



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	16366.000241/2009-96
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3801-001.510 – 1ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	25 de setembro de 2012
<b>Matéria</b>	PIS-NÃO CUMULATIVO/RESSARCIMENTO
<b>Recorrente</b>	EXPORT e IMPORT MARUBENI COLORADO LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DESPESAS DE SEGURO. IMPOSSIBILIDADE.

O dispêndio com seguro contratado para a armazenagem de mercadorias em armazéns gerais, ainda que cobrado conjuntamente com despesas de armazenagem, não gera direito a crédito por ausência de previsão legal.

NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC.

Por expressa disposição legal, artigo 15 combinado com o artigo 13, da Lei nº 10.833, de 2003, é vedada a aplicação de qualquer índice de atualização monetária ou de juros para este tipo de ressarcimento.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel (Relatora), Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo e Raquel Motta Brandão Minatel que reconheciam o direito de ressarcimento dos créditos decorrentes de despesas com seguros na armazenagem dos produtos. Os Conselheiros Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo e Raquel Motta Brandão Minatel também reconheciam o pedido de correção dos créditos pela taxa SELIC. Designado o Conselheiro José Luiz Bordignon para elaborar o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relatora Vencida

(assinado digitalmente)

José Luiz Bordignon – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (Presidente), José Luiz Bordignon, Fábio Miranda Coradini, Raquel Motta Brandão Minatel, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo. Ausente justificadamente o Conselheiro Sidney Eduardo Stahl.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ – Curitiba/PR, abaixo transscrito:

*Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos de PIS/Pasep — Exportação (Per nº 10001.53025.190309.1.1.08-6535), apurados no regime de incidência não-cumulativa — Mercado Externo, com base no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, correspondente ao 4º trimestre de 2008, totalizando R\$ 925.752,29 (fls. 02/04).*

*Após a análise dos documentos trazidos aos autos, de acordo com a Informação Fiscal (fls. 185/196) da Seção de Fiscalização, foi emitido o Despacho Decisório da DRF em Londrina, datado de 09/10/2009 (fl. 198), que deferiu parcialmente o seu pedido de ressarcimento, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 921.259,67.*

*O reconhecimento parcial do direito ao ressarcimento foi em decorrência da utilização indevida de taxas de seguro que, apesar de estarem incluídas em faturas de gastos com armazenagem, não se configuraram como tais, pois não foram aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação dos produtos.*

*Cientificada em 20/11/2009 (fl. 209), a interessada, por intermédio de seus representantes legais, ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 229/238, em 11/11/2009, trazendo, inicialmente, considerações acerca do sistema de não-cumulatividade da contribuição como benefício fiscal para redução do custo dos produtos.*

*No que tange às taxas de seguro da armazenagem dos produtos, objeto da glosa, alega que está autorizada a descontar créditos referentes aos custos/despesas incorridos, pagos ou creditados no mês, sendo que o art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003, permite o desconto de créditos referente a despesas de armazenagem nas operações de venda.*

*Não concordando com o entendimento do fisco, diz que elabora o café destinado à exportação e o armazena quinzenalmente em armazéns gerais até que ocorra a efetiva exportação, sendo que os armazéns emitem a nota fiscal de prestação de serviços e, dentre os serviços prestados, incluem o seguro que contratam para a carga armazenada, ressaltando que não é ela que contrata o seguro, mas os próprios armazéns gerais e que faz parte do prego por eles cobrado, não havendo como contratar armazenagem sem esta taxa de seguro. Por outro lado, salienta*

Documento assinado digitalmente conforme os custos e despesas enquadraram-se na acepção ampla do Autenticado digitalmente em 16/04/2013 por JOSE LUIZ BORDIGNON, Assinado digitalmente em 16/04/2013 por JOSE LUIZ BORDIGNON, Assinado digitalmente em 17/05/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL Impresso em 17/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

termo "insumos- , pela sua direta relação com o faturamento, devendo-se admitir que todos os custos de produção e despesas operacionais incorridos pelo contribuinte com a fabricação de produtos destinados à venda, inclusive as taxas de seguros de armazenagem, são insumos, no sentido amplo.

Contesta também a menção feita em despacho decisório da Solução de Consulta que negou à contribuinte o desconto de crédito referente ao seguro de vida em grupo e seguro no transporte de mercadorias, já que esses nada possuem com a atividade-fim da empresa.

Por fim solicita o reconhecimento da atualização monetária (incidência da Selic) nos valores a serem resarcidos.

Analizando o litígio, a DRJ - Curitiba/PR entendeu por bem manter a decisão que deferiu parcialmente o pedido de resarcimento, conforme ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008*

*CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM ARMAZENAGEM DE PRODUTOS. TAXAS DE SEGURO DE MERCADORIAS.*

*Por falta de previsão legal, não da direito a credito o gasto com seguro de mercadorias, ainda que cobrado juntamente com despesas de armazenagem.*

*RESSARCIMENTO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC.*

*É incabível a incidência de juros compensatórios com base na taxa SELIC sobre valores recebidos a título de resarcimento de créditos das contribuições ao PIS e Cofins.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Consta nos autos recurso voluntário apresentado tempestivamente, no qual a Recorrente, após fazer longa explanação da sistemática de recolhimento não-cumulativo da contribuição ao PIS e da COFINS, argumenta:

- *Que as taxas de seguro estão intrinsecamente ligadas à armazenagem de seus produtos em armazém geral, uma vez que este é o responsável pela guarda e conservação dos produtos que serão remetidos ao mercado externo;*
- *Que o próprio armazém geral inclui o preço do seguro das mercadorias no preço pago pela Recorrente e, sem o pagamento daquele seguro, não poderia se valer da armazenagem dos produtos, caracterizando assim como custos/despesas de armazenagem;*

- 
- *Que faz jus à correção monetária dos créditos com a utilização da taxa SELIC.*

É o relatório.

CÓPIA

## Voto Vencido

Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relatora

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Em síntese, o que será analisado no presente processo administrativo é se a Recorrente faz jus a créditos de PIS decorrentes de despesas com seguros, que são cobrados pelos armazéns gerais, no armazenamento dos produtos da Recorrente, além da possibilidade de os créditos da contribuição ao PIS serem corrigidos pela taxa SELIC.

Pois bem.

Por meio do despacho decisório proferido nos autos, acatando parecer fiscal, a Delegacia da Receita Federal em Londrina/PR houve por bem deferir parcialmente o pedido de ressarcimento feito pelo Recorrente, vedando justamente o ressarcimento dos créditos dos custos com seguro de armazenagem dos produtos, sob o argumento de que não existe previsão legal expressa para esse aproveitamento.

A referida decisão foi mantida pela Delegacia de Julgamento em Curitiba/PR.

Contudo, o inconformismo da Recorrente no que diz respeito às despesas incorridas com seguros necessários ao armazenamento dos seus produtos deve prosperar.

Não se discute que o regime de créditos na sistemática da não-cumulatividade do PIS e COFINS é mais amplo que aquele utilizado no âmbito da não-cumulatividade do IPI. Nesse sentido é o magistério de Marco Aurélio Greco, confira-se:

*"Note-se, inicialmente, que as Leis de PIS/COFINS não fazem expressa remissão à legislação do IPI. Vale dizer, não há um dispositivo que, categoricamente, determine que "insumo" deva ser entendido como algo assim regulado pela legislação daquele imposto.*

*Ademais, o regime de créditos existe atrelado à técnica da não-cumulatividade que, em se tratando de PIS/COFINS, não encontra na Constituição perfil idêntico ao do IPI.*

*Realmente, no âmbito da não-cumulatividade do IPI, a CF/88 (art. 53, §3º, II) restringe o crédito ao valor do imposto cobrado nas operações anteriores, o que obviamente só pode ter ocorrido em relação a algo que seja "produto industrializado", de modo que a palavra "insumo" só pode evocar sentidos que sejam necessariamente compatíveis com essa idéia (= algo fisicamente apreensível). Por isso, insumo para fins de não-cumulatividade de IPI é conceito de âmbito restrito, por alcançar, fundamentalmente, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.*

*Por outro lado, nas contribuições, o §11 do artigo 195 da CF*

*que permite às Leis mencionadas adotarem a técnica de mandar calcular o crédito sobre o valor dos dispêndios feitos com a aquisição de bens e também de serviços tributados, mas não restringe o crédito ao montante cobrado anteriormente. Vale dizer, a não-cumulatividade regulada pelas Leis não tem o mesmo perfil da pertinente ao IPI, pois a integração exigida é mais funcional do que apenas física.*

*Assim, por exemplo, no âmbito do IPI o referencial constitucional é um produto (objeto físico) e a ele deve ser reportada a relação funcional determinante do que poderá, ou não, ser considerado "insumo".*

*Por outro lado, no âmbito de PIS/COFINS a referência explícita é a "produção ou fabricação", vale dizer às ATIVIDADES e PROCESSOS de produzir ou fabricar, de modo que a partir deste referencial deverá ser identificado o universo de bens e serviços reputados seus respectivos insumos.*

*Por isso, é indispensável ter em mente que, no âmbito tributário, o termo "insumo" não tem um sentido único; sua amplitude e seu significado são definidos pelo contexto em que o termo é utilizado, pelas balizas jurídico-normativas a aplicar no âmbito de determinado imposto ou contribuição, e as conclusões pertinentes a um, não são automaticamente transplantáveis para outro.*

*No caso, estamos perante contribuições cujo pressuposto de fato é a receita ou o faturamento, portanto, sua não-cumulatividade deve ser vista como técnica voltada a viabilizar a determinação do montante a recolher em função deles (receita/faturamento).*

*Enquanto o processo formativo de um produto aponta no sentido de eventos a ele relativos, o processo formativo da receita ou do faturamento aponta na direção de todos os elementos (físicos ou funcionais) relevantes para sua obtenção. Vale dizer, por mais de uma razão, o universo de elementos captáveis pela não-cumulatividade de PIS/COFINS é mais amplo que o do IPI".*

*(Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS, Revista Fórum de Direito Tributário, v. 34, jul/ago. 2008)*

Observe-se, portanto, que a análise do regime de créditos atinentes à não-cumulatividade do PIS e da COFINS deve levar em consideração todas as atividades envolvidas no processo de formação da receita ou faturamento de determinada pessoa jurídica.

Aplicando-se tais ensinamentos ao caso concreto, não há dúvidas de que, para realizar a exportação de suas mercadorias, a Recorrente necessita armazenar os seus produtos e que esta armazenagem só é aceita com a contratação do seguro, já que, como muito bem assentado pela Recorrente, o armazém geral é o responsável pela guarda e conservação dos produtos. Deste modo, as despesas incorridas com seguro necessário à armazenagem dos produtos da Recorrente (e, em última análise, à sua distribuição e comercialização), devem gerar direito ao aproveitamento do crédito de PIS e COFINS.

Se prevalecer o entendimento da decisão recorrida, a Recorrente ficará impossibilitada de armazenar os seus produtos e, por consequência, não poderá exercer o seu objeto social.

Não se pode perder de vista que a legislação é expressa com relação ao aproveitamento dos créditos decorrentes dos gastos com armazenagem de mercadoria (inciso IX, do artigo 3º da Lei 10.833/03), e vedar os créditos decorrentes dos seguros inerentes à armazenagem dos produtos, é impossibilitar a utilização da armazenagem pela Recorrente. É que, como dito acima, as mercadorias só são aceitas nos armazéns gerais com a contratação de seguro.

Importante ressaltar que o PIS é contribuição cujo pressuposto de fato é a receita ou o faturamento. Por essa razão, sua não-cumulatividade deve ser vista como técnica voltada a viabilizar a determinação do montante a recolher em função da receita/faturamento. O processo formativo da receita ou do faturamento aponta na direção **de todos os elementos relevantes para sua obtenção.**

Daí se conclui serem considerados como "utilizados como insumo" para fins de não-cumulatividade de PIS/COFINS todos os elementos físicos ou funcionais que sejam relevantes para o processo de produção ou fabricação, ou para o produto, em função dos quais resultará a receita ou o faturamento onerados pelas contribuições, dentre eles o seguro contratada para a armazenagem em armazéns gerais.

Já com relação ao pedido de correção dos créditos objeto do pedido de ressarcimento pela taxa SELIC, não assiste razão o Recorrente. É que, *in casu*, existe previsão legal expressa vedando a correção destes créditos, qual seja artigo 13 da Lei 10.833/03. Confira-se:

*Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.*

Desta feita, uma vez prevista expressamente em lei a vedação à correção pretendida pelo Recorrente, não pode este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ignorar a referida vedação, sob pena de usurpar suas funções, que tem, em última análise, aferir a legalidade dos atos praticados pelos contribuintes. Como sabido, não pode este Conselho afastar aplicação de lei sob o argumento de que esta é incompatível com o ordenamento jurídico pátrio, sendo esta função exclusiva do Poder Judiciário.

Neste sentido, voto pelo conhecimento e parcial provimento do Recurso Voluntário, reconhecendo o direito de ressarcimento dos créditos decorrentes de despesas com seguros na armazenagem dos produtos e indeferindo o pedido de correção dos créditos objetos do pedido de ressarcimento pela taxa SELIC.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel – Relatora

## Voto Vencedor

Conselheiro José Luiz Bordignon, Redator Designado

Com o devido acatamento, permito-me divergir do voto da Exma. Sra. Relatora.

Cinge-se a controvérsia sobre a possibilidade de creditamento de despesas com seguros, que são cobrados pelos armazéns gerais no armazenamento dos produtos da Recorrente.

A Recorrente se insurge contra as glosas de suas despesas com seguro. Sustenta o direito aos referidos créditos em razão de:

- As notas fiscais de prestação de serviços emitidas em favor da Recorrente, dentre os serviços prestados, estão incluídos a taxa de seguro para a carga armazenada.
- Não é a Recorrente quem contrata o seguro para a armazenagem de sua carga, mas são os próprios armazéns gerais que contratam o seguro em seu nome para a armazenagem da carga da Manifestante.
- É uma prática comum e corriqueira dos armazéns gerais de contratarem seguro para a carga que armazenam e embutirem tal valor no custo da prestação de seu serviço. A taxa de seguro, portanto, juntamente com o preço da armazenagem quinzenal, fazem parte do preço cobrado pelos armazéns gerais da Recorrente.

Importante se faz, para bem analisar a questão aqui discutida, trazer a lume a legislação que trata do direito ao crédito das despesas em comento, nas operações de armazenagem, arcado pela pessoa jurídica, relacionadas à apuração das Contribuições não-cumulativas para o PIS/Pasep e Cofins.

A Lei nº 10.637, de 2002, instituidora do regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, fixou em seu art. 3º quais os custos/despesas passíveis de integrar a base de cálculo como crédito a ser descontado, dentre os quais o valor dos serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes.

A partir da Lei nº 10.833, de 2003, o regime de apuração não-cumulativa passou a ser adotado também para a Cofins, sendo admitido, a partir de então, o aproveitamento de crédito sobre os valores dos gastos efetuados com a armazenagem de mercadoria e frete, na operação de venda, quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora, conforme estabelece o inciso IX do art. 3º desta lei:

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

[...]

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

Por sua vez, o art. 15 da Lei nº 10.833/2003 estendeu o permissivo previsto no inciso IX às pessoas jurídicas incluídas no regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Da análise da evolução legislativa acima exposta, permite-se concluir que o creditamento de gastos com armazenagem, desde que contratados com pessoas jurídicas domiciliado no País, poderá ser usado se estiver relacionado à uma operação de venda.

No caso em tela, trata-se de gasto relativo a **seguro** que é cobrado pelos armazéns gerais no armazenamento dos produtos da Recorrente. Isto é, há um dispêndio com seguro e outro com armazenagem, caracterizando-se como rubricas distintas.

Assim, os gastos com seguro, mesmo sendo obrigatório pelo armazém geral sua contratação e cobrado conjuntamente com o valor da armazenagem, por ausência de permissivo legal, não é passível de creditamento para fins de apuração do valor devido das contribuições não-cumulativas.

Com estas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

José Luiz Bordignon