



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13983.000200/2005-19
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.876 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente SADIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

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

No presente caso, a Contribuinte não demonstrou a essencialidade e pertinência dos insumos utilizados em seu processo produtivo, o julgador não pode aplicar de ofício matéria não contestada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, interposto pelo Contribuinte ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do acórdão nº 3301-00.822, que negou provimento ao Recurso Voluntário, ementado da seguinte forma:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

Ementa:

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO DE CRÉDITOS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

A condição imposta para o aproveitamento dos créditos de PIS/COFINS não cumulativos, gerados pela aquisição de insumos com incidência da contribuição, é a efetiva utilização do insumo no processo produtivo, não podendo o termo "insumo" ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para as atividades da empresa, mas, tão somente, aqueles bens/serviços que, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, sejam efetivamente aplicados na produção ou fabricação do produto.

DESPESAS FINANCEIRAS.

Somente as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos são capazes de gerar crédito de PIS/COFINS com direito de seu respectivo aproveitamento, meras despesas financeiras, não decorrentes de empréstimos e financiamentos não são capazes de gerar crédito com direito ao respectivo aproveitamento.

Recurso Improvido.

Lançamento

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP, referente ao quarto trimestre de 2003, **referente ao segundo trimestre de 2004**, decorrente de operações com o mercado externo, apurado sob o regime da não cumulatividade, a ser compensado com débitos diversos do imposto de renda retido na fonte (IRRF), incidente nos juros sobre remuneração de capital próprio (códigos 9453 e 57060, conforme declaração de compensação Dcomp de fls. 01/02.

Decisão recorrida

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no acórdão nº 3301-00.822, na qual foi negado provimento ao recurso do contribuinte, ao seguinte entendimento:

Bens Utilizados como Insumos/Comprovação — *há divergências entre os valores informados nas linhas 2, 3, 4, 7 e 13 da Ficha 04 do Dacon (v. fls. 113/120) e os valores comprovados pelos arquivos magnéticos enviados pela empresa em resposta a intimações (fls. 23/24 do processo fiscal n.º 13983.000272/200477) contra ela formuladas, contemplando a relação de notas fiscais de aquisição, utilizadas no cálculo do crédito do PIS não*

cumulativo trimestre (que se referem às aquisições de materiais e de serviços de pessoas jurídicas, de pessoas físicas, de cooperativas, e os gastos com fretes de materiais pagos a pessoas físicas, pessoas jurídicas e cooperativas), e cujos montantes encontram-se sintetizados no "Resumo" de fl. 04, divergências essas, respectivamente, nos valores de R\$ 31.765.172,49, R\$ 69.973.969,13 e R\$ 23.049.565,77, para os meses de abril, maio e junho de 2004.

(...)

Apesar de alegar a improcedência da glosa, citando inclusive a planilha de fl.4, todavia, conforme constou da decisão recorrida, as glosas se referem às divergências encontradas pela Fiscalização entre os valores informados e os efetivamente comprovados, e, no recurso a recorrente não logrou afastar as divergências encontradas pela Fiscalização.

II Despesas Financeiras — *relativamente aos créditos do PIS não cumulativo apropriados sobre "despesas financeiras", a análise dos registros do livro Razão às contas "3670201Desp. Financeiras Contratos de Financiamentos", e "3670210D esp. Financeiras e Comissões s/ Financiamentos", evidenciou a apropriação de valores que não se caracterizam como receitas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, conceituadas no art. 374 do RIR/99 (Decreto n.º 3.000/99), a exemplo de: reembolso de pagamento a Ofício de Notas; despesas com repasse de custo — IOF de cartão de crédito corporativo, etc, sendo, portanto, passíveis de glosa os valores de R\$ 2.680,00 e R\$ 2.227,03, respectivamente, para os meses de abril e junho de 2004.*

(...)

Todavia, as glosas não levadas a efeito pela fiscalização e descritas no despacho decisório (fls. 457/458), não decorrem de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, referindo-se a despesas de reembolso de pagamento ao 11 0 Ofício de Notas/RJ; repasse de custos de IOF sobre despesas de cartão de crédito, cartão corporativo, etc., as quais não podem ser caracterizadas como despesas financeiras, devendo ser mantida a glosa.

III Pagamentos Efetuados a Pessoas Jurídicas e a Cooperativas a Título de Material que não se caracteriza como Insumo Utilizado nos Produtos

(...)

Apesar de a Recorrente alegar que agiu de boa fé, em relação às aquisições de pessoas jurídicas consideradas inidôneas (CNPJ cancelado ou inativo), todavia, não logrou comprovar tal situação, demonstrando não ter consultado a situação cadastral de seus fornecedores, muitos com situação irregular desde 2002, outros sequer iniciaram suas atividades. As aquisições de condomínios e associações não puderam ser aceitas pela ausência de CNPJ, constando apenas a indicação de CPF de seus responsáveis, logo, equiparadas às aquisições de pessoas físicas, o que não enseja direito a crédito, nos termos do § 2º, incisos I e II, do art. 3º, da Lei n.º 10.637/2002.

(...)

VI Despesas que não se constituem em Insumo — *do total informado na linha "Aquisições de Serviços — Pessoas Jurídicas" no "Resumo" de fl. 04 (R\$ 33.154.094,41, R\$ 28.198.044,36 e R\$ 27.810.492,20, respectivamente, para os meses de abril, maio junho de 2004), devem ainda ser glosados, respectivamente, os valores que se referem a: despesas médicas (Anexo 1); despesas de assessoria, planejamento e consultoria (Anexo 2); despesas com segurança, vigilância e limpeza (Anexo 3); despesas com telecomunicações*

(Anexo 4); despesas ativáveis em construções (Anexo 5); despesas de viagem e locomoção (Anexo 6); despesas de conservação e manutenção (Anexo 7) e despesas diversas (Anexo 8), tais como com encadernações, locação de veículos, serviços de limpeza de veículo/reparo de pneus, serviço de guincho, chapeação e pintura de veículo, serviços de locução de rádio, serviços de sinalização, tinta automotiva, restaurantes, refeições, lanches, panificadora, casas de carne, de peixes, com supermercados, bebidas, suprimentos de informática, confecção de chaves e fotografias e imagens, brindes e mudanças, joalheria, decoração e lojas de vestuário, sindicatos (Anexos 1 a 8, fls. 175/453).

(...)

Em que pese os argumentos da recorrente, sobre a impropriedade ou simplista forma de conceituação de insumos para fins das contribuições PIS e COFINS, partindo dos mesmos conceitos empregados pela legislação do IPI, cuja noção de insumo difere daquelas contribuições, com os quais estou de acordo, sobretudo em face da doutrina e jurisprudência citada, todavia, no caso em apreço não restou demonstrado, de forma cabal, que as glosas levadas a efeito pela fiscalização, se enquadram nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002.

(...)

Recurso Especial da Contribuinte

Devidamente cientificada do acórdão nº 3301-00.822, a Contribuinte interpôs Recurso Especial, alegando divergência referente ao termo “*insumo*” para caracterizar os bens e serviços que geram despesas capazes de gerar crédito de PIS e COFINS.

Visando comprovar o dissenso, aponta como paradigma, o Acórdão nº 3201-00.226.

Admissibilidade

Do juízo de Admissibilidade, o Presidente da Câmara deu seguimento parcial ao Recurso, especialmente sobre a interpretação do termo “*insumo*”, nos termos do despacho admissibilidade, às fls.857/860.

Contrarrrazões da Fazenda Nacional

Cientificada da decisão recorrida, e do Recurso Especial da Contribuinte e de sua análise de admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou contrarrrazões ao recurso, requerendo a negativa de provimento, para manutenção da decisão recorrida.

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

Voto

Conselheiro Demes Brito, Relator.

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

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

- ***Bens Utilizados como Insumos/Comprovação*** — *aquisições de materiais e de serviços de pessoas jurídicas, de pessoas físicas, de cooperativas, e os gastos com fretes de materiais pagos a pessoas físicas, pessoas jurídicas e cooperativas*);
- ***Despesas Financeiras***;
- ***Pagamentos Efetuados a Pessoas Jurídicas e a Cooperativas a Título de Material que não se caracteriza como Insumo Utilizado nos Produtos*** — *"Aquisições de Materiais/Pessoa Jurídica" e "Aquisições de Materiais/Cooperativa", desembolsos que não se caracterizam como insumos utilizados nos produtos, tais como: doações à Apae, Prefeituras, Associações, etc; pagamentos relativos a despesas gerais ou de consumo (livraria, gastos com informática, etc.); gastos efetuados com assistência médica de funcionários e/ou diretores, decorrentes de convênio com a Unimed; pagamentos à própria contribuinte (Sadia); importações efetuadas (Sadia Chile S/A)*;
- ***Despesas que não se constituem em Insumo*** — *Aquisições de Serviços — Pessoas Jurídicas, despesas médicas; despesas de assessoria, planejamento e consultoria; despesas com segurança, vigilância e limpeza; despesas com telecomunicações, despesas ativáveis em construções; despesas de viagem e locomoção; despesas de conservação e manutenção, despesas diversas, tais como: com encadernações, locação de veículos, serviços de limpeza de veículo/reparo de pneus, serviço de guincho, chapeação e pintura de veículo, serviços de locução de rádio, serviços de sinalização, tinta automotiva, restaurantes, refeições, lanches, panificadora, casas de carne, de peixes, com supermercados, bebidas, suprimentos de informática, confecção de chaves e fotografias e imagens, brindes e mudanças, joalheria, decoração e lojas de vestuário, sindicato.*

DECIDO.

No mérito, o Recurso atinge a discussão referente ao conceito de insumos para fins de creditamento/ressarcimento do PIS e da COFINS, consigno logo que, como há tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, tal como definido e para os fins a que se propõe o artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que são apenas as mercadorias, bens e serviços que, assim como no comércio, estejam diretamente vinculados à operação na qual se realiza o negócio da empresa. Na atividade comercial, sendo o negócio a venda dos bens no

mesmo estado em que foi comprado, o direito ao crédito restringe-se ao gasto na aquisição para revenda. Na indústria, uma vez que a transformação é intrínseca à atividade, o conceito abrange tudo aquilo que é diretamente essencial à produção do produto final, conceito igualmente válido para as empresas que atuam na prestação de serviços.

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

(...)

"São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

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

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

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

(...)

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

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

"Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

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

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

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

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

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

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

II bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2 da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

De uma análise detida junto aos autos, verifico que a Contribuinte tem como objeto social atividades ligadas ao setor agrícola, industrial e comercial de produtos alimentícios em geral.

Sem embargo, tenho como regra em processos de minha relatoria, analisar insumo por insumo, para aferir, se de fato os supostos insumos são essenciais ao processo de produção.

Contudo, em seu Recurso, a Contribuinte não demonstrou qual a essencialidade e pertinência dos insumos utilizados em seu processo de produção, reproduziu apenas o conceito, de modo que, não é possível conceder o direito de créditos de PIS e da COFINS sobre insumos que não foram contestados.

Em que pese esta E. Câmara Superior, fixar jurisprudência favorável à manutenção do crédito de PIS e da COFINS, por ausência de fundamento/indicação da pertinência no processo produtivo, mantenho a glosa dos seguintes insumos:

- ***Bens Utilizados como Insumos/Comprovação*** — aquisições de materiais e de serviços de pessoas jurídicas, de pessoas físicas, de cooperativas, e os gastos com fretes de materiais pagos a pessoas físicas, pessoas jurídicas e cooperativas);
- ***Despesas Financeiras;***
- ***Pagamentos Efetuados a Pessoas Jurídicas e a Cooperativas a Título de Material que não se caracteriza como Insumo Utilizado nos Produtos*** — "Aquisições de Materiais/Pessoa Jurídica" e "Aquisições de Materiais/Cooperativa", desembolsos que não se caracterizam como insumos utilizados nos produtos, tais como: doações à Apae, Prefeituras, Associações, etc; pagamentos relativos a despesas gerais ou de consumo (livraria, gastos

com informática, etc.); gastos efetuados com assistência médica de funcionários e/ou diretores, decorrentes de convênio com a Unimed; pagamentos à própria contribuinte (Sadia); importações efetuadas (Sadia Chile S/A);

- ***Despesas que não se constituem em Insumo*** —Aquisições de Serviços — *Pessoas Jurídicas, despesas médicas; despesas de assessoria, planejamento e consultoria; despesas com segurança, vigilância e limpeza; despesas com telecomunicações, despesas ativáveis em construções; despesas de viagem e locomoção; despesas de conservação e manutenção, despesas diversas, tais como: com encadernações, locação de veículos, serviços de limpeza de veículo/reparo de pneus, serviço de guincho, chapeação e pintura de veículo, serviços de locução de rádio, serviços de sinalização, tinta automotiva, restaurantes, refeições, lanches, panificadora, casas de carne, de peixes, com supermercados, bebidas, suprimentos de informática, confecção de chaves e fotografias e imagens, brindes e mudanças, joalheria, decoração e lojas de vestuário, sindicato.*

Dispositivo

Ex positis, nego provimento ao Recurso interposto pela Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito