



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.900696/2012-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.346 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2021
Recorrente COOPERATIVA RONDONIENSE DE CARNE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as 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; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

RESSARCIMENTO. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVA. SÚMULA CARF Nº 125.

No ressarcimento das contribuições não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela COOPERATIVA RONDONIENSE DE CARNE LTDA - COOPEROCARNE (fls. 03 a 18) contra o Despacho Decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em JIPARANÁ, sob nº de rastreamento 056404425 (fl. 19), que deferiu parcialmente o crédito pleiteado no Pedido de Ressarcimento da Cofins Não-Cumulativa – Mercado Interno, relativa ao 3º Trimestre de 2007, formalizado no PER/DComp nº 19549.66569.270209.1.1.11-4130, homologando até o limite do crédito reconhecido as declarações de compensação vinculadas, conforme imagem abaixo: (...)

A fundamentação das glosas de créditos consta no Relatório Fiscal de fls. 67 a 233, disponibilizado ao contribuinte em conjunto com o despacho decisório acima.

A requerente foi cientificada do despacho decisório, por via postal, em 17/07/2013, conforme termo de ciência à fl. 234 e, em 15/08/2013, apresentou sua peça de defesa, rebatendo os motivos das glosas, com as informações e razões a seguir sintetizadas:

Afirma ser sociedade cooperativa com o objetivo de promover o estímulo, desenvolvimento e defesa de suas atividades sociais e econômicas, nos termos de seu estatuto social.

Para a consecução desses objetivos, informa que industrializa e comercializa a produção de seus associados. Assim, diante de sua opção pela tributação do PIS e da Cofins no regime não cumulativo, entende ser legítima detentora do direito de créditos sobre aquisições de bens e serviços utilizados no desempenho de suas atividades.

Contesta as glosas promovidas pela autoridade fiscal, na seguinte ordem:

1) Do direito ao crédito de PIS e Cofins. Conceito de insumos, custos e despesas Inicialmente, quanto aos materiais em que a fiscalização não vislumbrou relação direta com a produção, alega que a autoridade fiscal não informou e nem identificou quais os produtos que no seu entendimento não dão direito a crédito, situação que cerceia o direito ao contraditório da impugnante.

Além dos materiais glosados pela falta de relação direta com a produção, cita as glosas sobre os seguintes itens:

b) fretes contratados para transporte de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica;

c) combustíveis utilizados para veículos;

d) materiais de manutenção e limpeza das instalações industriais;

e) aluguéis utilizados na atividade empresarial;

f) encargos de depreciação, aquisição ou construção de bens do ativo imobilizado; e

g) aquisição de materiais de embalagem.

Quanto a tais glosas, a requerente alega que a celeuma se refere a interpretação restritiva do conceito de insumo manejada pela fiscalização para fundamentar as glosas efetivadas sobre bens e serviços utilizados pela cooperativa a título de insumos geradores de crédito para o PIS e Cofins.

Defende que o critério utilizado pelo legislador é de que todo o insumo necessário empregado no processo produtivo ou na prestação de serviço gera direito ao crédito para apuração das sobreditas contribuições.

Entende que a adoção do conceito previsto na legislação do IPI não é adequado para o conceito de insumos na legislação do PIS e da Cofins, pois os tributos têm materialidade distinta. Assim, advoga que o alcance do termo insumo deve considerar a sistemática do Imposto de Renda, pela afinidade material desse tributo com as contribuições do PIS e da Cofins.

Cita decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf e do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, no seu entender, refutam o entendimento restritivo adotado pela fiscalização quanto ao conceito de insumo.

2) Do indeferimento de créditos sobre documentos fiscais alegados não apresentados em intimação fiscal

Questiona a glosa sobre as notas fiscais 38, 730, 67138, 7432, 130, 131, 132, 133, 135, 510, 2866 e 6787, relativas a aquisição de insumos e bens do ativo imobilizado, não apresentadas em resposta a intimação promovida na ação fiscal, bem como em relação às glosas sobre os conhecimentos de frete 4445, 4446, 4477, 5363 e 5665, também não apresentados no decorrer da ação fiscal.

Alega que o dispêndio com tais itens estava devidamente registrado na sua escrituração contábil, gozando, no seu entender, de presunção de veracidade, de acordo com o disposto no § 1º do art. 9º do Decreto nº 1.598/77.

Reforça que as informações sobre as referidas notas fiscais foram apresentadas ao agente fiscalizador em planilhas e também nos arquivos previstos na Instrução Normativa nº 86/01 transmitidos ao fisco através do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA, elaborados em conformidade com os leiautes do ADE Cofis nº 25/10.

Na defesa de tal argumento, reforça que as informações sobre as notas fiscais foram relacionadas nos anexos do relatório fiscal, com identificação do CNPJ do fornecedor, número e valor do documento fiscal, o que garantiria, no seu entender, a existência e veracidade de tais documentos.

No empenho de provar a existência de todas as notas glosadas, afirma apresentar anexas à manifestação de inconformidade 6 (seis) dessas notas glosadas.

3) Aquisição de energia elétrica

A contribuinte contesta a glosa sobre as faturas de energia em nome de pessoa física. Informa que, embora em nome de pessoa física, as despesas com pagamento de referidas faturas foram registradas na sua escrituração contábil.

4) Aquisição de frete sobre venda. Indeferimento de créditos de PIS/Pasep A cooperativa questiona a glosa de créditos sobre PIS, realizadas pela autoridade fiscal ao argumento de que não havia previsão legal para creditamento com tais itens na Lei nº 10.637/2002. Para tanto, aponta a inobservância, pelo agente fiscalizador, da previsão para o creditamento de PIS nas aquisições de frete sobre venda, conforme art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003.

5) Do direito ao crédito presumido. Atividades agroindustriais

A insurgente afirma ser sociedade cooperativa que produz os bens relacionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o que lhe garantiria o direito ao crédito presumido, visto que, segundo informa, adquire bovinos de pessoa física e de cooperados pessoa física, os quais são industrializados, resultando nos produtos do capítulo 2 da TIPI.

Informa ainda que, quando da venda dos produtos resultantes da industrialização, os mesmos são tributados integralmente, de forma que, diante do princípio da não cumulatividade que rege as contribuições para o PIS e para a Cofins, é imperiosa a manutenção do crédito presumido quando das aquisições de matérias primas.

Em sua interpretação normativa, a defendente alega que quem adquire os produtos mencionados no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, ainda que com suspensão, tem o direito de manutenção dos créditos em razão do §1º do mencionado dispositivo legal. De outro lado, quem vende com suspensão não tem direito ao crédito presumido, em função do disposto no §4º, art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Afirma que suas vendas não estão abrangidas pela suspensão, motivo pelo qual não merece prosperar a glosa dos créditos presumidos em questão.

Por fim, trata em sua peça do pretense direito a correção monetária, solicitando a atualização dos créditos referentes ao pedido de ressarcimento pela Selic, incidente a partir da data em que passou a ter direito ao crédito até a data do efetivo ressarcimento ou compensação, pois, no seu entender, aos créditos em questão se aplicam o art. 39 da Lei nº 9.250/1995 e o art. 72 da então vigente IN RFB nº 900/2008.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade para manter as glosas discutidas nos autos e, afastar o pedido de atualização dos créditos pela Taxa Selic.

Contra a decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário, reproduzindo suas razões de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

I - Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, contudo, conheço-o de forma parcial, na medida que há matérias estranhas ao litígio. Explico.

Nos termos da decisão recorrida, verifica-se que a DRJ limitou o litígio somente em relação as glosas de fato realizadas no trimestre sob análise (material de uso e embalagem e atualização do crédito pela Taxa Selic), saber:

Salienta-se, de início, que embora conste na manifestação de inconformidade a irresignação do contribuinte quanto a glosas diversas, com base nas Demonstrações de Apuração das Contribuições Sociais - DACON dos meses julho, agosto e setembro de 2007, o contribuinte calculou créditos apenas em relação a bens utilizados como insumos.

Além disso, conforme anexo I do relatório fiscal, quanto ao 3º trimestre de 2007, foram realizadas glosas apenas sobre os itens material de uso (legenda 1) e material de embalagem (legenda 4).

Desse modo, informa-se que a análise e decisão a seguir se restringirão aos pontos objetos de litígio deste processo (glosas relacionadas ao 3º trimestre de 2007). As demais matérias serão abordadas adequadamente nos processos relativos ao pedido de ressarcimento de PIS e Cofins do 4º trimestre de 2007.

A Recorrente, por sua vez, questionou as glosas em relação a combustíveis utilizados em veículos; materiais de manutenção e limpeza das instalações industriais; créditos sobre documentos fiscais não apresentados em intimação fiscal; frete na operação de venda; materiais sem relação direta com a produção – Materiais de Uso; fretes contratados para transporte de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica; aluguéis utilizados na atividade empresarial; encargos de depreciação, aquisição ou construção de bens do ativo imobilizado; material de embalagem; aquisição de energia elétrica – fatura em nome de terceiro, bem como sobre o indeferimento do pedido de ressarcimento do crédito apurado, autorizando sua utilização apenas como dedução e, o afastamento o pedido de atualização pela Taxa Selic.

Desta forma, com exceção das matérias relacionadas ao material de uso e embalagem e atualização do crédito pela Taxa Selic, as demais não devem ser conhecidas.

II – Mérito

O cerne do litígio envolve o conceito de insumo para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo previsto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e do crédito presumido previsto na Lei 10.925/2004.

Inicialmente, exponho o entendimento deste relator acerca da definição do termo "insumos" para a legislação da não-cumulatividade das contribuições.

A respeito da definição de insumos, a não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi

operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo artigo 66 da IN SRF nº 247/2002, e artigo 8º da IN SRF nº 404/2004, as quais adotaram um entendimento restritivo, calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos.

A partir destas disposições, três correntes se formaram: a defendida pela Receita Federal, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST nº 181/1974 e nº 65/1979. Uma segunda corrente que defende que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ, dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99. E, uma terceira corrente, que defende, com variações, um meio termo, ou seja, que a definição de insumos não se restringe à definição dada pela legislação do IPI e nem deve ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Para dirimir todas as peculiaridades que envolve a questão do crédito de PIS/COFINS, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018.

"Pacificando" o litígio, o STJ julgou a matéria, na sistemática de recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

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 PROPÓSITO 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 SEQUINTE 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. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 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 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 ns. 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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, a pós o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLÉÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

A PGFN opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI nº 63/2018, com a seguinte ementa:

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 nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 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 Lei 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 determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei nº 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP nº 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

V Encaminhamentos

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

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

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

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

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

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

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

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

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

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

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento (**questões estas que não possuem caráter definitivo e que podem ser revistas em julgamento administrativo**) não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis mal-sucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço mal-sucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS: 1. **Essencialidade**, que diz respeito ao 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; 2. **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 aceitação de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição **na** produção ou **na** execução do serviço.

As conclusões acima descritas em grande parte já faziam parte de meu entendimento quanto ao conceito de insumos e, eram utilizados nos em votos anteriores, contudo, levando em consideração ao que é ditado pelo art. 62, do anexo II, do RICARF, a decisão prolatada pelo STJ deve ser observada em sua totalidade.

Feito estas considerações, passa-se à análise específica do ponto controvertido suscitado pela Recorrente em seu recurso relacionado aos itens glosados pela fiscalização.

II.1 - Materiais sem relação direta com a produção – Materiais de Uso

Nos termos da decisão, constata-se que houve aplicação do artigo 17, do Decreto 70.235/72 que assim, dispõe:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A motivação utilizada pela DRJ foi no seguinte sentido: “...considerando a ausência de impugnação específica em relação às glosas sobre materiais de uso, ou seja, a falta de delimitação e demonstração, de forma especificada, dos motivos pelos quais os itens se enquadrariam na concepção de insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins, considera-se não impugnada a matéria, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972”.

A Recorrente, por sua vez, limitou-se a reproduzir suas alegações de defesa, se olvidando por completo de combater a “ratio decidendi”, seja na parte de apresentar de forma específica quais itens foram glosados e sua utilização de no processo produtivo, seja na parte da decisão que aplicou o referido normativo.

Assim, considerando que as alegações apresentadas pela Recorrente são de ordem genérica, posto que não contestam especificamente os itens glosados, mantem-se as glosas pelos mesmos fundamentos originalmente feitas pela fiscalização.

II.2 Material de embalagem

Neste tópico, tanto a fiscalização quanto a DRJ mantiveram a glosa em consonância com o prescrito nos § 5º do art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002 e § 4º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, segundo os quais só se considera como insumo o material incorporado ao produto durante o processo de industrialização.

Em sede recursal, a Recorrente não contesta especificamente referida glosa, tampouco demonstra qual a utilidade do referido bem em sua cadeia produtiva, tratando de alegações genéricas que não se prestam para embasar o direito perseguido pela contribuinte. Destaque o parágrafo do recurso onde consta a contestação:

Logo, não há que se falar que os bens que não se agregam diretamente ao produto final como os materiais para manutenção das máquinas e equipamentos, materiais de limpeza da indústria, fretes e carretos, combustíveis e lubrificantes, aluguéis de máquinas não são insumo de produção, visto que é um desembolso necessário á atividade da empresa ligado diretamente ao processo produtivo, integrando, portanto, o custo do produto.

Assim, mantem-se a glosa.

III.3 – Atualização – Taxa Selic

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente, em síntese apertada, alegou ofensa ao artigo 24, da Lei nº 11.457/2007, posto que ultrapassado o prazo contado entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a análise da DRF, sendo suficiente para aplicar a correção pela SELIC; pede aplicação do REsp nº 1.138.206/RS.

Pois bem.

Dispõe o artigo 24 supra citado:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Referido normativo, traz em seu bojo apenas uma obrigatoriedade à ser cumprida pela administração pública, qual seja, proferir decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte. Não há, como pretende a Recorrente, determinação legal para que admitida, em caso de descumprimento do prazo, haja incidência de correção pela Taxa Selic.

Ou seja, não há permissivo legal para acolher as pretensões da Recorrente.

Sequer a decisão judicial se presta para embasar o pedido da Recorrente, posto que além de não vincular o julgamento administrativo, ressalvado apenas as hipóteses regimentais (artigo 62 do RICARF), trata de processo administrativo originário de pedido de restituição (REsp 1.138.206/RS) e tributos que não se confundem ao presente caso.

Aliás, as pretensões da Recorrente estão totalmente fulminados pelo enunciado da SÚMULA CARF Nº 125: “No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

III – Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer de parte do recurso e, na parte conhecida negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.