ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10925.000365/2009-11

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

Processo nº	10925.000365/2009-11
Recurso nº	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-005.527 – 3ª Turma**
Sessão de	16 de agosto de 2017
Matéria	PIS. INSUMO.
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS. 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, são exemplos de insumos: a) os materiais de segurança ou proteção individual, tais como: avental, bota, botina, capacete, creme protetor, máscaras, meia, protetor auricular, protetor facial e botas sete léguas; b) materiais de uso geral: arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, parafuso sextavado, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado e tubo PVC.

CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção e nem corresponderem a uma operação de venda, as despesas com o frete contratado para promover a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram créditos do PIS e da Cofins.

Recurso Especial do Procurador negado.

Recurso Especial do Contribuinte provido em parte.

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, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões, no mérito do recurso fazendário, o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial, apenas para permitir o crédito sobre as aquisições dos seguintes materiais de uso geral: arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, parafuso sextavado, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado e tubo PVC, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que deram provimento também para o item relacionado à conservação e limpeza.

(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 Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN e pela Contribuinte contra o Acórdão nº 3803-02.190, de 07/11/2011, proferido pela 3ª Turma Especial da Terceira Seção do CARF, que fora assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. INSUMOS.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, o elemento de valoração é o total das receitas auferidas, o que engloba todo o resultado da atividade operacional da pessoa jurídica, e o direito ao creditamento alcança todos os bens e serviços, úteis ou necessários, utilizados como insumo, de forma direta ou indireta, na produção, e desde que efetivamente absorvidos no processo produtivo que constitui o objeto da sociedade empresária. Os insumos devem ser adquiridos de pessoas jurídicas contribuintes da contribuição social, não alcançando,

portanto, as aquisições de pessoas jurídicas optantes pelo Simples, e comprovados com documentação hábil e idônea

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO LEGAL.

O crédito presumido instituído pela Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para dedução dos débitos apurados na sistemática da não cumulatividade aplicável na apuração das contribuições sociais, não sendo passível de utilização em procedimentos de compensação ou ressarcimento.

Irresignada, a PFN se insurgiu contra o entendimento esposado no acórdão recorrido que reconheceu créditos quanto aos seguintes itens: 1. Material de embalagens e etiquetas (caixas de papelão e etiquetas de uso interno); 2. Peças de reposição e serviços gerais; 3. Material de segurança (avental, bota, botina, capacete, creme protetor, máscaras, meia, protetor auricular, protetor facial, botas sete léguas); 4. Despesas com frete entre filiais; e 5. Fretes e armazenagem. Alega divergência com relação ao que decidido nos Acórdãos nº 203-12.452 (item 3) e 2201-00.081 (item 4) e 3802-00.467 (item 5). O exame e o reexame de admissibilidade do recurso encontra-se às fls. 1117/1118 e 1168/1174. E as contrarrazões, às fls. 1179/1191.

A contribuinte também apresentou recurso especial de divergência, por meio do qual insurgiu-se contra o alcance do conceito de insumo, adotado no acórdão recorrido, para o efeito de creditamento do PIS/Cofins na não cumulatividade, do qual resultou a glosa dos créditos originários dos seguintes itens: a) materiais de uso geral: arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, parafuso sextavado, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado e tubo PVC; b) manutenção predial: argamassa, calcário, tintas, tomadas, torneiras, concreto usinado, serviço de pintura, serviço de construção civil; c) conservação e limpeza: ajardinamento e limpeza e conserto de bens móveis; d) Fretes: transporte de documentos e de insumos entre filiais. Alega divergência com relação ao que decidido nos Acórdãos nº 3202-00.226 e 3402-002.173. O exame de admissibilidade do recurso encontra-se às fls. 1273/1276. Intimada, a PFN apresentou contrarrazões ao recurso (fls. 1278/1297).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos os recursos especiais devem ser conhecidos.

Do recurso especial interposto pela PFN, remanesce apreciar apenas a admissão do crédito de PIS sobre as aquisições do material de segurança ou proteção individual. Referimo-nos aos seguintes itens: avental, bota, botina, capacete, creme protetor, máscaras, meia, protetor auricular, protetor facial e botas sete léguas.

Com efeito, enquanto o acórdão paradigma adotou a tese mais restritiva para o conceito de insumos, de forma a guardar correspondência com o obtido na legislação do IPI,

o acórdão recorrido consubstanciou entendimento mais amplo, de sorte a incluir, no mesmo conceito, os produtos e serviços necessários ao processo produtivo da contribuinte.

Embora conhecido, entendemos não assistir razão à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Depois de longos debates, passamos a adotar o entendimento majoritário que, justo, encontra-se encartado no acórdão recorrido. Como os motivos do nosso convencimento coincidem, na totalidade, com o que exposto 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), passamos a adotá-las, também aqui, como razão de decidir. Ei-las:

> *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 n° 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 n° 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 pais, 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)

Passemos ao caso concreto.

Antes, porém, cabe ressaltar que a contribuinte é uma cooperativa cuja atividade é a industrialização e comercialização de proteína animal (aves, suínos etc.), lácteos, massas etc. Como se submete à apuração não cumulativa do PIS/Cofins, aproveitou créditos que restaram glosados pela fiscalização. Mantida a decisão pela DRJ, a Câmara baixa, após a realização de diligência, promoveu a reversão de algumas glosas, daí o recurso especial.

Os gastos cujo creditamento a Recorrente pretende reverter decorrem da aquisição de material de segurança ou proteção individual: avental, bota, botina, capacete, creme protetor, máscaras, meia, protetor auricular, protetor facial e botas sete léguas.

Todavia, sendo inequivocamente necessários, pertinentes e inerentes ao processo produtivo da contribuinte, que produz, entre outros produtos, proteína animal, atividade submetida a rigoroso controle sanitário, acompanhamos o entendimento adotado no acórdão recorrido, no sentido de que tais itens se incluem no conceito de insumos, para o efeito de creditamento do PIS/Cofins.

Esta mesma Turma também assim já se posicionou, inclusive recentemente:

> *PIS. INDUMENTÁRIA. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. ART. 3º LEI 10.637/02.*
>
> *Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis do PIS não cumulativo, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social. A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos exigência sanitária que deve ser obrigatoriamente cumprida é insumo inerente à produção da indústria avícola, e, portanto, pode ser abatida no cômputo de referido tributo.*
>
> (CSRF/3ª Turma, rel. Conselheira Relatora Nanci Gama Acórdão nº 930301.741, de 09/11/2011)

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Período de apuração: 31/03/2002 a 31/01/2005*
>
> *COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.*
>
> *Inserem-se no conceito de insumos, para fins de créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins, os bens consumidos diretamente na prestação de serviços, nos termos dos art. 3º, inc. II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. No caso uniformes e materiais de segurança de uso obrigatório na prestação dos serviços, são bens que se consomem gradualmente com o tempo na prestação dos serviços executados pelo contribuinte.*
>
> (CSRF/3ª Turma, rel. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Acórdão nº 9303-005.192, de 17/05/2017)

O recurso especial interposto pela contribuinte já contesta o acórdão recorrido na parte que afastou o creditamento de PIS sobre a aquisição dos seguintes itens: a) materiais de uso geral: arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, parafuso sextavado, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado e tubo PVC; b) manutenção predial: argamassa, calcário, tintas, tomadas, torneiras, concreto usinado, serviço de pintura, serviço de construção civil; c) conservação e limpeza: ajardinamento e limpeza e conserto de bens móveis; d) Fretes: transporte de documentos e de insumos entre filiais.

As mesmas razões que entendemos cabível o creditamento quanto ao material de segurança ou proteção individual anteriormente identificados também autorizam o crédito de PIS/Cofins sobre as aquisições dos produtos relacionados no item "a", acima: arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, parafuso sextavado, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado e tubo PVC.

No que se refere às peças e partes de reposição das máquinas do parque fabril e ferramentas e utensílios de pequenos valor, sabe-se que a própria RFB já admite o creditamento, desde que, no primeiro caso, o seu emprego não aumente o tempo de venda útil das máquinas em mais de um ano (é o entendimento que passamos a adotar):

Solução de Consulta Cosit nº 99004, de 16 de janeiro de 2017:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FERRAMENTAS E UTENSÍLIOS DE PEQUENO VALOR.

Os materiais de uso e consumo, ferramentas e utensílios de pequeno valor que se desgastam em função da ação exercida sobre o produto em fabricação permitem a apuração de créditos da Cofins na modalidade aquisição de insumos, conforme disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, observados os demais requisitos normativos e legais atinentes à matéria.
Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, "b" e § 4º.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FERRAMENTAS E UTENSÍLIOS DE PEQUENO VALOR.

Os materiais de uso e consumo, ferramentas e utensílios de pequeno valor que se desgastam em função da ação exercida sobre o produto em fabricação permitem a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade aquisição de insumos, conforme disposto no inciso II do art. 3ºda Lei nº 10.833, de 2003, observados os demais requisitos normativos e legais atinentes à matéria.

Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 66, I, "b" e § 5º.

Solução de Consulta Cosit nº 99013, de 19 de janeiro de 2017:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO.
Os serviços de manutenção de máquinas que são utilizadas diretamente na fabricação de produtos, bem como as aquisições de partes e peças de reposição dessas máquinas permitem a apuração de créditos da Cofins na modalidade aquisição de insumos, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano, conforme disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, observados os demais requisitos normativos e legais atinentes à matéria.
Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, "b" e § 4º.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO.
Os serviços de manutenção de máquinas que são utilizadas diretamente na fabricação de produtos, bem como as aquisições de partes e peças de reposição dessas máquinas permitem a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade aquisição de insumos, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano, conforme disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, observados os demais requisitos normativos e legais atinentes à matéria.
Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF º 247, de 2002, art. 66, I, "b" e § 5º.

No entanto, com relação aos produtos relacionados nos itens "b", "c" e "d", acima, entendemos que a sua aquisição não enseja o creditamento, uma vez que não necessários, pertinentes e inerentes ao processo produtivo da contribuinte (no caso dos gastos relacionados no item "b", não se sabe onde empregados). Acresça-se o fato de que, no caso do transporte de documentos e de insumos entre filiais, a legislação somente autoriza o crédito sobre o frete realizado na operação de venda, não o que se deu entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pela PFN e, no mérito, nego-lhe provimento. E conheço do recurso especial interposto pela contribuinte e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, **apenas para permitir o crédito sobre as aquisições dos**

seguintes materiais de uso geral: arruela, mangueira, rodinho, chave allen, chave boca, chave fenda, lâmpadas, parafuso allen, parafuso bucha, parafuso sextavado, porca inox, retentor, rolamento, tubo galvanizado e tubo PVC.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza