



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16366.003299/2007-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.870 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2021
Recorrente CIA IGUAÇU DE CAFÉ SOLUVEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2006

ATUALIZAÇÃO DOS VALORES DE RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO OU JUROS. SUMULA CARF N. 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.

DESPESAS DE CORRETAGEM NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. COOPERATIVA.

A despesa com corretagem para aquisição de insumos, que o contribuinte não demonstrou ser essencial e relevante ao processo produtivo, bem como não demonstrada que subtraída inviabilizaria a sua atividade, não pode ser considerada insumo apto a gerar créditos tributários de PIS e COFINS.

PROVA DOS CRÉDITOS

No processo administrativo fiscal no qual o particular requer o reconhecimento do direito a um crédito é dele o ônus de demonstrar a sua liquidez e certeza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

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

Relatório

Sinteticamente, trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discutem-se glosas sobre diversos bens, como corretagens e fretes, por exemplo, e que serão tratados de forma perfunciente no transcorrer do voto.

De um lado a Recorrente defende uma interpretação mais ampla do conceito de insumos, enquanto, de outro, a decisão atacada utiliza uma exegese mais restrita, considerando a necessidade de que o 'insumo' entrasse em contato com a mercadoria, merecendo a ressalva que o Acórdão Recorrido remonta a 2009.

Cumprido relatar que algumas glosas foram mantidas pela DRJ não apenas em razão da tese jurídica que envolve a definição do conceito de insumos, mas também dela entender que houve deficiência na produção de provas por parte da Recorrente, titular do direito pleiteado.

Como resultado da análise do processo pela DRJ, ela firmou o entendimento no sentido de que somente podem gerar créditos os insumos consumidos ou aplicados na fabricação do bem e na prestação dos serviços.

Finalmente entendeu que não há previsão legal para que aos valores das contribuições ressarcidos sejam corrigidos pela taxa SELIC.

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Mérito.

Não havendo preliminares é de se adentrar no mérito do Recurso Voluntário.

2.1. Despesas com serviços utilizados como insumos. Definição geral.

A Recorrente insurge-se contra a interpretação segundo a qual, sinteticamente, os insumos devem ter ação direta sobre o produto, invocando exegese mais abrangente, no sentido

de que os créditos devem ser calculados sobre a totalidade dos custos / despesas inerentes à atividade da pessoa jurídica, sob pena de aumento excessivo da carga tributária, de ineficiência da pretensão do legislador e de afronta aos ditames constitucionais.

Acerca da definição do conceito de insumos, a razão encontra-se em posição intermediária às teses defendidas pela Contribuinte e pela DRJ, manifestada no Acórdão objeto do presente Recurso Voluntário.

Em relação à exegese da definição do conceito de insumo, este Colegiado tem entendimento formado no sentido de que o termo “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, especialmente após o julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, que preconiza a necessidade da realização do teste da subtração.

Ultrapassada a questão hermenêutica resta aplicar este conceito aos casos concretos, bem como averiguar se a Recorrente se desincumbiu do ônus de demonstrar e provar a essencialidade ou relevância dos bens apontados como insumos.

2.2. Despesas com corretagens.

A Recorrente advoga que as despesas com corretagem nas aquisições de matérias primas utilizadas no processo produtivo seriam aptas a gerar créditos de PIS e de COFINS, eis que seriam, segundo ela, inerentes à consecução da atividade econômica empresarial.

Contudo, a Recorrente limitou-se a alegar que a corretagem é inerente à consecução das atividades, não se desincumbindo do ônus de demonstrar a sua **ESSENCIALIDADE** e **RELEVÂNCIA**, como apontado pela DRJ no seu Acórdão.

Em relação a este argumento cumpre destacar que o Acórdão atacado foi expresso no sentido de que a Recorrente não teria se desincumbido do ônus de provar a essencialidade e relevância da corretagem para o processo produtivo. Mesmo diante deste posicionamento por parte de decisão atacada, a Recorrente não combateu esta afirmativa, e não optou por uma das duas opções logicamente possíveis neste caso: (i) na hipótese de entender que a prova foi efetivamente realizada, deveria ter apontado o material probatório nos autos para contrapor o argumento ou, caso contrário, (ii) caso não tivesse produzido a prova, poderia ter trazido a prova em seu Recurso Voluntário, desde que também trouxesse fatos que demonstrassem que ela se encontra albergada por alguma das exceções do artigo 16 do Dec. 70.235/72. Não ocorreu nada disso.

Assim, partindo-se dos elementos trazidos aos autos não é possível concluir que a corretagem é essencial e relevante para o processo produtivo pois se ela for subtraída a Recorrente ainda assim será capaz de adquirir as mercadorias, mesmo que por integrantes do seu próprio quadro de pessoal.

Cumpre destacar que nos processos por meio dos quais a Contribuinte requer o reconhecimento de um direito, no caso créditos tributários, aplica-se a regra geral segundo a qual cabe a quem alega um direito o ônus de prova-lo.

Admitir que a definição do conceito de insumo seja alargado para abarcar as corretagens subverteria o seu próprio conceito, pois o equipararia ao conceito de despesas, o que não condiz com o sistema normativo em vigor.

Por estes motivos, voto no sentido de negar provimento a este capítulo recursal.

2.3. Despesas com fretes entre empresas.

A Recorrente insurge-se contra o Acórdão em questão no que diz respeito à manutenção da glosa dos **fretes relativos ao transporte de produtos entre estabelecimentos da própria Recorrente, fretes estes que a Recorrente afirma serem relativos à venda ou industrialização de mercadorias.**

Os fretes em questão foram realizados por conta de transporte de mercadorias entre a matriz (parque industrial) e suas filiais (depósitos fechados) no mesmo município, uma vez que a empresa, por falta de armazém no parque fabril, foi obrigada a direcionar seus produtos a outro depósito.

Existe uma diferença substancial entre os fretes de insumos entre uma unidade e outra da mesma empresa, hipótese na qual o bem transportado subsume-se ao conceito de insumo, e o frete de produtos acabados, hipótese na qual o bem transportado deixa de ser insumo.

A Recorrente trata de ambos indistintamente e defende que quaisquer destas operações seria apta a gerar créditos, o que faz a partir do seu conceito alargado de insumos, que o aproxima das despesas.

Cumprir destacar que nos processos por meio dos quais a Contribuinte requer o reconhecimento de um direito, no caso créditos tributários, aplica-se a regra geral segundo a qual cabe a quem alega um direito o ônus de prova-lo.

Também em relação a este capítulo recursal deve ser salientado que o Acórdão atacado foi expresso no sentido de que a Recorrente não se desincumbiu o ônus de provar a essencialidade e relevância dos fretes, nem se os serviços de frete foram pagos a pessoa jurídica ou a pessoa física. Mesmo diante deste posicionamento por parte de decisão atacada, a Recorrente não combateu esta afirmativa, caso entendesse que a prova foi realizada, ou caso contrário, deveria ter trazido a prova em seu Recurso Voluntário, o que não ocorreu.

No caso das despesa com fretes, a Recorrente limitou-se afirmar que tratam-se de transporte entre a matriz e as filiais, por falta de armazéns, todavia não alegou nem provou a natureza exata dos bens transportados, fato imprescindível à análise da matéria. Em outras palavras não se sabe **(i)** se são fretes de insumos entre estabelecimentos, **(ii)** se são fretes de produtos intermediários entre estabelecimentos, **(iii)** se produtos acabados entre estabelecimentos ou, finalmente, de operação de venda propriamente dita.

Todavia, como a Decisão recorrida faz expressa menção à falta de provas, até se os fretes teriam sido pagos a pessoas físicas ou jurídicas, e mesmo ciente de que este havia sido um dos motivos da glosa, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de contrapor-se a tais argumentos, voto no sentido de negar provimento a este capítulo recursal.

2.4. Incidência das contribuições sobre a “Recuperação de Despesas”.

A Recorrente insurge-se contra a incidência do PIS e da COFINS sobre as “**RECUPERAÇÕES DE DESPESAS**”.

O acórdão sob exame tributou as **recuperações de despesas** sob o argumento de que elas integram **receita bruta operacional** na forma do artigo 44 da Lei n. 4.506/64:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

A partir da premissa de que as recuperações de receitas são receitas brutas operacionais, a decisão atacada aplicou o artigo 1º da Lei 10.637/02 que não exclui este ‘fato jurídico’ da base de cálculo das contribuições.

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido **o total das receitas** auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia **e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.**

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º **Não integram a base de cálculo** a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

(...)

V - **referentes a:**

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) **reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas**, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

A norma considerou como receita a recuperação de despesas, em sentido amplo, mas expressamente excluiu da base de cálculo a **reversão das provisões e as recuperações de créditos baixados como perdas**, de forma pontual e taxativamente.

Em 2021 a Câmara Superior de Recursos fiscais teve a oportunidade de analisar um caso de recuperação de receitas (Acórdão 9303-011.147) quando, aplicando como paradigma o Acórdão 9303-010.845, decidiu a seguinte questão: “As concessionárias ficam responsabilizadas pelo reparo dos veículos vendidos no prazo da garantia. Após efetuar os reparos, com mão-de-obra e peças próprias, a empresa é reembolsada pela montadora, tendo em vista que a ela é a responsável pela garantia. A questão é saber se estas receitas são tributáveis.

Assim foi redigido o Acórdão 9303-010.845 utilizado como razão de decidir do Acórdão 9303-011.147, de 20 de janeiro de 2021.

No julgamento do Recurso Extraordinário n.º 346.084/PR, o ... Ministro Cezar Peluso esclareceu o seu entendimento a respeito do conceito de faturamento: "Com a deslocação histórica do foco sobre a importância econômica e a tipificação dogmática da atividade negocial, do conceito de comerciante para o de empresa, justifica-se rever a noção de faturamento para passasse a denotar agora as vendas realizadas pela empresa e relacionadas à sua "atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços", como consta hoje do art. 966 do Código Civil.

(...)

Quando me referi ao conceito construído sobretudo no RE 150.755/PE, sob a expressão “receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviço”, quis significar que tal conceito está ligado a ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas.” O Ministro Marco Aurélio, por sua vez, expressou entendimento, no mesmo RE n.º 346.084/PR, reproduzindo voto que proferira anteriormente, no sentido da constitucionalidade do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, exceto para o § 1º que expandira em demasia o conceito de receita bruta para fins de tributação da Cofins, e que a receita bruta, como sinônimo de faturamento, refere-se à atividade principal da empresa, in verbis:

“O Tribunal estabeleceu a sinonímia “faturamento/receita bruta”, conforme decisão proferida na Ação Declaratória de Constitucionalidade n.º 11/ DF receita bruta evidentemente apanhando a atividade precípua da empresa.” Ainda nessa direção, o Ministro Carlos Britto consignou no RE n.º 346.084/PR a identidade entre faturamento e receita operacional, esta constituída por ingressos que decorrem da razão social da empresa, que foi o sentido de faturamento expresso no art. 2º da LC n.º 70, de 1991, in verbis: “Por isso, estou insistindo na sinonímia "faturamento" e "receita operacional", exclusivamente, correspondente àqueles ingressos que decorrem da razão social da empresa, da sua finalidade institucional, do seu ramo de negócio, enfim.” (...) Como visto, nas manifestações da Suprema Corte, o termo faturamento não se restringe àquele conceito antigo de que decorre única e exclusivamente da emissão de faturas correspondentes a emissão de notas fiscais de vendas de bens ou de prestação de serviços. Prova contundente desta conclusão é a discussão que se trava no STF a respeito da incidência ou não do PIS e Cofins sobre as receitas financeiras das Instituições Financeiras, pois é de conhecimento comum que nestes casos não há a correspondente emissão de faturas comerciais e de serviços. Em resumo, a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, por si só, não é suficiente para decidir se há ou não a incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas decorrentes dos serviços e peças dados em garantia pelo fabricante. Há que se perquirir se estes ingressos de recursos são receitas operacionais típicas da pessoa jurídica. Para responder a essa pergunta, vou utilizar a explicação dada pela própria recorrente, a respeito de sua atividade. Veja trecho transcrito de seu recurso: “Com efeito, os valores lançados sob as rubricas recuperação de despesa decorrem da atuação da recorrente como concessionária de veículos, que a obriga a dar garantia de partes e peças dos veículos vendidos e também de fazer revisões quando necessário. Para formalizar a garantia a concessionária presta o serviço ao cliente, sendo, posteriormente, reembolsada pela

montadora. Assim, quando a recorrente recebe o reembolso da despesa incorrida pela garantia, ela registra esse valor na conta de recuperação de despesa.” Evidente que se trata de um serviço prestado ao cliente e que decorre de sua atividade empresarial típica. Ela realiza um serviço, com aplicação de peças, não recebe do cliente em razão da garantia, mas recebe do fabricante do veículo. Não se trata, portanto, de mera recuperação de despesas, mas sim de um adiamento no recebimento do serviço prestado. Quem arca com o seu custo é o fabricante do veículo. Se o serviço ou peça é reembolsado pelo seu preço de custo não afasta sua inclusão como item do faturamento. Para ser faturamento não está implícita a necessidade de realização de lucro em todas as operações.”

Contudo, a Recorrente afirma que os valores inseridos na base de cálculo são **“reversões de despesas”** e que se subsume ao conceito de **“reversão de provisões”** não tributáveis, de que trata o artigo 1º, parágrafo 3º item V, b, da lei 10.637/02.

Alega tratar-se de **“reversão de despesas”** relativas a exercícios anteriores, contabilizadas como despesas, mas que foram revertidas.

A Recorrente entende que tratam-se de reversões de despesas, que foram consideradas como tais, depois revertidas, amoldando-se ao conceito de reversões de provisões e recuperações de créditos, na forma do artigo 1º, §3º, V, ‘b’ da lei n. 10.637/2002, que preconiza que as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representam ingresso de novas receitas não integram a base de cálculo da contribuição.

Neste sentido, a Recorrente limitou-se a repetir os argumentos da Manifestação de Inconformidade, sem combater os argumentos do Acórdão prolatado pela DRJ, no sentido de demonstrar que aquilo que denomina por **“reversões de despesas”** na verdade segundo ela seria uma **“reversão de provisões”** e por esta razão deveria ser excluída da base de cálculo.

A Recorrente ataca o fato de que o Auditor fiscal não pesquisou a natureza do valor, todavia no caso de pedidos de ressarcimento, como o presente, o ônus de demonstrar os fatos constitutivos do direito (ao ressarcimento) é o contribuinte que o requer, seguindo-se a regra geral da distribuição da carga probatória em vigor no Código de Processo Civil e nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal.

Neste sentido, voto por negar provimento a este capítulo recursal.

2.5. Pretensão da incidência da SELIC sobre os créditos de PIS e de COFINS.

A Recorrente pretende que incida a SELIC sobre os valores objeto do pedido de restituição de PIS e de COFINS, pois caso contrário entende que haveria enriquecimento ilícito por parte do fisco, juntando, para o presente caso (Contribuições para-fiscais) decisões administrativas que versam sobre o IPI.

Quanto à possibilidade de aplicação de juros compensatórios sobre o ressarcimento de créditos fiscais referentes ao PIS e a Cofins não-cumulativos, entendo que não há amparo legal, muito pelo contrário, a Lei nº 10.833/2003 veda expressamente a aplicação de juros compensatórios sobre o ressarcimento de créditos fiscais nela previstos, assim dispondo:

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.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e lido § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.

Ademais, este o teor da Súmula CARF n.º 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 n.º 10.833, de 2003.

Portanto, pela regra acima reproduzida, é vedada a aplicação da taxa Selic ao valor do crédito de PIS e de Cofins não cumulativos, razão pela qual voto no sentido de negar provimento a este capítulo recursal.

Conclusivamente, é de se negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad