

Prezados Leitores:

A publicação **Nota Tributária # Conselho Administrativo de Recursos Fiscais** tem por objetivo atualizar nossos clientes e demais interessados sobre os principais assuntos que estão sendo discutidos e decididos nesse órgão.

Nesta 120ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que o CARF analisou o conceito de insumo após o julgado do Recurso Especial nº 1.221.170/PR pelo STJ, detendo-se sobre os conceitos de essencialidade e relevância para fins de determinação da natureza de insumo de bens e serviços.

Comentamos, ainda, decisão na qual o CARF analisou a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre valores aportados em plano de previdência privada complementar.

Para acessar diretamente o texto referente a cada um desses temas, clique:

CARF – Conceito de Insumo – REsp nº 1.221.170/PR – Essencialidade e Relevância – Processo Administrativo nº 10314.722548/2016-08 – Acórdão nº 3302-006.811

CSRF – Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre Aportes em Plano de Previdência Privada Complementar – Processo Administrativo nº 16327.720052/2015-48 – Acórdão nº 9202-007.559

O escritório **Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** encontra-se à disposição dos clientes para esclarecer quaisquer dúvidas acerca dos julgados aqui relatados.

Esperamos que tenha uma boa leitura!

CARF – Conceito de Insumo – REsp nº 1.221.170/PR – Essencialidade e Relevância – Processo Administrativo nº 10314.722548/2016-08 – Acórdão nº 3302-006.811

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL–COFINS

Período de apuração: 31/01/2012 a 31/12/2012

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

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

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Enunciado de Súmula CARF nº 108)”

Este julgado trata de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de DRJ que julgou improcedente Impugnação apresentada em face de auto de infração lavrado para a glosa de créditos da COFINS apurados sobre despesas classificadas como insumo pela Contribuinte, nos termos do artigo 3º, II, das Leis nº 10.833/2003. Também foram glosados créditos calculados com base em outras hipóteses de creditamento, mas, para os fins deste informativo, trataremos tão somente da discussão em torno da natureza de insumo. Este julgado é relevante por sintetizar as discussões no âmbito do CARF acerca da natureza de insumo diante da evolução jurisprudencial e interpretativa sobre o tema.

Com efeito, antes de analisar a natureza de insumo de bens e serviços adquiridos pela Contribuinte, o CARF estabeleceu em caráter de premissa o conceito de insumo a partir: (a) do decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR; (b) da Nota PGFN SEI nº 63/2018; (c) do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018; e (d) de julgado anterior proferido pelo CARF após o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

A partir desses elementos, o CARF conclui que todo bem ou serviço essencial ou relevante ao processo produtivo da Contribuinte teria a natureza de insumo. Dentro da relevância, o CARF também considerou que bens ou serviços obrigatórios – exigidos por agências regulatórias – são relevantes e devem ser tratados como insumos, pois sua ausência obsta a atividade industrial. A análise dessa definição isolada poderia levar ao entendimento equivocado de que o CARF adotou um conceito de insumo (vinculado ao processo produtivo) mais restritivo do que aquele adotado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR (vinculado à atividade econômica). Contudo, a ementa do acórdão e sua fundamentação reduzem dúvidas sobre o real alcance do conceito de insumo delimitado pelo CARF.

Com relação à ementa, tem-se menção expressa à atividade econômica da Contribuinte como critério para determinação da natureza de insumo de bens e serviços a ela vinculados: “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

Quanto à fundamentação utilizada, o CARF valeu-se de julgado anteriormente proferido (porém posterior ao REsp nº 1.221.170/PR) em que restou consignado que o conceito de relevância não está relacionado ao que a jurisprudência do CARF veio a chamar no passado de pertinência, critério utilizado anteriormente ao julgamento do REsp nº 1.221.170/PR para admitir a tomada de créditos somente de bens ou serviços vinculados ao processo produtivo ou prestação de serviços (i.e, bens ou serviços pertinentes ao processo produtivo ou de prestação de serviços). Ao manifestar o entendimento de que o conceito de relevância é diverso do conceito de pertinência e que não está vinculado à produção ou execução de serviço, o CARF reconheceu que a relevância está associada à atividade econômica de cada contribuinte, observando, assim, o decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR.

A transcrição do seguinte trecho citado pelo Relator do acórdão analisado demonstra a desvinculação do critério de relevância ao processo produtivo ou de prestação de serviços, que passa a estar ligado à atividade econômica dos contribuintes: “1. Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência; 2. Relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.”

A partir dessa definição, o CARF passou a analisar de maneira individual bens e serviços adquiridos pela Contribuinte, que tem por objeto a “importação, a fabricação e a distribuição de produtos alimentícios em geral”.

Os bens ou serviços individualmente tratados no acórdão não serão analisados, pois fogem do escopo deste informativo, que versa sobre o conceito de insumo enquanto tese utilizado pelo CARF no julgamento.

CSRF – Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre Aportes em Plano de Previdência Privada Complementar – Processo Administrativo nº 16327.720052/2015-48 – Acórdão nº 9202-007.559

“PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA. CONCEDIDA A TÍTULO DE REMUNERAÇÃO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Integram a remuneração e se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária os aportes de contribuições a planos de previdência privada complementar, no caso de não restar comprovado o caráter previdenciário destas contribuições.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

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

Trata-se de julgado proferido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”), em que se discutiu a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre valores aportados pelo Contribuinte em plano de previdência privada complementar.

O processo tem por objeto Autos de Infração lavrados para a cobrança de Contribuições Previdenciárias destinadas à Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e às outras entidades ou fundos.

A autuação decorre da descaracterização da natureza previdenciária de aportes suplementares realizados pelo Contribuinte em plano de previdência privada complementar, disponibilizados somente a conselheiros, diretores estatutários, superintendentes executivos, assessores jurídicos e gerentes.

A Fiscalização entendeu que os depósitos eram essencialmente remuneratórios, não se enquadrando na isenção prevista no art. 28, §9º, ‘p’ da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que os valores aportados pelo Contribuinte perfaziam quantia elevada em relação aos salários dos beneficiários, bem como não havia regras claras para o depósito das contribuições e a possibilidade de inúmeros resgates pelos beneficiários.

Cientificado, o Contribuinte apresentou Impugnação, julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”), razão pela qual se manteve o lançamento em questão.

Após a interposição de Recurso Voluntário, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) negou provimento à peça recursal sob argumentos idênticos ao proferidos pelas Autoridades Fiscais, ensejando a interposição de Recurso Especial do Contribuinte.

Na CSRF, inicialmente, definiu-se que, para o deslinde do julgado em questão, seria necessário analisar os seguintes pontos: **(i)** os valores dos aportes do Contribuinte no plano de previdência privada complementar; **(ii)** a ausência de critérios objetivos para os aportes; e **(iii)** a possibilidade de ilimitados resgates totais ou parciais pelos beneficiários.

Quanto ao item **(i)**, a Relatora destacou a disparidade entre os valores aportados no plano geral e no plano de previdência privada. A CSRF pontuou que, no primeiro, o funcionário contribuía com 4% do salário e o Contribuinte aportava suplementarmente outros 4%, sendo que, no segundo plano, o funcionário aportava 10% de sua remuneração semestral e o Contribuinte aportava valores mensais variáveis mediante expressa autorização unilateral dos beneficiários.

Para exemplificar a situação, mencionou-se os aportes suplementares realizados pelo Contribuinte durante o ano-calendário de 2010, cujo valor perfaz montante idêntico às remunerações pagas aos beneficiários no período. Ainda, a Câmara salientou a anormalidade da prática em planos de previdência privada.

Em relação ao item **(ii)**, a CSRF aduziu que os aportes em montantes variáveis decorrem da inexistência de critérios objetivos para o cálculo dos depósitos, o que facilita a criação de benefícios que desvirtuam o instituto da previdência complementar. Ainda, os Conselheiros citaram que é direito do beneficiário tomar conhecimento dos métodos utilizados para o cálculo dos saldos a receber, nos termos do art. 19 da Circular SUSEP nº 338/07.

Por fim, para o item **(iii)**, a Relatora destacou as inúmeras possibilidades de resgates totais ou parciais, a qualquer tempo, do saldo total aportado no plano de previdência privada complementar em questão, evidenciando a existência de vantagens aos seus beneficiários.

Deste modo, após a análise dos itens, os Conselheiros decidiram descaracterizar a natureza previdenciária dos depósitos suplementares realizados pelo Contribuinte no plano de previdência privada complementar, sob o argumento de que os aportes não buscavam a concessão de um benefício futuro aos seus participantes, sendo desarrazoado o seu enquadramento na isenção prevista no art. 28, §9º, ‘p’ da Lei nº 8.212/91.

Diante de todo o exposto, a 2ª Turma da CSRF, por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para manter a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre aportes realizados pelo Contribuinte em plano de previdência privada complementar, destinado a funcionários ocupantes de cargos altos de chefia.

