



PODER JUDICIÁRIO
Tribunal Regional Federal da 3ª Região
3ª Turma

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5002983-85.2020.4.03.6103

RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CARLOS MUTA

APELANTE: COMERCIAL ZARAGOZA IMPORTACAO E EXPORTACAO LIMITADA

Advogado do(a) APELANTE: PAULO BAUAB PUZZO - SP174592-A

APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

OUTROS PARTICIPANTES:

p{text-align: justify;}



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5002983-85.2020.4.03.6103

RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CARLOS MUTA

APELANTE: COMERCIAL ZARAGOZA IMPORTACAO E EXPORTACAO LIMITADA

Advogado do(a) APELANTE: PAULO BAUAB PUZZO - SP174592-A

APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

OUTROS PARTICIPANTES:

RELATÓRIO

Trata-se de apelação à sentença que denegou mandado de segurança impetrado para garantir creditamento de PIS/COFINS no regime de não cumulatividade, em relação a despesas com publicidade, propaganda e marketing.



Alegou-se que: (1) a sentença não enfrentou todos os argumentos, invocando precedente sem identificar os seus fundamentos, tampouco demonstrou que o caso concreto se ajusta aos mesmos; (2) os gastos com publicidade, propaganda e marketing são imprescindíveis à consecução da atividade de comercialização e distribuição das mercadorias, inserindo-se como insumos para creditamento de PIS/COFINS no regime não-cumulativo, conforme Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, e artigo 195, § 12 da CF, considerando-se a essencialidade e relevância; (3) os casos citados na sentença não condizem com as circunstâncias do presente, não sendo aptos a fundamentar a decisão; e (4) a 2ª Turma Ordinária do CARF reconheceu, no processo 10540.721182/2016-78, que serviços de marketing e propaganda devem ser considerados insumos para tal efeito legal.

Houve contrarrazões e parecer do MPF pelo prosseguimento do feito.

É o relatório.

p{text-align: justify;}



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5002983-85.2020.4.03.6103



RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CARLOS MUTA
APELANTE: COMERCIAL ZARAGOZA IMPORTACAO E EXPORTACAO LIMITADA
Advogado do(a) APELANTE: PAULO BAUAB PUZZO - SP174592-A
APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL
OUTROS PARTICIPANTES:

VOTO

Senhores Desembargadores, não induz nulidade eventual insuficiência de fundamentação, que envolve, no caso, o próprio mérito da controvérsia e que, como tal, deve ser discutida.

A propósito, a Corte Superior decidiu, em rito repetitivo (Temas 779 e 780), que o conceito de insumo, para efeito das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, é definido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, perquirindo-se imprescindibilidade ou importância do bem ou serviço no desenvolvimento da atividade econômica:

REsp 1.221.170, Rel. Min. NAPOLEÃO MAIA, DJe 24/04/2018: TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRÁDUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo. 2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de



dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI. 4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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.” (g.n.)

Logo, no regime de não-cumulatividade do artigo 195, § 12, CF, com reconhecimento do direito ao creditamento de tributos pagos na cadeia produtiva, deve ser cotejada a real e efetiva essencialidade do bem ou serviço com o objeto social do contribuinte, alcançando os imprescindíveis à finalidade empresarial, enquanto insumos essenciais afetos ao processo produtivo e ao produto final, excluindo, assim, meras despesas operacionais, relativas a atividades secundárias, de natureza administrativa ou não indispensáveis à produção do bem ou do serviço.

No caso, o objeto social da empresa é o “*comércio varejista, atacadista, inclusive importação e exportação, e representação comercial de produtos alimentícios, bebidas, limpeza, perfumaria, cosméticos, higiene pessoal, cigarros, e utensílios pessoais e domésticos.*” (ID 151887922, f. 4).

A atividade econômica principal no cadastro do CNPJ é assim descrita: “*47.11-3-02 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados*”. Constam, como secundárias, as seguintes atividades: “*46.17-6-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de produtos alimentícios, bebidas e fumo*” e “*46.91-5-00 - Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios.*” (ID 151887923, f. 1).

O contribuinte pretende creditamento de despesas com publicidade, marketing e propaganda, por essenciais e relevantes à comercialização dos produtos fabricados.

Contudo, tais gastos não perfazem insumo necessário, essencial ou relevante ao cumprimento do objeto social, que é afeto, principalmente, ao comércio varejista e atacadista de gêneros alimentícios e outros, traduzindo-se em despesa operacional facultativa que visa à exposição e maior comercialização dos produtos.

A este respeito, o seguinte precedente:



ApCiv 0014293-95.2014.4.03.6100, Rel. Des. Fed. ANTONIO CEDENHO, e-DJF3 27/06/2019: “DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. PRESCRIÇÃO. PIS E COFINS. REGIME DE NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 195, §12 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2006. CUSTOS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA (MARKETING). APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. GASTOS NÃO VINCULADOS DIRETAMENTE AO OBJETO SOCIAL DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. RECURSO DE APELAÇÃO DESPROVIDO. 1 - A autora ajuizou a presente ação declaratória cumulada com repetição de indébito em face da União, cujo objeto é o aproveitamento de crédito do PIS e da COFINS calculados sobre despesas de marketing, considerando o advento das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, para fins de dedução do valor das contribuições a pagar, desde a entrada em vigor do regime não-cumulativo, devidamente atualizado pelos índices oficiais. 2 - Da análise das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, para fins de creditamento no regime não-cumulativo das contribuições PIS e COFINS, verifica-se que o conceito de insumos, abrange os elementos que se relacionam diretamente à atividade fim da empresa, não abarcando todos os elementos da sua atividade. 3 - Em consonância com os entendimentos firmados pela jurisprudência e considerando-se o objeto social das sociedades empresárias, ora apelantes, conclui-se que as despesas com publicidade e propaganda (marketing) não se qualificam como insumos. 4 - Apelação desprovida.” (g.n.)

Destarte, ações publicitárias não constituem fase intrínseca ao processo de industrialização ou de prestação dos serviços, mas etapa posterior de escoamento da produção, não configurando, portanto, insumo passível de creditamento.

Ante o exposto, nego provimento à apelação.

É como voto.



EMENTA

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE. PIS/COFINS. ARTIGO 195, §12, CF/1988. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. TEMAS REPETITIVOS 779 E 780. INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. OBJETO SOCIAL. DISTINÇÃO DE DESPESAS OPERACIONAIS. MARKETING E PROPAGANDA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Não gera nulidade eventual insuficiência de fundamentação, que envolve, no caso, o próprio mérito da controvérsia e que, como tal, deve ser discutida.
2. Consolidada a jurisprudência da Corte Superior, em rito repetitivo (Temas 779 e 780), no sentido de que o conceito de insumo, para efeito das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, é definido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, perquirindo-se imprescindibilidade ou importância do bem ou serviço no desenvolvimento da atividade econômica.
3. No regime de não-cumulatividade do artigo 195, § 12, CF, com reconhecimento do direito ao creditamento de tributos pagos na cadeia produtiva, deve ser cotejada a real e efetiva essencialidade do bem ou serviço com o objeto social do contribuinte, alcançando os imprescindíveis à finalidade empresarial, enquanto insumos essenciais afetos ao processo produtivo e ao produto final, excluindo, assim, meras despesas operacionais, relativas a atividades secundárias, de natureza administrativa ou não indispensáveis à produção do bem ou do serviço.
4. As despesas com marketing e propaganda não perfazem insumo necessário, essencial ou relevante ao cumprimento do objeto social, afeto, principalmente, ao comércio



varejista e atacadista de gêneros alimentícios e outros, traduzindo-se em despesa operacional facultativa que visa à exposição e maior comercialização dos produtos.

5. As ações publicitárias não constituem fase intrínseca ao processo de industrialização ou de prestação dos serviços, mas etapa posterior de escoamento da produção, não configurando, portanto, insumo passível de creditamento.

6. Apelação desprovida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Terceira Turma, por unanimidade, negou provimento à apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

