. 28 da edição da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 (Lei do Bem) conforme demonstrado abaixo:

Período	Valor (R\$)	Período	Valor (R\$)
04/2016	366.186,66	03/2017	585.909,09
05/2016	2.764.384,18	04/2017	752.964,48
06/2016	3.563.626,52	05/2017	1.336.463,30
07/2016	3.692.278,84	06/2017	946.155,13
08/2016	4.615.776,16	07/2017	1.882.607,73
09/2016	2.772.050,99	08/2017	2.821.873,63
10/2016	2.920.251,32	09/2017	1.760.752,10
11/2016	1.722.615,32	10/2017	1.920.911,73
12/2016	822.309,04	11/2017	1.564.426,04
01/2017	1.184.860,67	12/2017	1.070.752,65
02/2017	504.899,53		

Veja-se, primeiro, o texto da Lei 11.196/2005, que veio a ser chamada de Lei do Bem (conversão da MP nº 255/2005), com a redação alterada pela Lei 13.241/2015:

Art. 28. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2016, serão aplicadas na forma do art. 28-A desta Lei as alíquotas da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda a varejo dos seguintes produtos:

I - unidades de processamento digital classificados no código 8471.50.10 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI;

II - máquinas automáticas para processamento de dados, digitais, portáteis, de peso inferior a três quilos e meio, com tela (écran) de área superior a cento e quarenta centímetros quadrados, classificadas nos códigos 8471.30.12, 8471.30.19 ou 8471.30.90 da Tipi;

III - máquinas automáticas de processamento de dados, apresentadas sob a forma de sistemas, do código 8471.49 da Tipi, contendo exclusivamente uma unidade de processamento digital, uma unidade de saída por vídeo (monitor), um teclado (unidade de entrada), um mouse (unidade de entrada), classificados, respectivamente, nos códigos 8471.50.10, 8471.60.7, 8471.60.52 e 8471.60.53 da Tipi;

IV - teclado (unidade de entrada) e de mouse (unidade de entrada) classificados, respectivamente, nos códigos 8471.60.52 e 8471.60.53 da Tipi, quando acompanharem a unidade de processamento digital classificada no código 8471.50.10 da Tipi;

V - modems , classificados nas posições 8517.62.55, 8517.62.62 ou 8517.62.72 da Tipi;

VI - máquinas automáticas de processamento de dados, portáteis, sem teclado, que tenham uma unidade central de processamento com entrada e saída de dados por meio de uma tela sensível ao toque de área superior a

cento e quarenta centímetros quadrados e inferior a seiscentos centímetros quadrados e que não possuem função de comando remoto (tablet PC) classificadas na subposição 8471.41 da Tipi;

VII - telefones portáteis de redes celulares que possibilitem o acesso à internet em alta velocidade do tipo smartphone classificados na posição 8517.12.31 da Tipi;

VIII - equipamentos terminais de clientes (roteadores digitais) classificados nas posições 8517.62.41 e 8517.62.77 da Tipi.

§ 1º Os produtos de que trata este artigo atenderão aos termos e condições estabelecidos em regulamento, inclusive quanto ao valor e especificações técnicas. (Redação dada pela Lei nº 13.241, de 2015)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se também às aquisições realizadas por pessoas jurídicas de direito privado ou por órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta, às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e às demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal.

§ 3º O disposto no caput deste artigo aplica-se igualmente nas vendas efetuadas às sociedades de arrendamento mercantil leasing.

§ 4º Nas notas fiscais emitidas pelo produtor, pelo atacadista e pelo varejista relativas à venda dos produtos de que tratam os incisos I, II, III e VI do caput, deverá constar a expressão " Produto fabricado conforme processo produtivo básico " , com a especificação do ato que aprova o processo produtivo básico respectivo. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 5º As aquisições de máquinas automáticas de processamento de dados, nos termos do inciso III do caput , realizadas por órgãos e entidades da administração pública federal, estadual ou municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta, às fundações instituídas e mantidas pelo poder público e às demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados e dos Municípios ou do Distrito Federal, poderão estar acompanhadas de mais de uma unidade de saída por vídeo (monitor), mais de um teclado (unidade de entrada), e mais de um mouse (unidade de entrada). (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 6º O disposto no § 5º será regulamentado pelo Poder Executivo, inclusive no que se refere à quantidade de vídeos, teclados e mouses que poderão ser adquiridos com benefício. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

Art. 28-A. As alíquotas da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, em relação aos produtos previstos no art. 28 desta Lei, serão aplicadas da seguinte maneira:

I - integralmente, para os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2016;

II – (Vetado)

III – (vetado)

Art. 30. As disposições dos arts. 28 e 29 desta.

I - não se aplicam às vendas efetuadas por empresas optantes pelo Simples;

II - (Revogado pela Lei nº 13.241, de 2015) [gn].

No entanto, com a edição da Medida Provisória nº 690, de 31 de agosto de 2015 (convertida na Lei nº 13.241, de 30 de dezembro de 2015), o benefício fiscal foi revogado pelo art. 9º, com produção de efeitos a partir de 01.01.2016, conforme artigo 10, inciso I.

A justificativa apresentada pela recorrente para não tributar as vendas daquelas mercadorias nos anos de 2016 e 2017 é a existência de medida judicial (Ação Coletiva nº 67400-26.2015.4.01.3400/DF de autoria da Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica – ABINEE) da qual se declara beneficiária.

Entretanto, no entendimento da fiscalização, por tratar-se de uma ação coletiva, os efeitos da decisão abrange apenas os associados conforme previsão contida no art. 2º-A da Lei nº 9.494, de 10 de setembro de 1997.

Neste ponto, registra o julgador de piso que a questão foi submetida ao STF no RE 612.043 (10/05/2017), ocasião que se decidiu que os beneficiários do título executivo, nos casos de ação coletiva proposta por associação, são aqueles que moram na área da jurisdição do órgão que resolveu o litígio. É preciso ainda, antes do ajuizamento, ser filiado à entidade e constar da lista apresentada com a peça inicial.

Por sua vez, a recorrente contesta o entendimento do acórdão recorrido ao defender que os efeitos da sentença coletiva, nos casos em que a entidade sindical atua com substituta processual, não estão adstritos aos filiados à entidade sindical à época do oferecimento da Ação Coletiva, ou limitada a sua abrangência ao âmbito territorial da jurisdição do órgão prolator da decisão, salvo se houver restrição expressa no título executivo judicial.

Entretanto, não assiste razão a recorrente.

A restrição da coisa julgada em ação proposta por ente coletivo não se aplica às ações civis públicas e ações coletivas nas quais houver autêntica substituição processual- na defesa de direitos difusos e coletivos (em sentido lato), o que não é o caso nos autos.

No caso do Tema 1.075/STF, trata-se de autêntica substituição processual, onde, de fato, não incide a limitação subjetiva da coisa julgada. Todavia, o que se decidiu no Tema 499/STF, é conteúdo distinto dado que, em matéria tributária, busca-se, na realidade, a tutela de direito individual homogêneo, por isso, o que se decidiu no Tema 1075 não se confunde com o Tema 499/STF.

A extensão dos efeitos da coisa julgada em ação coletiva foi definida pelo STF na sistemática da Repercussão Geral, Tema 499:

“RE 612043/PR. Relator(a): Min. MARCO AURELIO. DJe 06/10/2017

Ementa EXECUÇÃO - AÇÃO COLETIVA - RITO ORDINÁRIO - ASSOCIAÇÃO - BENEFICIÁRIOS.

Beneficiários do título executivo, no caso de ação proposta por associação, são aqueles que, residentes na área compreendida na jurisdição do órgão julgador, detinham, antes do ajuizamento, a condição de filiados constaram da lista apresentada com a peça inicial.

Tema 499 - Limites subjetivos da coisa julgada referente à ação coletiva proposta por entidade associativa de caráter civil.

Tese: A eficácia subjetiva da coisa julgada formada a partir de ação coletiva, de rito ordinário, ajuizada por associação civil na defesa de interesses dos associados, somente alcança os filiados, residentes no âmbito da jurisdição do órgão julgador, que o fossem em momento anterior ou até a data da propositura da demanda, constantes da relação jurídica juntada à inicial do processo de conhecimento”

No entendimento do tribunal constitucional o alcance dos efeitos da coisa julgada em ação coletiva está condicionado a comprovação e anuência da condição de filiação em momento anterior ao ajuizamento, bem como, aos limites de jurisdição do órgão prolator em observância ao disposto no art. 22 da Lei 12.016/2009. Não havendo reforma a fazer no presente tópico recursal.

1.2- Dos serviços como insumos (marketplace, marketing e propaganda, informática e software)

A empresa recorrente tem como objeto mercantil o ramo de comercialização e importação de equipamentos elétricos, eletrônicos, eletroeletrônicos, reprográficos de informática e telecomunicação, suprimentos de informática, artigos esportivos, móveis e utensílios domésticos. Representação de fabricantes e fornecedores. Comércio varejista especializado de equipamentos de telefonia e comunicação. Comércio varejista de artigos

esportivos e vendas de produtos eletrônicos e de informática pela internet. Comércio varejista de pneus. Comércio varejista de perfumes e cosméticos e comércio de ferragens e ferramentas

Em sede de fiscalização, houve glosa de créditos de PIS e COFINS relativos a serviços de marketplace, marketing e propaganda, informática e software, considerados indevidos pela fiscalização por entender que por se tratar de empresa exclusivamente comercial, não se caracterizando, assim, como insumos na atividade comercial.

Desta forma, uma vez que não haveria autorização legal para a tomada de créditos de insumos para as varejistas, tais glosas foram mantidas na decisão recorrida.

No Recurso Voluntário, a pretensão geral trazida pela Recorrente é no sentido de que, na condição de empresa comercial/varejista, seja-lhe garantido o crédito de insumo do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Por sua vez, o exercício da atividade comercial é incontestável no presente processo.

De certo, a dar efetividade ao princípio da não cumulatividade, o legislador ordinário poderia não ter apresentado restrições ao direito de tomada de créditos a legitimar a creditamento de todas as despesas incorridas na atividade empresarial para auferir a receita (fato tributado pelas contribuições). Todavia, assim não ocorreria, pois a legislação do PIS e da COFINS ao apresentar um rol taxativo de direito de crédito, indubitavelmente, imputou o efeito cumulativo à algumas atividades.

Existem limites legais impostos pela legislação vigente ao apresentar um rol taxativo de despesas passíveis de creditamento, bem como, exigindo que, para o creditamento com fulcro no art. 3º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o insumo seja utilizado *"na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda"*. Assim, considerando a seara administrativa na qual se insere essa discussão, não posso me desvincular dos termos da lei, na forma exigida pelo Regimento Interno deste Conselho.

Ao contrário do que pretende a Recorrente, o julgamento do recurso repetitivo n.º 1.221.170 pelo Superior Tribunal de Justiça não reconheceu que o rol trazido pelas leis referenciadas não seria taxativo, não ampliando o rol de hipóteses passíveis de creditamento. Aquele julgado não estendeu às pessoas jurídicas comerciais a possibilidade de creditamento, se restringindo a análise para as empresas produtoras/fabricantes e prestadoras de serviço.

O que aquele julgado buscou identificar é qual o conceito de insumo que deve ser considerado por aquelas pessoas jurídicas que o dispositivo legal assim o autoriza (leia-se, as prestadoras de serviço e produtoras/fabricantes).

Nesse sentido que se entende que, considerando a redação legal vigente e não afetada pelo julgamento do Recurso Repetitivo n.º 1.221.170, a hipótese normativa do inciso II do art. 3º das referidas leis é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços, não sendo possível a tomada de crédito de insumo na atividade de comércio/varejo.

No mesmo sentido foi o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF no Acórdão 9303-010.247, em sessão de 11/03/2020, no voto proferido pela redatora designada Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, do qual adoto minhas razões de decidir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO A TÍTULO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI Nº 10.637/2002. ATIVIDADE COMERCIAL/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO.

Na atividade de comércio/varejista, não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade do PIS, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, porquanto a hipótese normativa desse dispositivo é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços. Por não produzir bens, tampouco prestar serviços, devem ser mantidas as glosas de todos os dispêndios sobre os quais a empresa comercial/varejista tenha tomado créditos do regime não-cumulativo como insumos.

(...)

Ressalte-se que há a vedação legal à tomada de crédito a título de insumo para varejistas, logo não há sequer que se aferir relevância ou essencialidade aos gastos, diante dessa premissa básica de proibição para a atividade.

Explico.

A não-cumulatividade foi instituída para o PIS pela Lei nº 10.637/2002 e para a COFINS pela Lei nº 10.833/2003.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, a não-cumulatividade antes prevista na Lei nº 10.833/2003 adquiriu status constitucional: “§ 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.”

As leis de regência, em seus art. 3º, II, prescrevem que é possível o creditamento em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda:

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;

Entretanto, o conceito de insumo para fins de creditamento no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS gerou, desde a edição das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, controvérsia de interpretação entre a administração tributária e os sujeitos passivos acerca dos gastos que podem ser tomados como créditos.

(...)

Em síntese, segundo a jurisprudência do “conceito intermediário”, são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de pertinência ou essencialidade à atividade desempenhada pela empresa.

Posteriormente, o limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos e com decisão publicada em 24 de abril de 2018.

O recurso especial é de empresa industrial do ramo alimentício, que pleiteou como insumo, os custos gerais de fabricação e despesas gerais comerciais incorridos na produção de seus produtos: "Custos Gerais de Fabricação" (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção de EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e "Despesas Gerais Comerciais" (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões).

Em contraposição, a Fazenda Nacional defendeu que a definição de insumo deve ser restritiva, voltada aos bens e serviços que exerçam função direta sobre o produto ou serviço final, tal como disciplinado pelas Instruções Normativas da Receita Federal. Dessa forma, caso o legislador desejasse ampliar o conceito de insumo, não teria incluído dispositivos legais autorizando o creditamento de despesas outras taxativamente enumeradas nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

No julgamento, foram fixadas as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos

critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Consignados os critérios, as despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, em tese, inserem-se no conceito de insumo para efeito de creditamento.

Já as despesas com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões não se configurariam como insumo.

Nesse contexto, consignou a decisão da Corte Superior que a atividade industrial ou a prestação de serviços pressupõe a análise da relevância ou essencialidade dos dispêndios relacionados à atividade, sendo vedada a tomada de crédito em relação a despesas gerais e administrativas.

Em virtude disso, é possível concluir que a jurisprudência construída pelo CARF de “conceito intermediário” está alinhada com o julgamento do STJ, diferindo apenas a nomenclatura “pertinente” e “relevante”, mas tendo as expressões o mesmo significado.

Todavia, o acórdão do STJ, ao consignar que insumo é dispêndio essencial e relevante para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte não estendeu o conceito para as empresas varejistas. É uma falácia a afirmação de que a atividade comercial pode também se creditar a título de insumos.

Desse modo, não há falar-se em extensão pelo STJ dos limites impostos pelo inciso II das leis de regência, porquanto os incisos II dos art. 3º versam restritivamente sobre os dispêndios relacionados à produção de bens e à prestação de serviços.

Então, negar creditamento à empresa comercial com fundamento no inciso II, não representa violação da não-cumulatividade prevista no art. 195, § 12, da CF/88, ao contrário, implica em observância da Lei que regulamenta o regime.

Em suma, não há que se cogitar a análise de relevância e essencialidade dos quatro itens pleiteados pela empresa, já que tanto o conceito “intermediário” aplicado pelo CARF quanto o decisum do STJ, nenhum

deles, reconhece dispêndio a título de insumo para as empresas comerciais, mas sim para àquelas expressamente autorizadas pelas Leis de regência: “produção ou fabricação” e “prestação de serviços”. Nesse sentido, Acórdão nº 3301-007.504, julg. 29/01/2020:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) ATACADISTA OU VAREJISTA. INSUMOS. INEXISTÊNCIA DE DIREITO DE CRÉDITO. Por se tratar de empresa varejista, não é admitido o creditamento a título de insumo do art. 3º, II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Acórdão 3402-007.201, julg. 17/12/2019

PIS/COFINS. COMERCIALIZAÇÃO. INSUMOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os incisos II dos arts. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002 não contemplam a atividade de comercialização de mercadorias, mas tão somente a prestação de serviços e a produção ou fabricação de bens. Na comercialização de mercadorias que não foram produzidas ou fabricadas pela contribuinte somente há o direito ao creditamento sobre os bens adquiridos para revenda com base nos incisos I dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002, mas não com base nos incisos II desses artigos, pois ausente o processo produtivo de bens ou a prestação de serviços.

Ademais, o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, que disciplina expressamente a aplicação dos critérios da essencialidade ou da relevância para a determinação do que é insumo para a não-cumulatividade de PIS e COFINS, é o veículo normativo que se volta a explicitar os limites interpretativos do conceito de insumo estabelecidos pelo STJ no âmbito da Receita Federal do Brasil. É de se destacar que prescreve no seu item 2:

2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

Em suma, voto por negar provimento ao recurso especial. (Processo 10805.724064/2015-82 Data da Sessão 11/03/2020 Voto da Redatora Designada Semíramis de Oliveira Duro. Acórdão 9303-010.247 - grifei)

Sendo assim, entendo ser descabida analisar a essencialidade e relevância dos itens glosados pela fiscalização por terem sido aproveitados pela Recorrente como insumos para a atividade comercial por ela desempenhada (serviços de marketplace, marketing e propaganda, informática e software), pois resta claro que empresas que exercem atividade comercial, como o caso da Recorrente não tem o amparo legal para apurar créditos de PIS/COFINS na sistemática do inciso II, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Por último, considerando a seara administrativa na qual se insere essa discussão, não posso me desvincular do Regimento Interno deste Conselho, para negar provimento ao tópico recursal em obediência à Súmula CARF 234.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima