



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16366.000245/2009-74
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-009.991 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 22 de janeiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EXPORTADORA E IMPORTADORA MARUBENI COLORADO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte.

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS INCORRIDAS SEGUROS PARA ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas de seguros na armazenagem de mercadorias não são insumos do processo produtivo, pois são arcadas após o seu encerramento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator), Tatiana Midori Migiyama, Walker Araújo (suplente convocado) e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

(documento 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, Walker Araújo (suplente convocado), Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Érika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RI-CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão n.º 3803-003.863, integrado ao de n.º **3301-003.266**, ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

COFINS.NÃO CUMULATIVIDADE.CRITÉRIO MATERIAL DIVERSO DAQUELE DO IPI.INSUMOS.TAXA DE SEGURO.

Inexiste coincidência entre o regime não cumulativo do IPI e o da COFINS, pois os fatos tributários são diferentes já que esta última incide sobre a totalidade das receitas e aquele sobre a operação de industrialização de bens. Ademais, a legislação federal confere direito ao contribuinte em utilizar serviços como insumo na produção de bens destinados à venda e por isso não cabe ao Poder Executivo restringir este benefício.

(...)

EMBARGOS. OMISSÃO/CONTRADIÇÃO/OBSCURIDADE.

Identificada a existência de omissão/contradição/obscuridade no julgado embargado, tais vícios deverão ser sanados.

Embargos declaratórios acolhidos, com efeitos infringentes, nos termos do voto da Relatora, para fins de alterar o resultado do julgado para recurso voluntário provido em parte.

Ao Recurso Especial da PGFN, em Exame de Admissibilidade (fls.384 a 386), foi dado seguimento ao Recurso, para que seja rediscutida a matéria conceito de insumos que geram créditos de PIS/Cofins não-cumulativos sobre despesas com seguro para armazenagem de mercadorias.

A Contribuinte apresentou Contrarrazões.

Regularmente processado o apelo, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito, Relator.

O recurso foram apresentado com observância do prazo previsto, bem como das formalidades regimentais e demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

DECIDO.

Recurso da Fazenda Nacional

Conceito de Insumos

No mérito, o Recurso atinge exclusivamente a divergência sobre o conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS, consigno logo que, 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, tal como definido e para os fins a que se propõe o artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que são apenas as mercadorias, bens e serviços que, assim como no comércio, estejam diretamente vinculados à operação na qual se realiza o negócio da empresa. Na atividade comercial, sendo o negócio a venda dos bens no mesmo estado em que foi comprado, o direito ao crédito restringe-se ao gasto na aquisição para revenda. Na indústria, uma vez que a transformação é intrínseca à atividade, o conceito abrange tudo aquilo que é diretamente essencial à produção do produto final, conceito igualmente válido para as empresas que atuam na prestação de serviços.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça- STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte. Vejamos fragmentos do Voto:

(...)

"São "insumos", para efeitos do art. 3º., II, da Lei 10.637/2002, e art. 3º., II, da Lei 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Observa-se, como bem delineado no voto proferido pelo eminente Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, que a conceituação de insumo prevista nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 está atrelada ao critério da essencialidade para a atividade econômica da empresa, de modo que devem ser considerados, no conceito de insumo, todos os bens e serviços que sejam pertinentes ao processo produtivo ou que viabilizem o processo produtivo, de forma que, se retirados, impossibilitariam ou, ao menos, diminuiriam o resultado final do produto; é fora de dúvida que não ocorre a ninguém afirmar que os produtos de limpeza são insumos diretos dos pães, das bolachas e dos biscoitos, mas não

se poderá negar que as despesas com aqueles produtos de higienização do ambiente de trabalho oneram a produção das padarias.

A essencialidade das coisas, como se sabe, opõe-se à sua accidentalidade e a sua compreensão (da essencialidade) é algo filosófica e metafísica; a maquiagem das mulheres, por exemplo, não é essencial à maioria dos homens, mas algumas mulheres realmente não a podem dispensar – e não a dispensam – ou seja, lhes é realmente essencial e isso não poderia ser negado; em outros contextos, diz-se até que certa pessoa é essencial à existência de outra – não há você sem mim e eu não existo sem você, como disse o poeta VINÍCIUS DE MORAES (1913-1980) – mas isso, como todos sabemos, é claramente um exagero carioca e não serve para elucidar uma questão jurídica de PIS/COFINS e muito menos o problema que envolve a essencialidade das coisas e dos insumos: é apenas uma metáfora do amor demais.

A adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições usualmente denominadas PIS/COFINS, deve compreender todas as despesas à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria accidental, em termos de produto final".

(...)

Nos termos do art. 62, parágrafo 2º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos artigos 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil deve ser reproduzido pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Ademais, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018, autorizando a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR- Recurso representativo de controvérsia, referente à ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN's SRF nºs 247/2002 e 404/2004, que traduz o conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Senão Vejamos:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014".

Dessa forma, o termo "*insumo*" utilizado pelo legislador para fins de creditamento do PIS e da COFINS, apresenta um campo maior do que o MP, PI e ME, relacionados ao IPI. Tal abrangência não é tão flexível como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e despesas necessárias à atividade da empresa. Por outro lado, para que se tenha equilíbrio legal, os insumos devem estar relacionados diretamente com a produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este produto não entre em contato direto com os bens produzidos.

Eis que, o inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, permite a utilização do crédito de COFINS não cumulativa nas seguintes hipóteses:

“I bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos

a) nos incisos III e IV do § 3o do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2o desta Lei;

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. 2 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;

III energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das

Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES

VI máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

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

X vale transporte, vale refeição ou vale alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção”.

Destarte, o conteúdo contido no artigo 3º da Lei nº 10.833/03, que é o mesmo do inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.637/02, que trata do PIS, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresária, portanto, capaz de gerar créditos para fins de ressarcimento/compensação do PIS e COFINS.

Analisemos agora, o insumo que nos foi trazido à apreciação:

Despesas com seguros para armazenagem de mercadorias

Para delimitar o conceito de insumos para fins de apropriação de créditos de PIS e COFINS, em prestígio ao critério da essencialidade e/ou relevância de determinado bem ou serviço, no contexto das especificidades da atividade empresarial, transcrevo processo produtivo da Contribuinte:

“A Contribuinte elabora o café destinado à exportação, e o armazena quinzenalmente em armazéns gerais até que ocorra a efetiva exportação. Destaca-se que 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 .

Esta 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 Contribuinte”.

No que tange o direito de crédito sobre dispêndios relacionados com seguros para armazenagem de mercadorias, denota-se que são insumos essenciais atividade exercida pela Contribuinte, considerando que os armazéns gerais contratam o seguro para a carga que armazena, e embute tal valor no custo do serviço suportado pela Contribuinte, portanto, não existe possibilidade de contratar o armazém sem o seguro, se torna um insumo essencial e pertinente ao processo de produção.

Neste diapasão, não há como alegar que a legislação de maneira exaustiva dispõe as possibilidades de aproveitamento de crédito, o conteúdo contido no inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, deve ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresária, á luz do critério da essencialidade e pertinência.

Corroborando este mesmo entendimento, a 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, no julgamento do Recurso Voluntário (Processo nº 16366001204/200733) de Relatoria do Ilustre Conselheiro **Gilson Macedo Rosenberg Filho**, reconheceu o direito de crédito de PIS e COFINS sobre despesas com seguros para armazenagem do produto. Vejamos:

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA PIS/PASEP

Ementa:

DESPESAS COM SEGUROS PARA ARMAZENAGEM DO PRODUTO. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. Os custos com a taxa de seguro decorrentes das despesas de armazenagem geram créditos dedutíveis do PIS e da Cofins não cumulativos, desde que suportados pelo adquirente.

(...)

Analisando os autos, identifico que o recorrente produz café destinado à exportação e este café é estocado quinzenalmente em armazéns gerais até que ocorra a efetiva exportação. Segundo seu relato, as notas fiscais de prestação de serviço de armazenagem emitidas em favor do recorrente contém o valor da taxa de seguro para carga armazenada.

Afirma que o seguro é contratado pelo próprio armazém que repassa os custos ao produtor/exportador. Conclui que o preço cobrado pelo serviço de armazenagem de seus produtos inclui o valor do seguro.

Pelas assertivas feitas, afluem razões jurídicas para concluir que o valor do seguro de mercadorias estocadas em armazéns gerais, que foi efetivamente

repassado ao produtor/exportador e por ele suportado, faz parte do valor das despesas com prestação de serviço de armazenagem.

Nesta linha, entendo que o recorrente pode descontar da contribuição devida na forma da Lei n.º 10.833/2003, os créditos decorrentes de gastos com seguros de mercadorias estocadas em armazéns gerais, desde que tenha suportado tais despesas/custos e que nas notas fiscais de serviço de armazenagem constem o valor do seguro.

(...).

Dispositivo

Ex positis, nego provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com o devido respeito ao voto do ilustre relator, mas discordo de seu voto na parte em que considerou que as despesas com seguros utilizados na armazenagem de seus produtos seriam insumos do seu processo produtivo.

Antes de entrar no mérito da questão, importante destacar que concordo com a argumentação teórica do ilustre relator, quando aborda o conceito de insumos com a interpretação proferida pelo STJ em sede de recurso repetitivo.

No entanto, discordo de que os seguros de seus produtos armazenados sejam insumos do seu processo produtivo a permitir a apuração de créditos da não cumulatividade com base no inciso II do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

Conforme amplamente esclarecido no presente processo, trata-se de despesas de seguros arcadas pelo contribuinte quando o seu processo produtivo já havia se encerrado. O produto já está pronto para a venda e armazenado para esse fim. Portanto o ciclo produtivo já estava encerrado e não há como compreender que o seguro desse produto trataria-se de insumo, na concepção tratada pelas citadas leis.

Na verdade esta conclusão se torna mais clara, quando a própria lei, entendendo que as despesas de armazenagem não são insumos, estabeleceu em seu inc. IX do mesmo art. 3º a possibilidade de creditamento nos seguintes termos:

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

(...)

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](#);

(...)

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

(...)

É matéria de notório conhecimento que os insumos do processo produtivo são tratados no inc. II do art. 3º, acima transcrito, e que os demais créditos permitidos (não são insumos) estão elencados nos demais incisos do mesmo art. 3º. Assim é que a lei permite creditamento autônomo sobre armazenagem de mercadoria, portanto sobre a nota fiscal paga a título de armazenagem de mercadorias.

Portanto, não há como interpretar que as despesas de seguros na armazenagem de mercadorias são insumos do processo produtivo.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal