



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.720140/2016-55
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.452 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 19 de outubro de 2023
Recorrente LOJAS RIACHUELO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

RECURSO ESPECIAL. SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA.

Para que reste caracterizada a divergência autorizadora do recurso uniformizador é necessário mais do que a proximidade fática, as matérias tratadas nos paradigmas e no recorrido devem ser as mesmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovich Belisario (suplente convocado(a)), Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

1.1. Trata-se de Recurso Especial interposto pela contribuinte **Recorrente** contra decisão proferida no Acórdão 3402-006.026 assim Ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

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

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

1.2. Insurge-se a **Recorrente** contra a manutenção da glosa de créditos de insumos das contribuições (art. 3º inciso II das Leis 10.833/03 e 10.637/02) para empresa com atividade comercial.

1.2.1. Para demonstrar a divergência, a **Recorrente** traz aos autos os seguintes paradigmas (que serão tratados em juízo de prelibação):

Acórdão 1401-003.133

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM SERVIÇOS DE TELEFONIA.

Despesas incorridas com serviços de telefonia por não serem utilizados no processo produtivo da Contribuinte, não geram créditos de COFINS no regime não cumulativo, por absoluta falta de previsão legal.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. GASTOS COM EMBALAGENS.

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço para o processo produtivo ou prestação de serviços realizados pelo contribuinte.

De se reconhecer os créditos relativos a despesas com materiais de embalagem utilizados na conservação, armazenagem e preservação da integridade dos produtos.

Acórdão 9303-009.650

CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito ao crédito sobre o valor do frete de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, por não subsumirem-se ao conceito de insumo e não se enquadrarem no conceito de frete na venda do produto.

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Além disso, deve ser considerado tratar-se de frete na “operação de venda”, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei n.º 10.833/2003.

1.2.2. No mérito (na parte recebida pelos juízos anteriores de prelibação), a **Recorrente** após historiar o ocorrido neste processo, argumenta, em síntese:

1.2.2.1. Repetitivo do STJ conceitua insumos das contribuições como bens e serviços necessários à atividade empresarial da empresa, não se limitando, portanto, ao processo produtivo industrial ou à prestação de serviços;

1.2.2.2. Por ser direito do contribuinte (ao invés de benefício), a possibilidade de creditamento do PIS e da COFINS não encontra limitação no art. 111 do CTN;

1.2.2.3. É inconstitucional a limitação do creditamento das contribuições para as empresas industriais e prestadoras de serviços.

1.3. Após juízo de prelibação parcialmente positivo e agravo com a manutenção deste juízo, a **Recorrida** apresentou contrarrazões em que destaca:

1.3.1. Os paradigmas e o acórdão recorrido tratam de matérias distintas;

1.3.2. As hipóteses de creditamento das contribuições estão taxativa e exhaustivamente descritas no art. 3º inciso II das Leis 10.833/03 e 10.637/02 e, no caso dos insumos, são apenas os bens e serviços diretamente vinculados com a prestação de serviço ou com a produção de mercadorias;

1.3.3. Ao considerar toda e qualquer despesa como passível de crédito das contribuições, há um desvirtuamento da base de cálculo destas;

1.3.4. *“Quisesse o legislador que o termo insumo fosse utilizado em sua concepção ampla e irrestrita, não teria se dado ao trabalho de incluir elementos como energia elétrica, gastos com máquinas ou com aluguéis de prédios como hipóteses outras de creditamento, **além dos insumos**”.*

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. Na forma acima descrita, o crédito no presente caso foi negado para a **Recorrente** uma vez que esta tem como atividade principal o comércio varejista de mercadorias:

Os incisos II dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002 não contemplam a atividade de comercialização de mercadorias, mas tão somente a prestação de serviços e a produção ou fabricação de bens. Trata-se da prerrogativa do legislador ordinário de conferir tratamento privilegiado a determinados segmentos que seriam merecedores dentro do contexto econômico e social do País. Não se deve olvidar que cabe ao agente administrativo aplicar a lei tal como promulgada, sem estender seus efeitos para hipóteses nela não previstas.

2.1.1. No Paradigma descrito no Acórdão 1401-003.133 concedeu-se os créditos para despesas com material de embalagem, porém, não houve debate acerca da atividade da empresa, o foco da glosa (e a lide) circunscrevia-se ao item glosado, não a atividade da empresa:

Tendo em vista maciça decisão por parte da 3ª Seção deste Colegiado em favor do creditamento de PIS e COFINS nas aquisições de embalagens, por economia processual, entendo deva ser dado aqui o mesmo tratamento, até porque dele também não discordo.

2.1.2. No Paradigma descrito no Acórdão 9303-009.650 foi concedido crédito aos fretes por maioria de votos e, do mesmo modo que no paradigma anterior, o debate foi sobre o insumo, o conceito de insumo e não sobre a atividade da empresa:

Diante do entendimento consolidado deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, inclusive no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º, inciso II da Lei 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da **essencialidade**. Referido critério traduz uma posição "intermediária" construída pelo CARF, na qual, para definir insumos, busca-se a relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Conceito mais elaborado de insumo, construído a partir da jurisprudência do próprio CARF e norteador dos julgamentos dos processos, no referido órgão, foi consignado no Acórdão nº 9303-003.069, resultante de julgamento da CSRF em 13 de agosto de 2014: (...)

Nessa linha relacional, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e **possibilidade de emprego indireto no processo de produção** (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido).

2.1.3. Para que reste caracterizada a divergência autorizadora do recurso uniformizador é necessário mais do que a *proximidade* fática, as matérias tratadas nos paradigmas e no recorrido devem ser as mesmas. Matéria, nos termos do item 2.2 do Manual de Admissibilidade é a tese que a **Recorrente** deseja discutir, *in casu*, é possibilidade de concessão de crédito de insumos das contribuições para empresa que tenha atividade o comércio varejista. Portanto, para demonstrar que a mesma matéria foi tratada diferente em outros casos, a **Recorrente** deveria colacionar como paradigmas Acórdãos em que houve debate acerca da atividade da empresa e não sobre o item adquirido.

2.1.3.1. Não basta que fossem varejistas as empresas para as quais foram concedidos créditos, o debate deve centrar-se na atividade varejista. Não basta pressupor que os acórdãos pressupuseram que as atividades das então recorrentes eram de varejistas, este ponto deve restar claro da leitura dos paradigmas - e, note-se que por diversas vezes o Acórdão 9303-009.650, fala em concessão de crédito para aquisição de bens para o processo produtivo e para a prestação de serviços. É dever da **Recorrente** demonstrar com precisão a matéria arguida (art. 67 § 5º do RICARF) e analiticamente a divergência (art. 67 § 8º do RICARF)

2.1.4. De mais a mais, para este relator, similitude fática quer dizer identidade de elementos sensíveis que preenchem a hipótese a incidir sob o caso concreto, identidade de fato

jurígeno sem quaisquer acidentes. Caso a hipótese normativa, descontada a zona de penumbra, ilumine a mesma realidade fática, estamos ante casos que guardam similitude fática. Embora a hipótese normativa seja *geograficamente* a mesma (o mesmo artigo e inciso da mesma Lei) o fato iluminado pelo recorrido, o fato considerado relevante para conceder ou negar os créditos, o fato que compõe a lide é a atividade da empresa já nos paradigmas é o item adquirido.

3. Pelo exposto, não conheço o Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto