



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.003886/2008-12
ACÓRDÃO	9303-016.514 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	24 de janeiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	AJINOMOTO DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CRÉDITOS. ÁGUA UTILIZADA NO PROCESSO INDUSTRIAL. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com a água utilizada na produção de produtos alimentícios, direta ou indiretamente, ainda que não se incorpore ao produto, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, aplicado no âmbito do CARF por força do disposto no 99 do Regimento Interno fixado pela Portaria n.º 1.634/2023.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Hélcio Lafeté Reis, Alexandre

Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Dionísio Carvallhedo Barbosa, substituído pelo conselheiro Hélcio Lafetá Reis.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo ao amparo do 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão nº 3003-000.726, de 13 de novembro de 2019, fls. 193 a 197, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

INSUMOS. DESPESAS APÓS PROCESSO PRODUTIVO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170

A avaliação de determinado bem como ou despesa como dedutível é feita individualmente, cabendo ao julgador definir quais gastos devem ser considerados relevantes ou essenciais ao processo produtivo. Interpretação pelo Recurso Especial 1.221.170-PR.

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, no sentido de reverter as glosas das embalagens, pallets, chapas de papelão, filmes stretch e produtos químicos.

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário em 13/06/2022, a Contribuinte interpôs tempestivamente, Recurso Especial de fls. 212 a 229, suscitando divergência jurisprudencial, quanto à matéria **Glosa quanto aos gastos com a parcela de 40% da água que não é incorporada ao produto**, indicando como paradigma os Acórdãos n.º 3402-002.821.

O Recurso da Contribuinte foi admitido conforme Despacho de Admissibilidade fls. 299/302.

No mérito, a Recorrente destaca, em síntese, que *“mostra-se improcedente à glosa procedida pela Fiscalização referente às despesas com a parcela de 40% de água que não é incorporada ao produto”*, uma vez que *“a abrangência do direito creditório previsto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 está atrelado à análise da relação de pertinência entre as receitas e despesas específicas da atividade econômica desenvolvida por cada contribuinte”*.

Em contrarrazões a Recorrida destaca que em conformidade *“com o Relatório Fiscal, de fls. 42/55, foram glosados os valores relativos à parcela da água que não teve contato direto com o produto em fabricação”*, sendo certo que *“a água dá direito a créditos da não cumulatividade quando for utilizada como insumo, conforme definição da legislação de regência das contribuições não cumulativas”*.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do conhecimento

Cotejando os arestos paragonados, verifico haver similitude fática e divergência interpretativa, haja vista que todos tratam do direito a crédito relativo à parcela de 40% da água que não é incorporada ao produto.

No Acórdão recorrido a Turma Julgadora chegou à conclusão de que embora esteja o vapor listado como insumo por ter parte no processo produtivo, restou constatado que após a utilização da água nos processos intermediários, 40% da água é descartada, retornando ao rio, mantendo assim a glosa efetuada pela fiscalização.

Vejamos:

Acórdão Recorrido

INSUMOS. DESPESAS APÓS PROCESSO PRODUTIVO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170 A avaliação de determinado bem como ou despesa como dedutível é feita individualmente, cabendo ao julgador definir quais gastos

devem ser considerados relevantes ou essenciais ao processo produtivo. Interpretação pelo Recurso Especial 1.221.170-PR.

Do voto do relator, trago o seguinte trecho à colação:

O vapor é listado como insumo por ter parte no processo produtivo. Contudo, o vapor o produto da água com energia térmica, conforme descrito no termo fiscal de fl. 39:

1) Sobre a utilização da água nos processos produtivos da empresa (matriz e filial):
Resposta – Inicialmente a água é utilizada em processos intermediários (fermentação, purificação e na produção de vapor). Após estes processos, 40% da água é descartada, retornando ao rio, e

Por essa razão mantenho a glosa efetuada pelo Fisco por compreender que o vapor não é apto a gerar créditos nas contribuições Pis/Cofins.

No Acórdão paradigma, por seu turno, entendeu-se que a noção de insumo está relacionada ao processo produtivo como um todo e às despesas necessárias para sua ocorrência, ainda que não haja a incorporação física ao produto, concluindo que restou claro nos autos que os 40% de descarte de água participaram, sim, do processo produtivo, razão pela qual deve ser revertida a glosa de crédito, conforme se verifica na ementa abaixo:

Acórdão 3402-002.821

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. UTILIZAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS. CREDITAMENTO. AMPLITUDE DO DIREITO.

No regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS, as Leis 10.637/02 e 10.833/03 (art. 3º, inciso II) possibilitam o creditamento tributário pela utilização de bens e serviços como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ou ainda na prestação de serviços, com algumas ressalvas legais. Diante do modelo prescrito pelas retrocitadas leis dadas as limitações impostas ao creditamento pelo texto normativo vê-se que o legislador optou por um regime de não-cumulatividade parcial, onde o termo “insumo”, como é e sempre foi historicamente empregado, nunca se apresentou de forma isolada, mas sempre associado à prestação de serviços ou como fator de produção na elaboração de produtos destinados à venda, e, neste caso, portanto, vinculado ao processo de industrialização.

(...)

Do voto vencedor colhe-se a seguinte passagem:

Acerca da glosa de 40% sobre o total de água consumida, entendo que tal vedação de creditamento não deva prosperar, sobretudo diante do minucioso trabalho do fiscal durante a o procedimento de fiscalização, como se vê no item 16 do Termo de Informação Fiscal elaborado pelo Fisco, argumenta que: (...)

Como se interpreta claramente da descrição acima dada, 100% da água é utilizada no processo produtivo, de diversas formas (produção de vapor, processos de fermentação, isolamento e purificação, e composição do fertilizante nitrogenado), apesar de que apenas 60% dele será incorporado efetivamente ao produto final, restando 40% descartado após tratamento químico.

Caso essa turma adotasse o vetusto conceito de insumo de IPI para os casos de PIS e Cofins, faria sentido a glosa de parcela da água que não fora incorporada ao produto.

Todavia, temos firme entendimento de que **a noção de insumo está relacionada ao processo produtivo como um todo e as despesas necessárias para sua ocorrência, ainda que não haja a incorporação física ao produto.** Tal entendimento está consubstanciado nesse trecho da lavra do Ilustre Conselheiro Antônio Carlos Atulim: (...)

Dessa forma, **resta claro nos autos que os 40% de descarte de água participaram, sim, do processo produtivo, razão pela qual deve ser revertida a glosa de crédito.** (destaques nossos).

A similitude fática é clara, razão pela qual voto pelo conhecimento do Recurso Especial interposto.

Do mérito

Como se depreende do relato acima, cinge-se o mérito destes autos à definição do conceito de insumo para fins de apropriação de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade (artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.833/2003 e 10.637/2002), tema este já amplamente conhecido pelo Colegiado.

A questão foi definitivamente solucionada pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo tomando como parâmetro os critérios da essencialidade e/ou relevância, tendo a Ministra Regina Helena Costa destacado em seu voto o que o E. Tribunal Superior considerou pelos conceitos de essencialidade ou relevância da despesa.

Este colegiado, por força do disposto no artigo 99, do RICARF, Portaria MF Nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, deve seguir tal entendimento:

- Por essencial deve ser considerado o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo-se em 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;
- A relevância, enquanto 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 acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Este entendimento foi albergado pela Procuradoria da Fazenda Nacional através da Nota Técnica nº 63/2018; bem como pela Secretaria da Receita Federal do Brasil através do Parecer Normativo nº 5/2018, assim ementado:

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.

Por fim, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 841.979, fixou tese firmando entendimento quanto a ser matéria infraconstitucional o estabelecimento do conceito de insumo, *verbis*:

“II. É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão sobre a expressão insumo presente no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e sobre a compatibilidade, com essas leis, das IN SRF nºs 247/02 (considerada a atualização pela IN SRF nº 358/03) e 404/04. III. É constitucional o § 3º do art. 31 da Lei nº 10.865/04”

Cumpre-nos destacar do voto do Min. Dias Toffoli o seguinte excerto:

“Para a formação de receita ou de faturamento, o contribuinte poderá incorrer não só em gastos relacionados com aquele processo formativo de produtos, mas também em outros quanto a bens ou serviços imprescindíveis ou importantes para o exercício de sua atividade econômica.

(...) 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”.

No presente caso, cabe-nos neste momento analisar se os dispêndios a água utilizada em processos intermediários (fermentação, purificação e na produção de vapor) preenche ou não os requisitos de essencialidade e relevância no processo produtivo da Recorrente.

Em resposta à solicitação do fiscal quanto à descrição de como a água é utilizada no processo produtivo da empresa, por produto fabricado, a Contribuinte esclareceu às fls. 37:

A água é utilizada para ajuste de concentração na preparação do meio de fermentação no processo fermentativo, como líquido para lavagem do ácido glutâmico no processo de purificação e no ajuste de concentração do Hidróxido de Sódio para formação do Glutamato Monossódico. A água também é utilizada nas caldeiras para produção de vapor utilizado nos processos de aquecimento,

sendo que, são utilizados produtos químicos nesta água de alimentação das caldeiras para garantir sua qualidade.

Esta matéria, em relação à mesma contribuinte, foi analisada por esta Câmara Superior, sob diversa composição, em 2019, no Acórdão nº 9303-008.731, oportunidade em que foi reconhecido o direito creditório pleiteado, conforme consignado na ementa:

INSUMOS. CONCEITOS PARA FINS DE CRÉDITOS DO PIS/PASEP E COFINS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Em razão da ampliação do conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, decorrente do julgado no REsp nº 1.221.170/PR, na sistemática de recursos repetitivos, adotam-se as conclusões do Parecer Cosit nº 05 de 17/122018.

Do voto do relator colhe-se a seguinte passagem quanto à matéria ora tratada:

2) Água utilizada no processo industrial.

Ainda que a água não se incorpore ao produto, entendo que o seu papel na de produção de produtos alimentícios, diretamente, ou na geração do vapor (caldeiras), indiretamente, se enquadra no conceito de relevância salientado pelo STJ no acórdão do REsp nº 1.221.170/PR.

Forte nestas razões, por entender que a parcela de 40% da água utilizada no processo produtivo da Recorrente, e que não é incorporada ao produto, é essencial ao seu processo produtivo, entendo que o acórdão recorrido deve ser reformado para fins de reconhecer o direito da Contribuinte ao crédito das contribuições não cumulativas sobre água consumida no processo industrial.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer e dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa

ACÓRDÃO 9303-016.514 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 13888.003886/2008-12

DOCUMENTO VALIDADO