



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

Processo n° 10970.720273/2012-01
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-008.213 – 3ª Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2019
Matéria PIS/Cofins - Insumos
Recorrente ABC-INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A - ABC - INCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB n° 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB n° 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento

parcial, para reconhecer o creditamento sobre os custos/despesas dos seguintes itens: Ferram/Peças/acessórios p/ Máq. e Equip., Comb. Lubrif. p/Tratores, Comb. Lubrif. p/Máquinas, Manut/Reparos em Máq e Equipamentos, Equip de Segurança, Serviços Terceirizados - Descarga de Soja (se pagos a pessoa jurídica) e Serviços Terceirizados, Classificação de Soja (se pagos a pessoa jurídica), vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento parcial em maior extensão.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de 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 e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 2.270 a 2.282), contra o Acórdão 3102-002.062, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Sejul do CARF (fls. 2.227 a 2.234), sob a seguinte ementa (o mesmo foi consignado para a Cofins):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. APURAÇÃO. SISTEMA NÃO-CUMULATIVO. LANÇAMENTO CREDOR. INSUMOS. CONCEITO.

As regras de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep no Sistema Não-Cumulativo admitem que do valor dos débitos contabilizados no período sejam reduzidos os créditos calculados com base nos gastos incorridos na compra de insumos utilizados na fabricação de bens ou execução de serviços.

A interpretação do texto normativo impõe o reconhecimento de que o conceito legal de insumo, terminologia empregada nas Leis 10.833/03 e 10.637/02, não alcança a totalidade dos gastos necessários à realização do negócio da empresa.

Previamente, o contribuinte apresentou Desistência Parcial (fls. 2.238), “renunciando a quaisquer alegações de direito sobre o aproveitamento de crédito de PIS e COFINS sobre os insumos relacionados no anexo I” (fls. 2.239), “pela inclusão dos respectivos débitos no programa de regularidade fiscal instituído pela Lei nº 11.941/2009 ...”.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 2.310 a 2.312), o contribuinte, inicialmente, relaciona todos os itens (Conta Contábil/Descrição) objeto das glosas de créditos, mas ressalvando depois a já relatada desistência parcial, e alega, genericamente, que, “Para a atividade industrial, no caso, industrialização de soja e

derivados, o termo insumo alcança os custos de produção dos produtos industrializados, especialmente a mão-de-obra empregada, os materiais aplicados (diretos e indiretos) e a manutenção e depreciação pela utilização de todo o parque fabril”.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 2.314 a 2.327), preliminarmente pedindo o não conhecimento do recurso, pois “*Não basta comprovar a divergência quanto ao conceito de insumos. Faz-se necessário provar que os casos confrontados são idênticos ou semelhantes, ou seja, que os insumos analisados são iguais ou se assemelham*”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Quanto ao **conhecimento**, o contribuinte citou, por primeiro (fls. 2.271), como paradigma Acórdão (nº 3202-00.226, da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF) da MÓVEIS PONZANI (Processo nº 11020.001952/2006-22), cuja ementa transcrevo a seguir, na parte que interessa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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.

A empresa não é do mesmo ramo, mas a remissão à legislação do IRPJ traz uma amplitude que, por si só, caracteriza a divergência, já que o Acórdão recorrido, como visto, diz em sua ementa que o conceito de insumo “*não alcança a totalidade dos gastos necessários à realização do negócio da empresa*”, o que fica ainda mais claro adentrando-se no que se diz no Voto Conductor (fls. 2.233):

“... não vejo razão para que conceito de insumo seja determinado pelos mesmos critérios utilizados na apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, premissa por detrás das normas editadas pela Receita Federal do Brasil; tanto quanto não vejo respaldo legal para inclusão de tudo o quanto admite o sistema de apuração do Imposto de Renda, como frequentemente defendem os contribuintes.”

Conheço, assim, do Recurso Especial.

No **mérito**, aí necessariamente temos que remeter ao Voto Conductor (fls. 2.234), para verificar que simplesmente foi negado provimento ao Recurso Voluntário, sem

que fosse feita a análise específica dos dispêndios considerados pelo contribuinte como geradores de créditos:

“Feito tais necessárias considerações preliminares, passo ao exame do caso concreto.

Aqui discute-se a possibilidade aproveitamento de créditos decorrentes de gastos com convênios médicos, programa de alimentação ao trabalhador, serviços de vigilância, gastos com passagens, transportes de funcionários etc.

A relação de gastos acima não está menos detalhada do que encontra-se no Processo. Obviamente, se apresenta insuficiente para análise e decisão caso a caso. Contudo, o contribuinte, em sede de Recurso Voluntário, sequer faz menção ao vínculo dos gastos glosados ao processo produtivo da empresa, preferindo, em lugar disso, defender conceito amplo de insumo, com base em todo e qualquer tipo de dispêndio, o que, como se viu, não pode ser admitido.

Com base nisso, ausente na defesa argumentos capazes de estabelecer o necessário vínculo entre insumo e produto final, VOTO por negar provimento ao Recurso Voluntário.”

Assim, para dirimir a lide, necessário se faz cotejar a relação completa de todos os dispêndios objetos das glosas (pois trazida no Recurso Especial) com a anexada ao Pedido de Desistência (e também ao Recurso Especial), para estabelecer precisamente de quais estamos a tratar.

Como resultado deste trabalho, extraio a seguinte lista “remanescente”:

- Ferram/Peças/Acessórios p/Máq. E Equip.
- Peças para Veículos
- Comb. Lubrif. P/Tratores
- Comb. Lubrif. P/Máquinas
- Uniforme
- Equip. de Segurança
- Serviços Terceirizados Pessoa Jurídica
- Manut. Equiptos de Informática/Hardware
- Serviços de Processamento de Dados
- Serviços de Consultoria Informática
- Transporte de Pessoal
- Dados Eletrônicos
- Mão-de-Obra Temporária
- Manut/Reparos em Veículos
- Manut/Reparos em Máq. e Equipamentos

- Manut/Reparos Diversos
- Serviços Terceirizados – Classif. De Soja
- Serviços Terceirizados – Descarga Soja
- Comissão s/Soja
- Outros Serviços de Terceiros
- Gastos com Alimentação em Treinamento
- Hospedagem em Treinamento
- Diárias/Estadas em Treinamento

Também, deste cotejo: **(i)** Vê-se que o contribuinte – como, aliás, ele deixa claro em suas argumentações na peça recursal – não defende a aplicação do conceito do IRPJ, pois senão não teria desistido de contestar despesas como “Material de Limpeza e Higiene” e “Água e Esgoto”; **(ii)** Notam-se algumas incoerências, como o fato de ter desistido de “Material/Suprimentos de Informática” e mantido a manutenção dos equipamentos de informática e os serviços a ela relativos.

Já, no que remanesce – não simplesmente se espelhando no que diz o Relator do Acórdão recorrido, mas por evidente –, para diversos itens há um grau de indeterminação que não permite se chegar a algo conclusivo, não adotado o conceito do IRPJ.

E, 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, hoje consagrado e melhor delineado – ainda que não seja possível, à vista da legislação posta, se chegar a um grau de determinação “cartesiano” – nas mais recentes decisões do STJ (mais especificamente no REsp nº 1.221.170/PR), que levaram inclusive a que a PGFN e a RFB editassem normas interpretativas, para eles vinculantes, quais sejam, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, sendo que transcrevo a ementa deste:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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.

1) Preliminarmente, afastemos logo aqueles custos/despesas cujo grau de indeterminação, já comentado, absolutamente não permite que sejam submetidas à análise se enquadráveis ou não no conceito que este Parecer Normativo intentou explicitar:

- Serviços Terceirizados Pessoa Jurídica
- Outros Serviços de Terceiros
- Mão-de-Obra Temporária
- Transporte de Pessoal
- Manut/Reparos Diversos
- Manut/Reparos em Veículos
- Manut. Equipos de Informática/Hardware
- Serviços de Consultoria Informática
- Serviços de Processamento de Dados
- Dados Eletrônicos
- Peças para Veículos
- Uniforme

2) Agora, mesmo que alguém possa considerar como determinados, por não se enquadrarem no conceito:

- Gastos com Alimentação em Treinamento
- Hospedagem em Treinamento
- Diárias/Estadas em Treinamento

3) Com grau de determinação suficiente, mas sem direito a crédito:

- Comissão s/Soja

4) Por fim, os custos/despesas **passíveis de creditamento**:

Processo nº 10970.720273/2012-01
Acórdão n.º **9303-008.213**

CSRF-T3
Fl. 2.343

- Ferram/Peças/acessórios p/Máq. e Equip.
 - Comb. Lubrif. P/Tratores
 - Comb. Lubrif. P/Máquinas
 - Manut/Reparos em Máq e Equipamentos
 - Equip de Segurança
 - Serviços Terceirizados – Descarga de Soja (*)
 - Serviços Terceirizados – Classificação de Soja (*)
- (*) Se pagos a pessoa jurídica.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte, para reconhecer o creditamento sobre os custos/despesas por último listados no **Item 4** acima.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas