



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13053.000003/2005-92
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-009.721 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRS S/A AGRO AVICOLA INDUSTRIAL

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM INDUMENTÁRIA. POSSIBILIDADE.

Deve-se observar para fins de se definir o termo “*insumo*” para efeito de constituição de crédito de PIS e de COFINS, se o bem e o serviço são considerados essenciais e pertinentes na prestação de serviço ou produção e se a produção ou prestação de serviço demonstram-se dependentes efetivamente da aquisição dos referidos bens e serviços.

No presente caso, a indumentária utilizada na indústria de processamento de carnes, por ser essencial e pertinente à atividade da Contribuinte deve gerar créditos das contribuições do PIS e da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram do presente 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 Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, ao amparo do art. 7º, inc. II, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007 (vigente a época) contra o acórdão nº 201-81.725, proferido pela 1ª Câmara do 2ª Conselho de Contribuinte, ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

COFINS. CRÉDITO. INDUMENTÁRIA. INDÚSTRIA AVÍCOLA.

A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS/Cofins.

CRÉDITO. TRATAMENTO DE ÁGUAS PARA LAVAGEM E CONGELAMENTO DE AVES. INDÚSTRIA AVÍCOLA.

O material utilizado no tratamento das águas usadas na lavagem e congelamento de aves é insumo da indústria avícola e, como tal, gera direito a crédito do PIS/Cofins.

CRÉDITO. ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS.

O dispêndio realizado com o aluguel de equipamento utilizado em qualquer atividade da empresa dá direito ao crédito do PIS/Cofins.

CRÉDITO. OUTRAS DESPESAS.

Por falta de previsão legal, não geram direito ao crédito do PIS/Cofins as despesas realizadas ou incorridas que não se enquadrem no conceito de insumo, exceto as previstas na legislação.

Recurso voluntário provido em parte.

(...)

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso: I) por unanimidade de votos, para reconhecer o direito ao ressarcimento de créditos da Cofins relativo as despesas com aluguel de guincho e tratamento inicial das águas usadas na lavagem e congelamento de aves; e II) por maioria de votos, quanto a indumentária. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco, que negava provimento quanto a indumentária, Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D 'Eca, Alexandre Gomes e Gileno Gurjdo Barreto, que davam provimento em maior extensão, por considerar ainda o combustível e lubrificante para veículos.

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, em Exame de Admissibilidade (fls.1) foi dado seguimento, somente quanto à matéria “direito de crédito das contribuições não-cumulativas sobre os custos com indumentária”.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls.6.686 a 6.702).

Regularmente notificada do Acórdão recorrido, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, a Contribuinte apresentou contrarrazões ao Recurso Fazendário (fls.6.686 a 6.702) e Recurso Especial, o qual foi negado seguimento (fls. 6768 a 6770), decisão contra a qual foi levado a reexame de admissibilidade (6.771 a 6772) e mantida a decisão do Presidente da Câmara em negar seguimento ao Recurso. (fls. 6.771 a 6.772).

A PGFN não apresentou Contrarrazões.

Regularmente processado o apelo, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

Voto

Conselheiro Demes Brito, Relator.

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como das formalidades regimentais e demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

Com efeito, a matéria devolvida para esta E. Câmara Superior cinge-se a divergência com relação ao conceito de insumos para fins de creditamento/ressarcimento das contribuições não cumulativas do PIS e da COFINS, especialmente sobre: despesas com “*indumentária*”.

DECIDO.

No mérito, como o Recurso atinge uma matéria sob discussão (conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS), consigno logo que, 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, tal como definido e para os fins a que se propõe o artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que são apenas as mercadorias, bens e serviços que, assim como no comércio, estejam diretamente vinculados à operação na qual se realiza o negócio da empresa. Na atividade comercial, sendo o negócio a venda dos bens no mesmo estado em que foi comprado, o direito ao crédito restringe-se ao gasto na aquisição para revenda. Na indústria, uma vez que a transformação é intrínseca à atividade, o conceito abrange tudo aquilo que é diretamente essencial à produção do produto final, conceito igualmente válido para as empresas que atuam na prestação de serviços.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça- STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte. Vejamos fragmentos do Voto:

(...)

"São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na

impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Observa-se, como bem delineado no voto proferido pelo eminente Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, que a conceituação de insumo prevista nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 está atrelada ao critério da essencialidade para a atividade econômica da empresa, de modo que devem ser considerados, no conceito de insumo, todos os bens e serviços que sejam pertinentes ao processo produtivo ou que viabilizem o processo produtivo, de forma que, se retirados, impossibilitariam ou, ao menos, diminuiriam o resultado final do produto; é fora de dúvida que não ocorre a ninguém afirmar que os produtos de limpeza são insumos diretos dos pães, das bolachas e dos biscoitos, mas não se poderá negar que as despesas com aqueles produtos de higienização do ambiente de trabalho oneram a produção das padarias.

A essencialidade das coisas, como se sabe, opõe-se à sua accidentalidade e a sua compreensão (da essencialidade) é algo filosófica e metafísica; a maquiagem das mulheres, por exemplo, não é essencial à maioria dos homens, mas algumas mulheres realmente não a podem dispensar – e não a dispensam – ou seja, lhes é realmente essencial e isso não poderia ser negado; em outros contextos, diz-se até que certa pessoa é essencial à existência de outra – não há você sem mim e eu não existo sem você, como disse o poeta VINÍCIUS DE MORAES (1913-1980) – mas isso, como todos sabemos, é claramente um exagero carioca e não serve para elucidar uma questão jurídica de PIS/COFINS e muito menos o problema que envolve a essencialidade das coisas e dos insumos: é apenas uma metáfora do amor demais.

A adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições usualmente denominadas PIS/COFINS, deve compreender todas as despesas à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria accidental, em termos de produto final".

(...)

Nos termos do art. 62, parágrafo 2º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos artigos 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil devem ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Ademais, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018, autorizando a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR- Recurso representativo de controvérsia, referente à ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN's SRF nºs 247/2002 e 404/2004, que traduz o conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Senão Vejamos:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014".

Dessa forma, o termo "*insumo*" utilizado pelo legislador para fins de creditamento do PIS e da COFINS, apresenta um campo maior do que o MP, PI e ME, relacionados ao IPI. Tal abrangência não é tão flexível como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e despesas necessárias à atividade da empresa. Por outro lado, para que se tenha equilíbrio legal, os insumos devem estar relacionados diretamente com a produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este produto não entre em contato direto com os bens produzidos.

Eis que, o inciso II, do art. 3º, da Lei n.º 10.833/03, permite a utilização do crédito de COFINS não cumulativa nas seguintes hipóteses:

"I bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

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. 2 da Lei n.º 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;

III energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das

Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES

VI máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X vale transporte, vale refeição ou vale alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção".

Analisemos agora, o insumo (*indumentária*), o que nos foi trazido à apreciação:

(i) **despesas com indumentária**

De uma análise detida junto aos autos, verifico que a Contribuinte tem como objeto social as seguintes atividades:

- a) *o desenvolvimento genético, a produção de aves, suínos e ovinos de corte e, a produção e criação das respectivas matrizes;*
- b) *A industrialização de produtos alimentares derivados de aves, suínos, bovinos e outros animais que convier, inclusive subprodutos e respectivo comércio, por atacado e a varejo;*
- c) *A fabricação e comercialização de rações e concentrados para consumo animal;*
- d) *A industrialização e comercialização de cereais de qualquer espécie;*
- e) *A exploração de atividade agropecuária;*
- f) *A importação e exportação para uso próprio ou para comércio, dos produtos e subprodutos elencados nas alíneas "a" a "d" supra;*
- g) *Transporte terrestre de carga de seus produtos e de terceiros;*
- h) *Representação mercantil, e outros empreendimentos correlatos aos objetivos sociais;*
- i) *A exploração de depósito portuário em área específica de porto marítimo com a finalidade de viabilizar a estocagem e embarque de mercadorias e ou produtos próprios frigorificados, para exportação.*

Destarte, o conteúdo contido no artigo 3º da Lei nº 10.833/03, que é o mesmo do inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.637/02, que trata do PIS, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresária, portanto, capaz de gerar créditos para fins de ressarcimento/compensação do PIS e COFINS.

No que tange a pretensão da Fazenda Nacional, em não reconhecer o direito da Contribuinte de ressarcir créditos da COFINS não cumulativa referente aos dispêndios relacionados à utilização de "*indumentárias*", não lhe assiste razão.

Como visto, a Contribuinte exerce atividade relacionada ao "*desenvolvimento genético, a produção de aves, suínos e ovinos de corte e, a produção e criação das respectivas matrizes*", de modo que, a indumentária torna-se de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes, sendo insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS e da COFINS.

Ademais, o uso de indumentária para atividade desenvolvida pela Contribuinte, é essencial e pertinente para a execução da atividade fim, sendo que, para a concessão da indumentária aos empregados, a Contribuinte deve observar as exigências contidas na legislação editada pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA – IN 1/94, da Secretaria de Segurança e Saúde no Trabalho.

Neste diapasão, esta E. Câmara Superior já se manifestou sobre a matéria.

Vejamos:

(...)

*COFINS. INDUMENTÁRIA. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. ART. 3º
LEI 10.833/03.*

Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis da COFINS não cumulativa, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social. A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos exigência sanitária que deve ser obrigatoriamente cumprida é insumo inerente à produção da indústria avícola, e, portanto, pode ser abatida no cômputo de referido tributo.

(Acórdão n.º 9303003.195- – 3ª Turma/CSRF, Sessão de 26 de novembro de 2014, Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas).

Dispositivo

Ex positis, nego provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito