



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.720433/2011-00
Recurso Voluntário
Resolução nº **3201-003.471 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de março de 2023
Assunto CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
Recorrente WHIRLPOOL S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para que a autoridade administrativa de origem, tendo-se em conta a decisão do STJ no REsp 1.221.170, o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018, analise e se pronuncie sobre a natureza jurídica dos créditos pleiteados relativos (i) a fretes entre estabelecimentos da pessoa jurídica, (ii) a armazenagem de produtos devolvidos e (iii) a créditos extemporâneos, sem prejuízo da intimação do Recorrente para prestar esclarecimentos adicionais julgados necessários, elaborando-se, ao final, relatório conclusivo acerca dos resultados da diligência, dos quais o contribuinte deverá ser cientificado para, assim o querendo, se pronunciar no prazo de 30 dias, vencidos os conselheiros Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa e Hécio Lafeta Reis, que consideravam que os autos se encontravam aptos para julgamento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3201-003.470, de 22 de março de 2023, prolatada no julgamento do processo 12585.720432/2011-57, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Hécio Lafeta Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário, Hécio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-003.471 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720433/2011-00

O presente processo administrativo fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário apresentado em face da decisão de primeira instância proferida no âmbito da DRJ, que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, apresentada em oposição ao despacho decisório, que indeferiu o pedido de ressarcimento em favor da empresa acima identificada e não homologou a compensação vinculada ao presente processo, nos quais o contribuinte pretende compensar tributos administrados pela SRF, com créditos de COFINS não-cumulativo vinculados a suas operações com o mercado externo referente ao período de 01/04/2008 a 30/06/2008.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos e trâmite dos autos:

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra despacho decisório proferido pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT – em São Paulo, que indeferiu o pedido de ressarcimento em favor da empresa acima identificada e não homologou a compensação vinculada ao presente processo, nos quais o contribuinte pretende compensar tributos administrados pela SRF, com créditos de COFINS não-cumulativo vinculados a suas operações com o mercado externo referente ao período de 01/04/2008 a 30/06/2008.

O referido despacho decisório relata as razões que fundamentaram as glosas efetuadas durante o procedimento fiscal, referentes à:

Exclusão, indevida, da base de cálculo da contribuição, do valor de descontos incondicionais de vendas à Zona Franca de Manaus.

Determinação da proporcionalidade no cálculo do rateio entre as receitas (mercado interno tributado, mercado interno não tributado e mercado externo), quando foram considerados, no cálculo dos percentuais de rateio do crédito, no tocante às receitas apuradas no mercado externo, os valores das operações registradas em suas datas de embarque, conforme constam indicados no sistema DW Aduaneiro, de acordo com o disposto na Portaria MF 356, de 05/12/1988 – DOU do dia 07/12/1988 – itens I e I.I.

Valores relacionados a fornecedores sediados na Zona Franca de Manaus, sendo os mesmos realocados para a linha 16 do Dacon (Créditos calculados a alíquotas diferenciadas).

Créditos referentes às notas fiscais com datas de aquisição anteriores ao Dacon correspondente.

Valores de materiais de manutenção sem a identificação da nota fiscal de compra, sendo identificado pela empresa como requisição de estoques, bem como créditos referentes às notas fiscais com datas de aquisição anteriores ao Dacon analisado.

Valores referentes ao fornecedor CEVA Logistics Ltda, CNPJ 43.854.116/005593 que conforme descrição de lançamentos contábeis, tratam-se de despesas de movimentação interna, não se enquadrando no conceito de serviços utilizados como insumos.

Despesas de armazenagem e frete nas operações de venda, compra e entre estabelecimentos, onde só foram consideradas as notas fiscais extraídas do arquivo formato ADE de compras de empresas jurídicas, com CFOP relacionado a fretes e armazenagem.

Notas fiscais que conforme descrição dos serviços, estivessem contidas informações de fretes de distribuição ou devolução, sendo estes considerados como fretes entre estabelecimentos e não se enquadrando como frete na operação de venda ou compra. As hipóteses de vedações legais à apropriação de créditos do PIS/PASEP e COFINS sobre

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.471 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720433/2011-00

os serviços de fretes, conforme o entendimento mais recente da Secretaria da Receita Federal prolatado na Solução de Divergência COSIT no. 02 de 24 de janeiro de 2011 referese aos fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos da mesma empresa.

Notas fiscais referentes a transporte de container vazio e fretes de devolução, bem como créditos referentes às notas fiscais com datas de aquisição anteriores ao Dacon correspondente.

Valores relativos a gastos com depreciação de móveis e utensílios, equipamentos e softwares de informática e processamento de dados, sendo estes considerados como não utilizados na fabricação de produtos destinados à venda. A partir de 01/02/2004 foi vedado o desconto dos créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado que não sejam utilizados na industrialização de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços. A partir de 01/08/2004 o crédito dos encargos de depreciação passou a ser calculado apenas sobre os bens adquiridos em datas posteriores a 30/04/2004.

(...)

Valores lançados na linha 13 do Dacon referentes a créditos extemporâneos dos mais diversos tipos de despesas, com datas de aquisição no período de 2004 a 2008. Tais valores não foram considerados por trataremse de créditos extemporâneos, não sendo analisados se os referidos tipos de despesas dão origem a créditos. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante a retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, DACON e DCTF.

Inclusão, indevida, na base de cálculo do crédito lançado na linha 02 –Bens utilizados como insumos, de compras provenientes de fornecedores situados na Zona Franca de Manaus, sendo que neste caso a empresa faz jus a crédito com alíquota diferenciada, conforme legislação transcrita.

Devoluções de compras, consideradas conforme CFOP correspondente, incluindo os valores na linha 23 do Dacon.

O despacho então indeferiu o pedido de ressarcimento referente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, apurada de forma não cumulativa – mercado externo, no período de 01/04/2008 a 30/06/2008. Em consequência, não homologou a Declaração de Compensação.

Em sua manifestação de inconformidade, o interessado alega, em sede de preliminar, a nulidade do despacho decisório atacado por suposta ausência de fundamentação para a glosa de créditos. Afirma que o despacho ora recorrido descreve os documentos que foram apresentados pela empresa, informando a glosa de determinados créditos por ela tomados na sistemática da não cumulatividade, sem, contudo, justificar o motivo das glosas efetuadas, ou sequer fundamentar a sua decisão. Exemplifica que na análise do crédito de depreciação sobre bens do ativo imobilizado (item 7.7 do despacho), o auditor fiscal simplesmente teria informado que os bens não poderiam ser considerados como utilizados na fabricação de produtos destinados à venda. Entende que não teria havido o cumprimento do princípio que determina a necessidade de que a Administração Pública motive os seus atos, o que acarretaria em ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para embasar seus argumentos.

No mérito, contesta que, para o reconhecimento dos créditos sobre suas aquisições de insumos, a sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS não pode ser equiparada à do IPI/ICMS. Cita e transcreve doutrina e jurisprudência que entende como favoráveis. Conclui que a interpretação a ser dada ao artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 não pode ser restritiva, sob pena de ilegalidade. Entende que a não cumulatividade propriamente dita seria regida pelo caput do artigo 3º, portanto, o direito de crédito não está regrado unicamente nos incisos ou parágrafos do artigo 3º, mas já a partir do contido no seu caput. Sustenta, também, que o artigo 195, da

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.471 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.720433/2011-00

Carta Federal de 1988, afastaria o argumento de que o regime não cumulativo deverá ser formatado pela categoria de produtos que se incorporam a um determinado produto. Novamente, cita e transcreve jurisprudência para embasar seus argumentos.

No mesmo sentido, argumenta contra as glosas dos serviços contratados que teriam por objeto o transporte quando da compra de produtos, entre seus estabelecimentos, no caso de devolução e também relativo à respectiva armazenagem. Considera que a Fiscalização teria aplicado uma interpretação muito restritiva e empregado critério meramente literal ao concluir que tão somente os serviços de armazenagem e fretes na operação de venda de produtos poderiam ensejar o aproveitamento de créditos. Comenta que este método interpretativo seria criticado pela doutrina e jurisprudência, por não desnudar o efetivo objetivo normativo. Afirma que os serviços sobre os quais tomou crédito estariam “umbilicalmente” ligados ao seu processo produtivo. Como exemplo, anexou contrato firmado com a empresa TNT Logistics Ltda, citando trecho do mesmo para embasar seus argumentos.

Questiona o entendimento adotado pela fiscalização, ao glosar a utilização de créditos extemporâneos, sem a respectiva retificação da DACON, com fundamento no Art. 10 da INRFB n.º 1.015/10, bem como na Solução de Consulta n.º 87 de 25/03/2009 da 9ª Região Fiscal. Afirma que a retificação da DACON não seria obrigatória, conforme entendeu ao consultar a página eletrônica da SRF na internet, especificamente quanto à Pergunta 67 do "Perguntas Frequentes" da RFB, que afirmaria: “O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB n.º 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através dos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins).” Defende que “preferencialmente” é diferente de obrigatoriamente, como entendeu o Despacho decisório ora impugnado, desta forma, pede a imediata reforma do lançamento, por se tratar de inegável orientação da SRF aos contribuintes. Defende, também, que sua conduta estaria amparada pelo disposto no parágrafo 4º do Art. 3º da Lei n.º 10.833/03, que não faria qualquer distinção sobre quando é que deveria ocorrer a apropriação de créditos calculados em meses anteriores. Também alega que o apontado Art. 10 da INRFB n.º 1.015/10, não teria em seu conteúdo qualquer obrigatoriedade para que a apropriação extemporânea se faça mediante a necessária retificação da DACON.

Refuta a glosa de valores relativos à tomada de créditos sobre encargos com depreciação de bens do ativo imobilizado, no que pertine à data de aquisição. Repete o argumento da preliminar de nulidade, de que a glosa teria sido efetuada “de forma simplória”, sem maiores esclarecimentos quanto aos critérios utilizados para desconsiderar os valores aproveitados. Prossegue, argumentando que a legislação que instituiu a não cumulatividade do PIS e da COFINS mencionaria, expressamente, o direito ao crédito sobre os encargos de depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado da Pessoa Jurídica. Destaca que tomou créditos sobre ativos operacionais da empresa, os quais cumpriram os requisitos legais, no que tange à utilização na produção de bens destinados à venda. Ainda, no que diz respeito ao período de aquisição dos ativos imobilizados, afirma que teria cumprido o requisito legal também no que pertine à data de aquisição, pois todos os ativos depreciados teriam sido adquiridos posteriormente à 30/04/2004.

Combate a apuração de receitas do mercado interno e externo efetuadas pelo fisco, que teria glosado os créditos decorrentes de exportação (mercado externo) entendendo que os valores das operações deveriam ser considerados na data do embarque das mercadorias. Afirma que a interpretação aplicada pela Portaria MF 356/1988 estaria equivocada, pois o fato gerador das contribuições para o PIS e para a COFINS é o faturamento mensal, entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica (PJ), independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Conclui, então, que a data de embarque das mercadorias não influi na receita faturada pela empresa, a qual é contabilizada no momento da emissão da Nota Fiscal independentemente do embarque.

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.471 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720433/2011-00

Aponta, também, que a apuração do PIS, e da COFINS, é feita trimestralmente, sendo promovido o reajuste dos valores glosados (referentes às mercadorias não embarcadas) no mês subsequente. Sustenta que o procedimento fiscal estaria equivocado, do ponto de vista da proporcionalidade do rateio que se pretendeu fazer, pois utilizaria como dividendo a receita de exportação embarcada, contudo ao glosar parte das receitas de exportação faturadas, haveria uma conseqüente diminuição no valor da receita bruta auferida (total), o que não teria sido levado em consideração no despacho decisório ora combatido. Neste ponto, volta a argumentar pela nulidade do despacho, em face de erro material.

Destaca que não é objeto da presente manifestação de inconformidade os seguintes itens do Despacho Decisório ora atacado: 5.1 (descontos incondicionais de vendas à Zona Franca de Manaus ZFM), a parte do item 7.2.4 referente aos fornecedores sediados na ZFM, bem como o item 7.9 que trata dos créditos com alíquota diferenciada em razão de compras provenientes de fornecedores situados na ZFM os quais serão devidamente recolhidos.

Encerra com o pedido de que seja recebida sua manifestação, para decretar a nulidade do despacho decisório e no mérito requer seja julgada procedente sua manifestação para reconhecer a existência de seu direito creditório apurado com base na sistemática da não cumulatividade, reconhecendo-se o direito à compensação dos débitos indicados nas respectivas PER/DCOMPs, as quais deverão ser inteiramente homologadas.

Posteriormente, o contribuinte apresentou petição onde juntou ao presente processo os comprovantes dos pagamentos efetuados, referentes às matérias com as quais concordou expressamente, conforme antes exposto, solicitando o reconhecimento do pagamento dos débitos ali especificados.”

A Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada da seguinte forma:

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

Ementa: ARGUIÇÃO DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

Deve ser afastada a preliminar de nulidade por ausência de fundamentação ou motivação, quando no Despacho Decisório há indicação dos pressupostos de fato e de direito que embasaram a decisão relativa à não homologação da compensação.

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. INSUMOS.

Para serem considerados como insumos e, conseqüentemente, gerarem créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os bens e serviços devem ser diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

Somente os dispêndios com fretes vinculados à venda de produtos, cujo ônus seja suportado pelo vendedor, geram créditos a serem descontados da contribuição devida pela pessoa jurídica.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Na eventualidade de se apurar extemporaneamente crédito decorrente das sistemáticas de não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep ou da Cofins, os respectivos Dacon deverão ser retificados, respeitado o prazo decadencial de cinco anos e atendidas as demais exigências da legislação de regência.

CRÉDITOS DECORRENTES DE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.471 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.720433/2011-00

Não há previsão legal para o aproveitamento dos créditos calculados em relação à depreciação ou amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que não sejam utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

EXPORTAÇÃO. MOMENTO DO RECONHECIMENTO DA RECEITA.

A receita de exportação deve ser reconhecida na data do embarque dos produtos vendidos para o exterior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

Conforme a legislação, o Direito Tributário, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos conselheiros titulares, conforme portaria de condução e regimento interno, apresenta-se esta resolução.

Por conter matéria desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o centro da lide envolve a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo e também a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumos, dentro desta sistemática.

De forma majoritária este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, antigamente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, adotada por parte contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Tal discussão retrata, em parte, a presente lide administrativa.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

No mencionado julgamento, o Superior Tribunal de Justiça determinou expressamente a ilegalidade das IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, que limitavam a hipótese de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos aos casos em que os dispêndios eram realizados nas aquisições de bens que sofriam desgaste e eram utilizados somente e diretamente na produção.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, identificar a relevância, essencialidade e em qual momento e fase do processo produtivo e das atividades da empresa estão vinculados.

Analisar a matéria sem considerar a atividade econômica do contribuinte pode equivaler à aplicação da ilegal exigência constante nas mencionadas instruções normativas e pode configurar a não observância dos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170 / STJ. O espaço hermenêutico, diante do voto

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.471 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.720433/2011-00

vencedor da Ministra Regina Helena Costa ao mencionar expressamente a atividade econômica do contribuinte, é limitado. Cadastrado sob o n.º 779 no sistema dos julgamentos repetitivos, o voto vencedor fixou as seguintes teses:

“É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.”

“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 determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.”

Ou seja, para fins jurídicos de aproveitamento de crédito e interpretação do conceito de insumos, somente o voto vencedor que fixou as teses é o voto que pode ser levado em consideração na leitura do Acórdão do REsp 1.221.170 / STJ.

Na obra que escrevi em 2021, “Aproveitamento de Crédito de Pis e Cofins Não-cumulativos Sobre os Dispendios Realizados nas Aquisições de “Insumos Pandêmicos”, tratei das correntes hermenêuticas relacionadas à mencionada decisão do STJ:

“As jurisprudências de ambos os poderes ganharam corpo, até que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recurso repetitivo (nos termos dos Art. 1.036 e seguintes do CPC), no julgamento do REsp 1.221.170/PR, também adotou um conceito médio de insumo e delimitou as seguintes teses, resumidas nos trechos selecionados e transcritos a seguir:

EMENTA TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPOSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no Art. 3.º, II, da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei n.º 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.471 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.720433/2011-00

com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do Art. 543-C do CPC/1973 (Arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 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 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.”

Para entender os demais conceitos que foram adicionados por este julgamento do STJ ao histórico desta matéria, como o conceito de essencialidade e relevância, é vital que o voto da ministra Regina Helena Costa, o voto vencedor, seja lido e analisado com detalhes. Segue um dos trechos do voto da ministra que merece destaque para o melhor entendimento da questão:

“(...)**Essencialidade** -considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;**Relevância** - considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.(...)” (negrito pelo autor do presente artigo)

O julgamento do REsp 1.221.170/PR, por possuir um conceito médio de insumo, ao fim, nada mais fez do que confirmar o entendimento majoritário que foi criado e sedimentado, de forma pioneira, no âmbito do CARF.

Apesar de existir uma minoritária dúvida a respeito, a interpretação do julgamento em comparação com a jurisprudência do CARF e em comparação com alguns dos precedentes do Poder Judiciário, assim como em consideração ao que foi disposto na legislação e em suas exposições de motivos, é possível concluir que o STJ confirmou a tese intermediária dos insumos, em moldes muito semelhantes aos moldes criados pela jurisprudência do CARF.

Não existem diferenças vitais que comprometam o entendimento adotado pelo CARF ou pelo Poder Judiciário a respeito da posição intermediária.

O que realmente mudou com o julgamento foi a obrigatoriedade de aplicar o conceito intermediário de insumo, de forma que aquela linha minoritária de conselheiros do CARF e juízes do Poder Judiciário que ainda defendiam a tese mais restrita ou a tese mais ampla do insumo passaram a curvar seus entendimentos para atender e respeitar o conceito intermediário.

O julgamento em sede de recurso repetitivo possui o objetivo de concretizar os princípios da celeridade na tramitação de processos, da isonomia de tratamento às partes processuais e da segurança jurídica e vincula o Poder Judiciário, assim como possui aplicação obrigatória no conselho, conforme Art. 62 de seu Regimento Interno, que determina o seguinte:

“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.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.471 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.720433/2011-00

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos Arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos Arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)”

Ainda que a mencionada decisão não tenha transitado em julgado e que o STF ainda não tenha apreciado a questão, é prático lembrar que o Poder Público tem o dever e a permissão para aplicar o entendimento consubstanciado no julgamento do REsp1.221.170/PR.”

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto no artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade administrativa de origem, tendo-se em conta a decisão do STJ no REsp 1.221.170, o Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018 e a Nota SEI/PGFN n.º 63/2018, analise e se pronuncie sobre a natureza jurídica dos créditos pleiteados relativos (i) a fretes entre estabelecimentos da pessoa jurídica, (ii) a armazenagem de produtos devolvidos e (iii) a créditos extemporâneos, sem prejuízo da intimação do Recorrente para prestar esclarecimentos adicionais julgados necessários, elaborando-se, ao final, relatório conclusivo acerca dos resultados da diligência, dos quais o contribuinte deverá ser cientificado para, assim o querendo, se pronunciar no prazo de 30 dias.

Após, retornem os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para que a autoridade administrativa de origem, tendo-se em conta a decisão do STJ no REsp 1.221.170, o Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018 e a Nota SEI/PGFN n.º 63/2018, analise e se pronuncie sobre a natureza jurídica dos créditos pleiteados relativos (i) a fretes entre estabelecimentos da pessoa jurídica, (ii) a armazenagem de produtos devolvidos e (iii) a créditos extemporâneos, sem prejuízo da intimação do Recorrente para prestar esclarecimentos adicionais julgados necessários, elaborando-se, ao final, relatório conclusivo acerca dos resultados da diligência, dos quais o contribuinte deverá ser cientificado para, assim o querendo, se pronunciar no prazo de 30 dias.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafeta Reis – Presidente Redator