



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

Processo n° 13204.000039/2004-14
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.790 – 3ª Turma
Sessão de 22 de março de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente IMERYS RIO CAPIM CAULIM S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS. PIS/COFINS. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

Para fins de se definir “insumo” para efeito de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve-se observar se o bem e o serviço são considerados essenciais 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.

Deve-se observar, também, se os mesmos são aplicados diretamente ou indiretamente no processo de produção e nos demais bens e serviços gerais utilizados indiretamente na produção ou fabricação, ainda que não sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, mas que guardem estreita relação com a atividade produtiva.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS. PIS/COFINS. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

Para fins de se definir “insumo” para efeito de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve-se observar se o bem e o serviço são considerados essenciais 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.

Deve-se observar, também, se os mesmos são aplicados diretamente ou indiretamente no processo de produção e nos demais bens e serviços gerais utilizados indiretamente na produção ou fabricação, ainda que não sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, mas que guardem estreita relação com a atividade produtiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. No mérito, acordam, quanto ao serviço de alteamento, ao serviço de limpeza e passagem, ao serviço de decapeamento, ao serviço de lavra, ao serviço de melhoria das estradas e quanto a gasolina comum e óleo diesel, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Júlio César Alves Ramos, Andrada Márcio Canuto Natal e Rodrigo da Costa Possas, que lhe negaram provimento. Acordam, ainda, quanto ao serviço de locação, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento; quanto ao fornecimento de jantar e quanto ao serviço de transporte, por maioria de votos, acordam, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento; e quanto ao serviço especializado de vigilância, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor, em relação ao serviço de locação, o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza- Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3801002.038 (fls. 173 a 190) do processo eletrônico, proferido pela Primeira Turma Especial da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, em 21 de agosto de 2013, decisão que: I- por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso no sentido de reconhecer o direito de descontar créditos em relação as aquisições do óleo combustível TPA-BPF; II- Por maioria de votos, em negar provimento quanto às glosas decorrentes de fornecimento de alimentação para os funcionários e serviço especializado de vigilância e III - pelo voto de qualidade, em negar provimento em relação as demais glosas (alteamento, limpeza e passagem, locação de equipamentos, decapeamento, lavra, transporte de funcionários, melhoria das estradas, gasolina comum e óleo diesel), conforme acórdão assim ementado:

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência – fls. 273 a 301 em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, suscitando divergência contra o entendimento adotado pela decisão recorrida, relativamente aos itens não considerados como insumos.

Para comprovar o dissenso inicialmente foram colacionados, como paradigmas, os acórdãos 9301-01.741, 3403-01.500, 201-81.139, e 3202-00.226 (fls. 310 a 370). Somente os dois primeiros citados no recurso foram analisados no exame de admissibilidade, por força do disposto no art. 67 do RICARF.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, nos termos do despacho de fls. 374 a 377, argumentando que na decisão recorrida o colegiado, analisando o direito de créditos da Cofins não cumulativa, entendeu que “para se ter direito ao desconto dos créditos

é necessário que os serviços prestados pela pessoa jurídica sejam aplicados diretamente na fabricação do produto”.

Por sua vez, os paradigmas citados firmam entendimento diverso, pois utiliza conceito mais amplo do que seriam os insumos dentro da sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS. Engloba, outros conceitos, e rejeita a utilização do conceito empregado na legislação do IPI.

Assim, entendeu que a divergência jurisprudencial foi comprovada.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 479 a 402 postulando pelo não provimento do recurso especial do contribuinte, para manter a decisão v. Acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

DO SERVIÇO DE LOCAÇÃO

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Para melhor elucidar meu entendimento, importante trazer o conceito de insumo, para fins de fruição do crédito de PIS e da COFINS não cumulativos.

Nos autos do processo administrativo n.º 13984.001511/2005-87, em sede de julgamento de recurso especial pelo Colegiado da 3ª Turma da CSRF, a ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama expôs brilhantemente o conceito de insumo, que passam a integrar a presente fundamentação:

“Vê-se que a Constituição Federal não outorgou poderes para a autoridade fazendária para se definir livremente o conteúdo da não cumulatividade.

O que, por conseguinte, conluo que a devida observância da sistemática da não cumulatividade exige que se avalie a natureza das despesas incorridas

pelo contribuinte – considerando a legislação vigente, bem como a natureza da sistemática da não cumulatividade.

Sempre que estas despesas/custos se mostrarem essenciais ao exercício de sua atividade, devem implicar, a rigor, no abatimento de tais despesas como créditos descontados junto à receita bruta auferida.

Importante elucidar que no IPI se tem critérios objetivos (desgaste durante o processo produtivo em contato direto com o bem produzido ou composição ao produto final), enquanto, no PIS e na COFINS essa definição sofre contornos subjetivos.

Tenho que, para se estabelecer o que é o insumo gerador do crédito do PIS e da COFINS, ao meu sentir, torna-se necessário analisar a essencialidade do bem ao processo produtivo da recorrente, ainda que dele não participe diretamente.

Continuando, frise-se tal entendimento que vincula o bem e serviço para fins de instituição do crédito do PIS e da Cofins com a essencialidade no processo produtivo o Acórdão 3403-002.765 – que, por sua vez, traz em sua ementa:

"O conceito de insumo, que confere o direito de crédito de PIS/Cofins não-cumulativo, não se restringe aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, tal como traçados pela legislação do IPI. A configuração de insumo, para o efeito das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, depende da demonstração da aplicação do bem e serviço na atividade produtiva concretamente desenvolvida pelo contribuinte."

Vê-se que na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI, porém mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os “bens” e serviços que integram o custo de produção.

Ademais, vê-se que, dentre todas as decisões do CARF e do STJ, é de se constatar que o entendimento predominante considera o princípio da essencialidade para fins de conceituação de insumo - o que, por sua vez, foi confirmado pela pesquisa desenvolvida no âmbito do Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SO sob a coordenação dos estudiosos Breno Vasconcelos, Daniel Santiago, Eurico de Santi, Karem Dias e Suzy Hoffman.

Não obstante à jurisprudência dominante, importante discorrer sobre o tema desde a instituição da sistemática não cumulativa das r. contribuições.

Em 30 de agosto de 2002, foi publicada a Medida Provisória 66/02, que dispôs sobre a sistemática não cumulativa do PIS, o que foi reproduzido pela Lei 10.637/02 (lei de conversão da MP 66/02) que, em seu art. 3º, inciso II, autorizou a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

É a seguinte a redação do referido dispositivo: “Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

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;”

Em relação à COFINS, tem-se que, em 31 de outubro de 2003, foi publicada a MP 135/03, convertida na Lei 10.833/03, que dispôs sobre a sistemática não cumulatividade dessa contribuição, destacando o aproveitamento de créditos decorrentes da aquisição de insumos em seu art. 3º, inciso II, em redação idêntica àquela já existente para o PIS/Pasep, in verbis (Grifos meus):

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

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 nº10.485, 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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004).”

Posteriormente, em 31 de dezembro de 2003, foi publicada a Emenda Constitucional 42/2003, sendo inserida ao ordenamento jurídico o § 12 ao art. 195:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições:

[...]

§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.”

Com o advento desse dispositivo, restou claro que a regulamentação da sistemática da não cumulatividade aplicável ao PIS e à COFINS ficaria sob a competência do legislador ordinário.

Vê-se, portanto, em consonância com o dispositivo constitucional, que não há respaldo legal para que seja adotado conceito excessivamente restritivo de "utilização na produção" (terminologia legal), tomando-o por "aplicação ou consumo direto na produção" e para que seja feito uso, na sistemática do PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, do mesmo conceito de "insumos" adotado pela legislação própria do IPI.

Nessa lei, há previsão para que sejam utilizados apenas subsidiariamente os conceitos de produção, matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem previstos na legislação do IPI.

Ademais, a sistemática da não cumulatividade das contribuições é diversa daquela do IPI, visto que a previsão legal possibilita a dedução dos valores de determinados bens e serviços suportados pela pessoa jurídica dos valores a serem recolhidos a título dessas contribuições, calculados pela aplicação da alíquota correspondente sobre a totalidade das receitas por ela auferidas.

Não menos importante, vê-se que, para fins de creditamento do PIS e da COFINS, admite-se também que a prestação de serviços seja considerada como insumo, o que já leva à conclusão de que as próprias Leis 10.637/2002

e 10.833/2003 ampliaram a definição de "insumos", não se limitando apenas aos elementos físicos que compõem o produto.

Nesse ponto, Marco Aurélio Greco (in "Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS", Revista Fórum de Direito Tributário RFDT, ano 1, n. 1, jan/fev.2003, Belo Horizonte: Fórum, 2003) diz que será efetivamente insumo ou serviço com direito ao crédito sempre que a atividade ou a utilidade forem necessárias à existência do processo ou do produto ou agregarem (ao processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado.

Sendo assim, seria insumo o serviço que contribua para o processo de produção – o que, pode-se concluir que o conceito de insumo efetivamente é amplo, alcançando as utilidades/necessidades disponibilizadas através de bens e serviços, desde que essencial para o processo ou para o produto finalizado, e não restritivo tal como traz a legislação do IPI.

Frise-se que o raciocínio de Marco Aurélio Greco traz, pra tanto, os conceitos de essencialidade e necessidade ao processo produtivo.

O que seria inexorável se concluir também pelo entendimento da autoridade fazendária que, por sua vez, validam o creditamento apenas quando houver efetiva incorporação do insumo ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, adotando o conceito de insumos de forma restrita, em analogia à conceituação adotada pela legislação do IPI, ferindo os termos trazidos pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que, por sua vez, não tratou, tampouco conceituou dessa forma. Resta, por conseguinte, indiscutível a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/02 e 404/04 quando adotam a definição de insumos semelhante à da legislação do IPI.

As Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil que restringem o conceito de insumos, não podem prevalecer, pois partem da premissa equivocada de que os créditos de PIS e COFINS teriam semelhança com os créditos de IPI.

Isso, ao dispor:

- *o art. 66, § 5º, inciso I, da IN SRF 247/02 o que segue (Grifos meus):*

“Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

*a.matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação **diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;** (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

b.os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

[...]” art. 8º, § 4ª, da IN SRF 404/04 (Grifos meus):

“Art. 8 º Do valor apurado na forma do art. 7 º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]

§ 4 º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

- utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

*a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, **em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;***

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

[...]"

Tais normas infraconstitucionais restringiram o conceito de insumo para fins de geração de crédito de PIS e COFINS, aplicando-se os mesmos já trazidos pela legislação do IPI. O que entendo que a norma infraconstitucional não poderia extrapolar essa conceituação frente a intenção da instituição da sistemática da não cumulatividade das r. contribuições.

Considerando que as Leis 10.637/02 e 10.833/03 trazem no conceito de insumo:

a. Serviços utilizados na prestação de serviços;

b. Serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

c. Bens utilizados na prestação de serviços;

d. Bens utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

e. Combustíveis e lubrificantes utilizados na prestação de serviços;

f. Combustíveis e lubrificantes utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Vê-se claro, portanto, que não poder-se-ia considerar para fins de definição de insumo o trazido pela legislação do IPI, já que serviços não são efetivamente insumos, se considerássemos os termos dessa norma.

Não obstante, depreendendo-se da análise da legislação e seu histórico, bem como intenção do legislador, entendo também não ser cabível adotar de forma ampla o conceito trazido pela legislação do IRPJ como arcabouço interpretativo, tendo em vista que nem todas as despesas operacionais consideradas para fins de dedução de IRPJ e CSLL são utilizadas no processo produtivo e simultaneamente tratados como essenciais à produção.

Ora, o termo "insumo" não devem necessariamente estar contidos nos custos e despesas operacionais, isso porque a própria legislação previu que algumas despesas não operacionais fossem passíveis de creditamento, tais

como Despesas Financeiras, energia elétrica utilizada nos estabelecimentos da empresa, etc.

O que entendo que os itens trazidos pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03 que geram o creditamento, são taxativos, inclusive porque demonstram claramente as despesas, e não somente os custos que deveriam ser objeto na geração do crédito dessas contribuições. Eis que, se fossem exemplificativos, nem poderiam estender a conceituação de insumos as despesas operacionais que nem compõem o produto e serviços – o que até prejudicaria a inclusão de algumas despesas que não contribuem de forma essencial na produção.

Com efeito, por conseguinte, pode-se concluir que a definição de “insumos” para efeito de geração de crédito das r. contribuições, deve observar o que segue:

- *Se o bem e o serviço são considerados essenciais na prestação de serviço ou produção;*
- *Se a produção ou prestação de serviço são dependentes efetivamente da aquisição dos bens e serviços – ou seja, sejam considerados essenciais.*

Tanto é assim que, em julgado recente, no REsp 1.246.317, a Segunda Turma do STJ reconheceu o direito de uma empresa do setor de alimentos a compensar créditos de PIS e Cofins resultantes da compra de produtos de limpeza e de serviços de dedetização, com base no critério da essencialidade. Para melhor transparecer esse entendimento, trago a ementa do acórdão (Grifos meus):

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elastecidos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 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.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os

*efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, **impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.***

7. Recurso especial provido.”

Aquele colegiado entendeu que a assepsia do local, embora não esteja diretamente ligada ao processo produtivo, é medida imprescindível ao desenvolvimento das atividades em uma empresa do ramo alimentício.

Em outro caso, o STJ reconheceu o direito aos créditos sobre embalagens utilizadas para a preservação das características dos produtos durante o transporte, condição essencial para a manutenção de sua qualidade (REsp 1.125.253). O que, peço vênia, para transcrever a ementa do acórdão:

COFINS – NÃO CUMULATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – POSSIBILIDADE – EMBALAGENS DE ACONDICIONAMENTO DESTINADAS A PRESERVAR AS CARACTERÍSTICAS DOS BENS DURANTE O TRANSPORTE, QUANDO O VENDEDOR ARCAR COM ESTE CUSTO – É INSUMO NOS TERMOS DO ART. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. Hipótese de aplicação de interpretação extensiva de que resulta a simples inclusão de situação fática em hipótese legalmente prevista, que não ofende a legalidade estrita.

Precedentes.

2. As embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte, deverão ser consideradas como insumos nos termos definidos no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 sempre que a operação de venda incluir o transporte das mercadorias e o vendedor arque com estes custos.”

Torna-se necessário se observar o princípio da essencialidade para a definição do conceito de insumos com a finalidade do reconhecimento do direito ao creditamento ao PIS/Cofins não-cumulativos.”

Sendo assim, entendo não ser aplicável o entendimento de que o consumo de tais bens e serviços sejam utilizados DIRETAMENTE no processo produtivo, **bastando somente serem considerados como essencial à produção ou atividade da empresa.**

Cumprе lembrar que em razão da natureza extrativista da atividade e o processo produtivo compreende não apenas e tão somente a modificação do mineral até que dele se extraía o caulim, mas sim todas as etapas necessárias/essenciais à obtenção do produto final.

Quanto ao serviço de locação que consiste na locação de equipamentos para extração do minério. Por sua especificidade e alta exigência técnica a extração de minério não pode ser realizada a contento sem maquinário apropriado. Diante disto, esse serviço é prestado na área produtiva e influenciam diretamente a produção, e sem o qual não há produto final.

Assim, como tal, deve ser admitido no cômputo do crédito requerido.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte para considerar como insumos os gastos afetos serviço de locação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

VOTO VENCEDOR QUANTO AOS DEMAIS ITENS

Como descrito acima, entendo não ser aplicável o entendimento de que o consumo de bens e serviços sejam utilizados DIRETAMENTE no processo produtivo, **bastando somente serem considerados como essencial à produção ou atividade da empresa.**

Cumpre lembrar que em razão da natureza extrativista da atividade e o processo produtivo compreende não apenas e tão somente a modificação do mineral até que dele se extraía o caulim, mas sim todas as etapas necessárias/essenciais à obtenção do produto final.

No presente caso, o Recurso Especial, versa sobre o direito a créditos de PIS e COFINS os serviços e produtos utilizados como insumos em todas as etapas do processo produtivo do minério *caulim*, quais sejam:

- 1-SERVIÇO DE ALTEAMENTO: consiste no aumento da capacidade da bacia de rejeitos. Visa a correta disposição de rejeitos, constituindo em exigência primordial à atividade produtiva da recorrente, sob pena de ver suas atividades impedidas por falta de adequadas para executá-la.
- 2-SERVIÇO DE LIMPEZA E PASSAGEM: consiste na remoção de minério para permitir a passagem de veículos extratores de caulim. A atividade produtiva não se completa sem a desobstrução das vias que permitem o acesso do maquinário às fontes de caulim.
- 3-SERVIÇO DE DECAPEAMENTO: consiste na retirada de vegetação e solo para expor o minério. É primeiro passo necessário à atividade extrativa mineral.
- 4-SERVIÇO DE LAVRA: consiste na extração do minério da natureza.. Se o decapeamento prepara o terreno para extração do minério, a lavra compreende a real retirada do minério de seu depósito natural para posterior beneficiamento e extração do caulim.
- 5-SERVIÇO DE MELHORIA DAS ESTRADAS: consiste na manutenção de estradas privadas que conduzem às jazidas minerais. Mantem as vias de acesso às jazidas em condição para o transporte e produção do caulim.
- 6-GASOLINA COMUM e ÓLEO DIESEL: utilizada nos veículos da fábrica para transporte de materiais. E o Oleo utilizado nos caminhões para transporte de caulim, deslocamento de matéria-prima, produtos intermediários, e produto final entre os diversos setores da produção, seja das áreas de extração para a produção, entre setores desta última, ou ainda da produção para a distribuição.

-
- 7-FORNECIMENTO DE JANTAR: consiste no serviço de refeitório para os funcionários.
 - 8-SERVIÇO DE TRANSPORTE: consiste no serviço de transporte de Funcionários.
 - 9-SERVIÇO ESPECIALIZADO DE VIGILANCIA: consiste no serviço de segurança patrimonial.

Cumpre lembrar que em razão da natureza extrativista da atividade e o processo produtivo compreende não apenas e tão somente a modificação do mineral até que dele se extraía o caulim, mas sim todas as etapas necessárias/essenciais à obtenção do produto final.

Ademais, alguns desses serviços são prestados na área produtiva e influenciam diretamente a produção, e sem os quais não há produto final. Assim, como tal, devem ser admitidos no cômputo do crédito requerido. Dessa forma, para chegar-se ao produto final comercializável foi essencial utilizar os vários insumos acima citados (itens 1 a 5). Pois, sem a utilização destes, não haveria obter o produto final e destiná-lo ao mercado.

No que tange aos combustíveis e lubrificantes (item 6) utilizados nos veículos da empresa no transporte de matéria prima, vê-se que tal transporte é essencial para a atividade do sujeito passivo. Ora, estamos tratando, conforme denominação da empresa, de Indústria Extrativa– ou seja, para a extração do caulim – é necessário e essencial que a empresa promova o transporte das matérias primas e produtos industrializados.

Frise-se tal entendimento o decidido pelo STJ quando da apreciação do REsp 1.235.979 – RS – que restou consignada a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E PEÇAS UTILIZADOS COMO INSUMOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ENTREGA DE MERCADORIAS VENDIDAS PELA PRÓPRIA EMPRESA. ARTS. 3º, II, DAS LEIS N. N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. O creditamento pelos insumos previsto nos arts. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002 abrange os custos com peças, combustíveis e lubrificantes utilizados por empresa que, conjugada com a venda de mercadorias, exerce também a atividade de prestação de serviços de transporte da própria mercadoria que revende.

2. Recurso especial provido.”

Proveitoso, assim, trazer que o ministro Mauro Campbell Marques considerou que, no caso, estão presentes todos os pressupostos para o creditamento ao pronunciar:

“Trata-se de combustíveis, lubrificantes e peças utilizados na prestação de serviços de transportes, serviços, estes componentes do objeto social da empresa e cujo custo é transferido para o elo subsequente na cadeia econômica e cujo faturamento sofre a tributação pelas contribuições ao PIS e Cofins não cumulativas”.

Por fim, considerando o meu entendimento acerca do conceito de insumos, deixo de reconhecer, como pretende o contribuinte, o serviço de transporte de funcionários, o de vigilância patrimonial e de fornecimento de jantar (itens 7 a 9), pois, entendo que seu impacto no processo produtivo, se verificado, é apenas indireto.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

DO SERVIÇO DE LOCAÇÃO

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza- Redator Designado

Discordamos da il. Relatora.

Não há razão jurídica para considerar como insumos os gastos dispendidos com a locação de equipamentos (aliás, nem serviço é), ainda que estes sejam necessários à produção.

Da necessidade de utilização do equipamento não decorre a necessidade da sua locação. Afinal, a produção pode ser alcançada com a utilização de equipamentos de propriedade da própria contribuinte, o que afasta a pretensão.

Ante o exposto, nego, no ponto, provimento ao recurso especial.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza