



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

Processo n° 13056.001017/2008-46
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-005.669 – 3ª Turma
Sessão de 19 de setembro de 2017
Matéria PIS. INSUMOS
Recorrente AGRO LATINA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

CONCEITO DE INSUMO.

O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

No caso julgado, com as considerações delineadas no voto, não são exemplos de insumos os gastos realizados com alimentação, laudo técnico, assistência médica, combustível de empilhadeira, despesas com importação, despesas com transporte, despesas com veículos, indumentária e material de trabalho, laboratório, material de expediente, material de segurança, pedágio, resíduos industriais e sistema de tratamento de água.

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 voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Valcir Gassen (suplente convocado em

substituição à conselheira Érika Costa Camargos Autran) e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Augusto do Couto Chagas, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Valcir Gassen. Ausente, justificadamente, a conselheira Érika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recursos Especial de Divergência interposto tempestivamente pela contribuinte contra o Acórdão nº 3202-000.784, de 25/06/2013, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, que fora assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. Devem ser considerados insumos todos os bens e serviços empregados direta ou indiretamente na fabricação do bem ou na prestação do serviço, cuja subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

Impossibilidade de afastar a aplicação do art. 3º da Lei nº. 10.637/2002, ao argumento de inconstitucionalidade.

Recurso voluntário negado.

No recurso especial, a Recorrente insurge-se contra o conceito de insumos adotado no acórdão recorrido. Visando comprovar a divergência, apresentou, como paradigma, o Acórdão nº 3202-00.226. O recurso especial foi admitido através do despacho de fls. 254/256. E as contrarrazões da contribuinte encontram-se anexadas às fls. 258/271.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso especial interposto deve ser conhecido.

Consoante se destacou no exame de sua admissibilidade, enquanto o acórdão recorrido não reconheceu, como insumos, os gastos realizados com alimentação, laudo técnico, assistência médica, combustível de empilhadeira, despesas com importação, despesas com transporte, despesas com veículos, indumentária e material de trabalho, laboratório, material de expediente, material de segurança, pedágio, resíduos industriais e sistema de tratamento de água, o acórdão paradigma concluiu aplicar o conceito próprio da legislação de IRPJ.

No acórdão recorrido, assim dispôs a il. relatora:

No caso concreto, resta óbvio que os gastos arrolados à fl. 106 não se enquadram no conceito de insumo. São eles: alimentação, laudo técnico, assistência médica, combustível de empilhadeira, despesas com importação, despesas com transporte, despesas com veículos, indumentária e material de trabalho, laboratório, material de expediente, material de segurança, pedágio, resíduos industriais e sistema de tratamento de água.

Tendo em vista que a contribuinte informa apenas que é empresa que atua na exploração de peles de gado, não tendo trazido aos autos qualquer outro elemento que possa identificar a natureza de seu trabalho, tampouco a real natureza de algumas das despesas acima que poderiam, em tese, relacionar-se à sua produção (como, por exemplo, indumentária e material de trabalho, resíduos industriais e sistema de tratamento de água), não vejo qualquer possibilidade de considerar tais gastos como insumos, uns pela sua própria natureza, outros pela absoluta ausência de prova de que se relacionam à essencialidade do processo produtivo.

O mesmo pode-se dizer do item relativo ao gasto com combustível. Não pretende a lei o direito ao crédito referente ao gasto com combustível que não se relacione ao processo produtivo. Nesse ponto, também a contribuinte deixou de trazer qualquer comprovação, alegando, apenas, que se trata de despesas de combustíveis para transporte de mercadorias que compra, o que, por óbvio, em nada se relaciona à sua produção.

Portanto, parte dos créditos foram glosados porque, no entender da Câmara baixa, os gastos a eles relativos não se relacionavam com a produção. E parte foi glosada porque não havia prova de que se relacionavam com o processo produtivo.

Pois bem.

Depois de longos debates, passamos a adotar, para o conceito de insumos do PIS/Cofins no regime da não cumulatividade, o entendimento hoje majoritário que, entre outras decisões, se encontra encartado no voto proferido pelo il. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, nos autos do processo administrativo n.º 11065.101271/2006-47 (Acórdão 3ª

Turma/CSRF nº 9303-01.035, sessão de 23/10/2010), daí por que passamos a transcrever os seus fundamentos e adotá-los como razão de decidir. Ei-los:

A questão que se apresenta a debate diz respeito à possibilidade ou não de se apropriar como crédito de PIS/Pasep dos valores relativos a custos com combustíveis, lubrificantes e com a remoção de resíduos industriais. O deslinde está em se definir o alcance do termo insumo, trazido no inciso II do art. 3º da Lei 10.637/2002.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil estendeu o alcance do termo insumo, previsto na legislação do IPI (o conceito trazido no Parecer Normativo CST nº 65/79), para o PIS/Pasep e a para a Cofins não cumulativos. A meu sentir, o alcance dado ao termo insumo, pela legislação do IPI não é o mesmo que foi dado pela legislação dessas contribuições. No âmbito desse imposto, o conceito de insumo restringe-se ao de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem, já na seara das contribuições, houve um alargamento, que inclui até prestação de serviços, o que demonstra que o conceito de insumo aplicado na legislação do IPI não tem o mesmo alcance do aplicado nessas contribuições. Neste ponto, socorro-me dos sempre precisos ensinamentos do Conselheiro Júlio Cesar Alves Ramos, em minuta de voto referente ao Processo nº 13974.000199/2003-61, que, com as honras costumeiras, transcrevo excerto linhas abaixo:

Destarte, aplicada a legislação do ao caso concreto, tudo o que restaria seria a confirmação da decisão recorrida.

Isso a meu ver, porém, não basta. É que, definitivamente, não considero que se deva adotar o conceito de industrialização aplicável ao IPI, assim como tampouco considero assimilável a restritiva noção de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem lá prevista para o estabelecimento do conceito de 'insumos' aqui referido. A primeira e mais óbvia razão está na completa ausência de remissão àquela legislação na Lei 10.637.

Em segundo lugar, ao usar a expressão 'insumos', claramente estava o legislador do PIS ampliando aquele conceito, tanto que ai incluiu 'serviços', de nenhum modo enquadráveis como matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem.

Ora, uma simples leitura do artigo 3º da Lei 10.637/2002 é suficiente para verificar que o legislador não restringiu a apropriação de créditos de PIS/Pasep aos parâmetros adotados no creditamento de IPI. No inciso II desse artigo, como asseverou o insigne conselheiro, o legislador incluiu no conceito de insumos os serviços contratados pela pessoa jurídica. Esse dispositivo legal também considerou como insumo combustíveis e lubrificantes, o que, no âmbito do IPI, seria um verdadeiro sacrilégio. Mas as diferenças não param aí, nos incisos seguintes, permitiu-se o creditamento de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, máquinas e equipamentos adquiridos

para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado etc.

Isso denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada.

Vejamos o dispositivo citado:

[...]As condições para fruição dos créditos acima mencionados encontram-se reguladas nos parágrafos desse artigo.

Voltando ao caso dos autos, os gastos com aquisição de combustíveis e com lubrificantes, junto à pessoa jurídica domiciliada no país, bem como as despesas havidas com a remoção de resíduos industriais, pagas a pessoa jurídica nacional prestadora de serviços, geram direito a créditos de PIS/Pasep, nos termos do art. 3º transcrito linhas acima.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional. (grifamos)

Portanto, no nosso entendimento e em conformidade com a decisão acima, são insumos aqueles gastos que a pessoa jurídica precisa incorrer **na produção** do bem ou serviço, ou seja, além de necessários, precisam estar intimamente relacionados com o processo produtivo.

No caso concreto, segundo consta da 18ª ALTERAÇÃO DE CONTRATO SOCIAL, a Recorrente tem por objeto a realização das seguintes atividades (fls. 177/178):

- a) Industrialização, curtimento, beneficiamento e comercialização de couros;*
- b) Industrialização, comercialização, beneficiamento, refino e usinagem de gorduras animais, vegetais e minerais, produção, comercialização de combustíveis e biocombustíveis;*
- c) Industrialização, exportação, importação, comércio atacadista e comércio varejista de calçados, bolsas, cintos, e artigos para viagem.*
- d) Industrialização, exportação, importação, comércio atacadista e comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios do vestuário;*
- e) Industrialização e comercialização de arroz e outros produtos agropecuários;*

f) Agropecuária;

g) Transporte rodoviário nacional e internacional de cargas;

h) Industrialização, comercialização, exportação e importação de bens de consumo, produtos alimentícios, seus derivados e congêneres, material de construção e ferragens, máquinas e equipamentos e produtos químicos;

Consideradas as atividades por ela realizadas, entendemos que a Recorrente não faz jus aos créditos da contribuição na aquisição dos itens acima referidos: ou por falta de provas de sua natureza e utilização do processo produtivo (indumentária e tratamento de água), ou por não se enquadrarem no conceito de insumos que vimos de expor, como o tratamento de resíduos industriais e o combustível utilizado nas empilhadeiras.

Cabe ressaltar que, ainda que obrigado por lei – muitas outras obrigações legais têm as pessoas jurídicas, nem por isso podem se enquadrar como insumos –, não acarreta, por consequência lógica inarredável, o creditamento sobre os gastos assim realizados.

Mesmo que não se aplique, no conceito de insumos, o próprio da legislação do IPI, não se pode adotar, como regra, aquele que alcance gastos só efetuados após a conclusão do processo produtivo, dado que não aplicados ou consumidos na produção ou na fabricação de seus produtos. Insumo, é até desnecessário enfatizar, só pode ser, como regra, aquilo que vem antes, não depois de concluído o processo.

Ante o exposto, conheço do recurso especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza