



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19515.720081/2013-19
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.931 – 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria AI - PIS COFINS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
LOJAS RIACHUELO S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIDO.

Para que seja conhecido o recurso especial, imprescindível é a comprovação do dissenso interpretativo mediante a juntada de acórdão paradigma em que, na mesma situação fática, sobrevieram soluções jurídicas distintas, nos termos do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria nº 343/2015.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

TAXA SELIC. JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA. SÚMULA.

É devida a incidência dos juros de mora, à taxa referencial SELIC, sobre a multa de ofício, consoante enunciado da Súmula CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, e Vanessa Marini Cecconello, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

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 Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pela Fazenda e pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3403-003.306, de 14 de outubro de 2014, (fls. 977 a 999 do processo eletrônico), proferido Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem nos autos de infração lavrados em face do Contribuinte de Autos de Infração, constituindo crédito tributário de: 1- COFINS no valor total R\$ 26.193.885,61, incluso tributo, multa proporcional e juros de mora, calculados até 28/12/2012, referente aos períodos 01/2008 a 08/2008, 11/2008 e 12/2008; e 2 - PIS, no valor total de R\$ 5.709.210,34 incluso tributo, multa proporcional e juros de mora, calculados até 28/12/2012, referente ao período de 01/2008 a 08/2008, 11/2008 e 12/2008 com enquadramento legal.

O Contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese, que:

- os custos e despesas de geração de créditos PIS e COFINS, apresentados nas Leis no 10.637/02 e 10.833/03 são meramente exemplificativos, sendo taxativas as hipóteses de restrição ao direito de crédito: a) aos pagamentos de mão de obra de pessoa física; b) aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das aludidas contribuições;

- com base nas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, o Contribuinte passou a recolher PIS e COFINS sobre a totalidade da sua receita, aplicando alíquota conjunta de 9,25% e apropriar-se de créditos em relação a despesas e custos afirmados no texto legal;

- em 2004 a requerente passou a ter direito a apurar crédito de PIS e COFINS nos seguintes dispêndios: a) taxa de administração de cartão de crédito e débito b) despesas com propaganda e publicidade; c) despesas com frete; d) despesas relacionadas à atividade financeira; e) despesas necessárias (reparo e manutenção de loja, etc...), materiais utilizados em lojas, serviço temporário; e f) custo na aquisição de produtos têxteis com deferimento de ICMS.

- os créditos foram aproveitados em período posterior, como determinam as Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, dentro do prazo prescricional, mesmo sendo relacionado período base 2004 e seguintes.

- a fiscalização glosou a totalidade dos créditos de PIS e COFINS apurados no ano-calendário de 2008 de sua declaração de Apuração de Contribuições Sociais- DACon;

- o Termo de Constatação Fiscal anexo ao auto de infração decorre da inexistência de base legal expressa para a tomada de crédito e da suposta impossibilidade de se considerarem os gastos com bens e serviços relacionados na DACon como insumos;

- o artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 estabelecem as situações que dão direito ao crédito. Os pressupostos de incidência do PIS e da COFINS, hipóteses de creditamento de modo geral, devem ser vistos de maneira ampla considerando todos os dispêndios ligados a atividade operacional que gerar receita tributável para a sociedade.

- a Contribuição ao PIS e a COFINS não dependem de operações para seu fato gerador; dependem tão somente de geração de receita e faturamento. O PIS e a COFINS não cumulativos devem ter uma maior amplitude no conceito de insumos, pois estes devem resultar na geração da receita e do faturamento, e podemos considerar custo operacional e despesas necessárias, conforme a legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido relacionada à atividade fim da sociedade;

- o conceito de insumo para o PIS e a COFINS baseia-se nas determinações do IRPJ e da CSLL por estar relacionado a custos operacionais e despesas necessárias. Por sua vez, despesas necessárias englobam todas as despesas necessárias, normais e usuais para atividade da empresa. Verifica-se que as despesas que tiveram glosa para crédito de PIS e COFINS são essenciais para o contexto das atividades da requerente, e pede-se cancelamento integral da autuação;

- as taxas de cartão de crédito e débito, despesas cobradas por eles, são verdadeiros insumos;

- as despesas com publicidade, propaganda e marketing referem-se à atividade fim da requerente: claro que, sem esta atividade, a empresa não divulga nem promove seus produtos, e não atrai o consumidor às suas lojas.

- as despesas com frete, caso seja frota própria, compreendem dispêndios com desgaste de peças dos veículos, manutenção, entre outros. Caso apresentem frota contratada, o frete é o valor contratado para a prestação de serviços. A análise da legislação, doutrina e jurisprudência nos levam a três conclusões favoráveis ao aproveitamento não cumulativo do PIS e da COFINS: a) o frete compõe custo das mercadorias revendidas pela requerente aos clientes finais; b) independente de classificação contábil poderá ser considerado insumo por se tratar de dispêndio essencial relacionado ao aspecto operacional e econômico gerador de receita e faturamento da empresa; c) as mercadorias podem ser consideradas insumos e o frete comporia o custo de aquisição desses insumos.

- as despesas relacionadas às atividades financeiras - além do comércio varejista a empresa presta serviços de natureza financeira como linha de crédito, operações com cartões de crédito e débito entre outras. Para a realização das atividades comerciais da requerente necessita-se de consultas prévias ao SPC e SERASA, para checagem de eventuais inadimplências em relação aos clientes, para concessão de crédito e vendas a prazo. Estes são considerados insumos por constituírem, essencialmente, o objeto social e a geração de receita da requerente, devendo ser reconhecido o crédito do PIS e da COFINS; as despesas relacionadas à telefonia são prestação de serviço de atendimento ao cliente relacionada às operações com cartão de crédito, e estas se enquadram como insumos e devem gerar créditos de PIS e COFINS.

- outras despesas, tais como manutenção de loja, materiais utilizados nas lojas e contratação de empresas para serviços de atendimento temporário, também são relacionadas à atividade da requerente, gerando receita tributável.

- custos de aquisição de produtos têxteis com diferimento de ICMS - o artigo 8º, parágrafo único da IN SRF nº 404/04 determina que o ICMS componha o custo de aquisição das mercadorias, em operação regular, onde não há diferimento de ICMS. O ICMS recolhido pelo fabricante compõe o custo de aquisição do bem, gerando crédito de PIS e COFINS. A requerente pratica operações com produtos têxteis e calçados que possuem tratamento diferenciado quanto ao ICMS. Conforme artigo 400C do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, parte deste é devido pelo fabricante, e é diferido para a empresa adquirente, que deve recolhê-lo na venda ao consumidor final. Com este mecanismo podemos

dizer que há uma espécie de substituição tributária. Com esta premissa, é inequívoco afirmar que o ICMS diferido, independente do momento de seu efetivo recolhimento, constitui custo de insumo e gera direito a crédito de PIS e COFINS.

- é abusiva a multa de ofício - nestes autos a requerente demonstra boa fé e não é justo a penalidade de 75% sobre o valor do suposto crédito, ultrapassando os limites da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser prontamente reduzida;

- referente aos juros SELIC - a jurisprudência reconhece a inaplicabilidade dessa taxa nos créditos tributários por não ser esta criada para fins tributários, e por existir a possibilidade de esta taxa se tornar inconstitucional para fins tributários pelo Poder Público. A requerente contesta a aplicação e requer a desconsideração para crédito tributário;

- é impossível a incidência de juros SELIC sobre multa de ofício - a multa tem sua natureza punitiva e não tributária devido a isso não cabe aplicar a taxa de juros SELIC sobre o seu valor. A multa aplicada não é decorrente de débito de tributos e contribuições e possibilita a aplicação da norma legal.

Por fim, requer o Contribuinte pela comprovada exatidão dos procedimentos adotados, a total improcedência do auto de infração, o reconhecimento do equívoco da autoridade fiscal ao interpretar os fatos e o direito aplicável ao caso, bem como, a juntada posterior de documentos.

A 9ª Turma DRJ/SP1 julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos deu provimento parcial ao recurso excluir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado, conforme acórdão assim ementado, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2008, 01/11/2008 a 31/12/2008.

Ementa: ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF N. 4. A partir de 01/04/1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela RFB são devidos, no período de inadimplência, à taxa SELIC.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Carece de base legal a incidência de juros de mora sobre multa de lançamento de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2008, 01/11/2008 a 31/12/2008
COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo (bem ou serviço) deve ser necessário ao processo produtivo/fábril ou à prestação do serviço, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. Não são exemplos de insumo, para uma empresa comercial varejista: gastos com taxas de administração de cartão de crédito e débito; despesas com propaganda/marketing; despesas relacionadas a atividades financeiras como SERASA, SPC, SAC e Telefone/Comunicação de Dados; e custo de aquisição de produtos têxteis com diferimento de ICMS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2008, 01/11/2008 a 31/12/2008
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo (bem ou serviço) deve ser necessário ao processo produtivo/fábril ou à prestação do serviço, e,

consequentemente, à obtenção do produto final. Não são exemplos de insumo, para uma empresa comercial varejista: gastos com taxas de administração de cartão de crédito e débito; despesas com propaganda/marketing; despesas relacionadas a atividades financeiras como SERASA, SPC, SAC e Telefone/Comunicação de Dados; e custo de aquisição de produtos têxteis com diferimento de ICMS.

O Contribuinte opôs embargos de declaração às fls. 1001 a 1005, sendo que estes foram admitidos para serem submetidos ao colegiado para decisão de mérito (despacho de fls. 1103 e 1104). A 1ª Turma da 4ª Câmara decidiu no sentido de rejeitar os embargos de declaração apresentados pelo Contribuinte (despacho de fls. 1105 a 1109).

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 1038 a 1043) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito aos juros de mora sobre a multa lançada de ofício. Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de números 9101-01.191 e 9202-01.991. A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição de inteiro teor das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 1045 a 1046, sob o argumento que pelo confronto das ementas do acórdão recorrido e dos acórdãos paradigmas restou comprovada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 1048 a 1058.

O Contribuinte também interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 1112 a 1154) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo diz respeito às seguintes matérias: 1) ao conceito de insumo para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas (arts. 3º, II, das Leis nºs. 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003; e 2) ao ônus da prova em relação às operações com frete interno (arts. 923 e 924 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999).

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou os seguintes acórdãos paradigmas: 1) - quanto ao conceito de insumo para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, foram indicados os acórdãos n.ºs. 3301-002.523 e 3202-000.226; e 2) quanto ao ônus da prova em relação às operações com frete interno, foram indicados os acórdãos n.ºs. CSRF/01-05.531 e 104-12.587.

A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópias de inteiro dos acórdãos paradigmas– documentos de fls. 1162 a 1232.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 1381 a 1389, sob o argumento que apenas a primeira divergência jurisprudencial suscitada pelo Contribuinte foi comprovada e demonstrada.

Inconformado com o seguimento parcial do seu Recurso Especial, o Contribuinte apresentou agravo às fls. 1393 a 1402, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 1500 a 1503.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 1511 a 1519.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA

Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 1045 a 1046.

Mérito

No mérito, a controvérsia gravita em torno da possibilidade de incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, matéria submetida a julgamento do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, em sessão realizada no dia 03 de outubro de 2018, resultando na edição da Súmula CARF n.º 108:

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137 de 04/10/2017; 9101-003.199 de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Nos termos do art. 45, inciso VI do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria CARF n.º 343/2015, o enunciado de súmula do CARF é de observância obrigatória pelos seus conselheiros, razão pela qual, com ressalva ao entendimento pessoal desta Relatora (acórdão n.º 9303-004.403), é de ser reconhecida a incidência de juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício.

Diante do exposto, dá-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

DO RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUITE

Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 1381 a 1389.

Quanto ao conceito de insumo para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, foram indicados como paradigmas os Acórdãos nºs. 3301-002.523 (PAF 11065.100043/2006-50) e 3202-000.226 (PAF 11020.001952/2006-22).

A ementa do Acórdão Paradigma nº 3301-002.523 (PAF 11065.100043/2006- 50) é a seguinte:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005*

O conceito de insumos para efeito de PIS e COFINS deve se relacionar aos gastos, em bens e/ou serviços, utilizados no processo produtivo, sem os quais a produção da empresa seria inviabilizada, e com isso não haveria geração de receitas.

No caso concreto, a única despesa/custo passível de aproveitamento é relacionada ao crédito do Tratamento de Resíduos Industriais, decorrente de exigência legal."

A ementa do Acórdão Paradigma nº 3202-000.226 (PAF 11020.001952/2006- 22) é a seguinte, na parte que interessa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

(...)

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS.

O conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de PIS e Cofins deve ser entendido como toda e qualquer custo ou despesa necessária a atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI, uma vez que a materialidade de tal tributo é distinta da materialidade das contribuições em apreço.

CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA. COMPROVAÇÃO DO EFETIVO CONSUMO.

O creditamento relativo a custo com energia elétrica só pode ser admitido mediante a comprovação do efetivo consumo integral do valor faturado ao estabelecimento da empresa, não havendo previsão legal que ampare e regule o aproveitamento, mediante rateio de qualquer espécie.

(...)

Recurso Voluntário provido em Parte.

As ementas e os votos condutores do acórdão recorrido e do paradigma nº 3202- 000.226 evidenciam a divergência.

No recorrido, adotou-se entendimento do conceito de insumo diferente do previsto nas legislações do IPI e do IRPJ, concluindo-se que os gastos hábeis a ensejar créditos da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativas são os que decorrem de

aquisições de bens e serviços empregados diretamente na industrialização ou prestação de serviços.

No paradigma, entendeu-se que o termo "insumo", para fins de crédito na apuração destas contribuições não-cumulativas, compreende os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica nos termos da legislação do IRPJ.

Este entendimento mais abrangente levaria a que se admitissem como aptos a gerar crédito da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep gastos que não foram admitidos na decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por conhecer o recurso Especial do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, discordo de seu entendimento, quanto ao conhecimento do recurso especial interposto pelo contribuinte.

A matéria impugnada pelo contribuinte, em seu recurso especial, se restringe ao conceito de insumos. De fato, discute-se o direito de aproveitar créditos decorrentes da apuração do PIS e da Cofins, no regime da não cumulatividade, sobre despesas com "custeio veículo combustíveis" e "custeio veículos consertos".

Para comprovar a divergência suscitada, apresentou como paradigmas os acórdãos nº 3301-002.523 e nº 3202-000, cujas ementas são reproduzidas a seguir, na parte que interessa a este litígio:

-acórdão: 3301-002.523:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

o conceito de insumos para efeito de PIS e COFINS deve se relacionar aos gastos, em bens e/ou serviços, utilizados no processo produtivo, sem os quais a produção da empresa seria inviabilizada, e com isso não haveria geração de receitas.

No caso concreto, a única despesa/custo passível de aproveitamento é relacionada ao crédito do Tratamento de Resíduos Industriais, decorrente de exigência legal."

-acórdão: 3301-002.523:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS.

O conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de PIS e Cofins deve ser entendido como toda e qualquer custo ou despesa necessária a atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI, uma vez que a materialidade de tal tributo é distinta da materialidade das contribuições em apreço."

Embora, ambos os paradigmas tratem de insumos, não servem para comprovar a suscitada divergência do direito de o contribuinte apurar créditos sobre despesas com "custeio veículo combustíveis" e "custeio veículos consertos".

Em primeiro lugar porque ambos paradigmas tratam de insumos de empresas industriais, o primeiro de indústria de calçados e o segundo de indústria de móveis, enquanto que o contribuinte explora a atividade econômica de comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios (cod. 47.81.-4-00). Em segundo lugar, porque, as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que tratam do PIS e da Cofins, sob o regime não cumulativo, prevêm o aproveitamento de créditos sobre insumos, apenas e tão somente pelas empresas industriais e pelas prestadoras de serviços, art. 3º, inciso II. Para as empresas comerciais, o aproveitamento de créditos é calculado sobre as aquisições de mercadorias para revenda, conforme inc. I do mesmo art. 3º.

Nas operações em que o comerciante suporta os fretes para o transporte das mercadorias adquiridas para revenda, o contribuinte tem direito de aproveitar créditos sobre tais custos, tendo em vista que integram o custo das mercadorias vendidas (CMV). Contudo, no presente caso, nenhum dos paradigmas apresentados tratou de tais custos.

Para comprovar a divergência, o contribuinte deveria ter apresentado acórdãos paradigmas em que o colegiado tivesse reconhecido o direito de apropriação de créditos de insumos para uma empresa comercial. Como já dito, as empresas comerciais somente podem se apropriar de créditos com base no inc. I do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

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

*I - **bens adquiridos para revenda**, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:*

(...)

*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. 2º da Lei nº 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**;*

(...)

Do dispositivo legal, resta evidente que os insumos somente referem-se à empresas industriais, e ou prestadora de serviços, o que não é o caso da recorrente. E foi justamente esta a razão de improvimento do seu recurso voluntário, senão veja em excertos do voto vencedor do acórdão recorrido:

(...)

A mera leitura do dispositivo torna inequívoco que só bens e serviços podem ser insumos, e que tais “bens e serviços” **para serem considerados insumos, devem ser utilizados: (a) na prestação de serviços; ou (b) na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda ou à prestação de serviços.** Trabalha, assim, o texto legal, indubitavelmente, com duas categorias: “produção/fabricação” e “prestação de serviços”.

Assim, não se pode conceber o alargamento vislumbrado no excerto transcrito do voto do relator, que acrescenta a estas outras categorias, carentes de previsão legal.

(...)

Acrescente-se que o fato de as mesmas Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003 contemplarem a revenda em inciso diverso (art. 3º, I) não permite concluir que também no inciso II se estaria a tratar da atividade de revenda, considerando-a ao lado ou até dentro da “produção/fabricação” ou “prestação de serviços”. Seria novamente um alargamento carente de fundamento legal.

(...)

Assim, demonstrado e comprovado a falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas apresentados pelo contribuinte, seu recurso especial não deve ser conhecido, conforme dispõe o art. 67 do RICARF.

Em face do exposto, NÃO CONHEÇO do recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal