



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10325.901510/2011-58</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3301-014.427 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 28 de março de 2025                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | FERGUMAR FERRO GUSA DO MARANHÃO                      |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PIS/COFINS. INSUMOS. CONCEITO.

Insumos para efeitos de creditamento de PIS/COFINS são todos os bens e serviços essenciais e relevantes ao processo produtivo ou a prestação de serviços da pessoa jurídica que pretende tomá-los; sendo essenciais os bens e serviços imanentes ao processo produtivo ou à prestação de serviços e relevantes os bens e serviços que aumentem (ou que sua falta não implique na diminuição) a qualidade do processo produtivo ou do produto final e, ainda, as impostas por Lei.

PIS/COFINS. DESPESAS PORTUÁRIAS. MOVIMENTAÇÃO DE CARGA E DESCARGA. PRODUTOS ACABADOS. NÃO CABIMENTO.

Despesas portuárias na exportação de produtos acabados não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ quanto aos critérios de essencialidade e relevância. Tais serviços não guardam qualquer vínculo com o processo produtivo da empresa, nem se assemelham a fretes de venda.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas sobre a aquisição de carvão de pessoas jurídicas supostamente com cadastro irregular, exceto aquisição de WF Miranda, para reverter as glosas sobre aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados no processo produtivo e de serviço de manutenção mecânica e elétrica dos altos fornos utilizados na produção de metais, vencidos os Conselheiros Oswaldo Goncalves de Castro Neto (relator), Bruno Minoru Takii e Rachel Freixo Chaves, que davam provimento parcial,

em maior extensão, em relação ao creditamento sobre os serviços de Operações Portuárias (carga, descarga, handling, estiva) na exportação. Designado o Conselheiro Aniello Miranda Aufiero Junior para redigir o voto vencedor.

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Guilherme Deroulede** – Presidente

*Assinado Digitalmente*

**Aniello Miranda Aufiero Junior** – Redator Designado

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves** – Redatora *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Aniello Miranda Aufiero Junior, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Designada redatora *ad hoc* para o presente processo, nos termos do despacho nº 3301-000.001, registro que o relatório que se segue corresponde à minuta deixada pelo então Conselheiro Oswaldo Goncalves de Castro Neto, relator original, da qual me vali para fins de formalização e prosseguimento do julgamento.

## RELATÓRIO

1. Por bem descrever os fatos, adoto como relatório àquele produzido pelo Órgão Julgador de Piso:

Trata-se de pedido de ressarcimento feito pelo contribuinte, tendo sido aberto o Mandado de Procedimento Fiscal nº 03.2.02.00-2011-00023 para verificação da legitimidade dos créditos alegados. No caso desses autos o pedido de ressarcimento corresponde ao 1º trimestre de 2008, PER/DCOMP nº 03279.93704.250908.1.1.09-5953. O valor requerido é de R\$ 805.448,33.

A empresa em epígrafe foi então fiscalizada relativamente à Cofins, conforme se constata através do Termo de Início de Procedimento Fiscal para a verificação de créditos relativos ao período de 2005 a 2008, e, para tanto, foram requisitados

diversos de seus livros e documentos (Diário; Razão; Registro de Entradas e Saídas; Registro de Apuração do ICMS;

Registro de Inventário; relação dos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação; demonstrativos das exportações com as respectivas notas fiscais; entre outros).

Foram confrontados os valores dos créditos pretendidos pela empresa com os escriturados em sua contabilidade e os informados no DACON.

Dessas verificações constatou a fiscalização que várias empresas fornecedoras da FERGUMAR se encontravam canceladas, inativas ou inaptas. No entanto, como o objetivo da fiscalização seria apenas a apuração do direito creditório da empresa, não foram aprofundadas as investigações. Entendeu-se que não podia se conceder créditos sobre compras de empresas irregulares e inadimplentes de suas obrigações tributárias.

O contribuinte lançou também diversas despesas e custos que não poderiam ser enquadradas como insumos – material de consumo, alimentação, medicamentos, despesas com estiva, terraplanagem, serviços de peneiramento de resíduos, entre outros.

Dessa foram glosados: compras de carvão vegetal de empresas irregulares e sem recolhimentos da contribuição; custos e despesas não previstos na legislação como insumos;

notas fiscais complementares (falta do documento hábil, nota fiscal de saída, nos casos de aquisição de insumos); e falta de individualização e demonstração com clareza dos custos, encargos e despesas que sejam diretamente empregados junto ao produto.

Foram juntados aos autos: relação das empresas irregulares inativas, canceladas ou inaptas, e sem recolhimentos da contribuição; os DACONs; relação de itens com o nº da DDE, Registro de Exportação, código NCM e descrição do produto; relação de itens com data, unidade e valores em dólares e reais; entre outros. As planilhas com todos os demonstrativos feitos pela fiscalização também se encontra no site da Receita Federal, conforme disposto nº Despacho Decisório.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório deferindo parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo um direito creditório no montante de R\$ 560.767,86.

Dada a ciência do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou tempestivamente manifestação de inconformidade.

Em tal manifestação a empresa em síntese faz as seguintes alegações:

- QUE sobre a glosa de compras de carvão vegetal de empresas supostamente irregulares perante a Receita Federal correspondente a relação “EMPRESAS IRREGULARES INATIVAS, CANCELADAS OU INAPTAS e SEM RECOLHIMENTO DE PIS E DE COFINS” não há mais informações quanto à situação de cada uma desses

seus fornecedores, ou seja, quais seriam as inaptas, as canceladas e as inativas, e em quais circunstâncias isso teria acontecido. A ausência desse detalhamento nulifica a glosa fiscal, pois se trata de elemento essencial e indispensável para validação do ato administrativo fiscal. Entende que não está sendo discutida a efetividade da compra, mas sim a situação dos fornecedores. Diz não ter poder de acesso e investigação sobre tais empresas. Comenta que as empresas apontadas quando fez verificação da situação cadastral das mesmas se ostentavam como ativas perante a RFB. Apresenta consultas recentes ao site da RFB em que a quase totalidade das empresas permanece como ativas. Menciona, por exemplo, a pessoa jurídica WF MIRANDA BRASILEIRA que teria sido baixada em 09/01/2007 e que teria glosado as compras efetivadas anteriores a essa data.

- QUE em relação à onerosidade nas etapas anteriores do processo produtivo defende que tal onerosidade não se configura no recolhimento ou não da exação pelo fornecedor, mas sim pela inserção ou não na operação de venda no campo de incidência destas exações. Fala que a Receita Federal tem meios para lançar e exigir em tempo hábil dos devedores da Fazenda Nacional a satisfação dos créditos tributários. Ao mesmo tempo aduz que não tem acesso aos controles da Receita Federal para examinar se seu fornecedor adimpliu corretamente sua obrigação tributária. Lembra que quase a totalidade dessas pessoas jurídicas foram enquadradas no Simples Nacional e questiona se isso teria sido levando em conta quando da consulta da fiscalização sobre as modalidades de recolhimento. Menciona ter juntado os elementos do “Documento 03” de sua defesa para comprovar seus argumentos. Cita que 4 fornecedores ainda estariam ativos perante a Receita Federal: J. A. Oliveira Freitas; L. de Souza Prudêncio Indústria; M. do C. V. Pereira Comércio; e P. L. Cardoso Filho – Indústria.

- QUE são indevidas as glosas feitas pela fiscalização de fretes e locações de máquinas para movimentação e carregamento de matérias-primas, sem quaisquer explicações.

No caso da empresa TETramec diz que a fiscalização teria considerado que o serviço prestado seria terraplanagem, mas na verdade seria transporte. Aponta que as glosas estariam eivadas de vício de legalidade pela falta de motivação válida. Defende que a locação de máquinas e equipamentos para carregamento e movimentação integra o seu custo de aquisição das matérias-primas.

- QUE a glosa de produtos intermediários também é indevida. Fala que o Termo de Intimação Fiscal intimou-a a separar e a exhibir as notas fiscais de vários períodos relativas à aquisição de diversos insumos. Diz que tinha certeza de que a fiscalização dispunha de todos os elementos necessários e suficientes para a auditoria de seus créditos, e que ficou surpresa com a solicitação que lhe foi feita e com a glosa de todos os produtos intermediários adquiridos no período fiscalizado. Discorda de que não foi apresentada pela empresa uma definição clara no histórico contábil e nas planilhas apresentadas dos itens glosados. Diz que sobre as planilhas que apresentou não foi feita nenhuma crítica ou solicitação

de complementos. Aduz que eventual déficit investigatório ou dúvidas por parte da fiscalização não justificam a restrição de direitos subjetivos dos contribuintes. Argumenta que os produtos intermediários seriam diretamente utilizados ou consumidos no seu processo produtivo.

- QUE sobre a glosa dos serviços de operação portuária para o embarque marítimo de produto exportado refere-se a pagamentos efetivados para o embarque de ferro gusa. Diz que tais serviços não têm qualquer distinção funcional e ontológica para com fretes e armazenagens, apenas no tocante a serem executados dentro do porto ou nas retroáreas. A esses serviços denomina-se genericamente “operação portuária” ou “estiva”.

- QUE o direito a créditos de combustíveis e de lubrificantes encontra-se expresso na lei de regência das contribuições.

- QUE a tomada de créditos em relação à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado se encontra expressa na lei de regência das contribuições.

- QUE a manutenção mecânica e elétrica dos altos fornos e os gastos complementares com mão-de-obra dão direito a créditos, pois são serviços e bens utilizados como insumos. Discorre sobre a acepção jurídica do termo “insumos”, entendendo inexistir um sentido técnico desse termo no campo legal de incidência do PIS e da Cofins. Diz que a Receita Federal ao disciplinar o conceito de insumos nas Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04 extrapolou os limites de sua competência. Cita a Lei Complementar nº 95/98. Fala que não se pode ter o conceito de insumo na mesma dimensão dada pela legislação do IPI. Menciona o Acórdão da 2ª Câmara do CARF de nº 3202-00-226 referente ao Recurso Voluntário nº 369.519 direcionando a questão para os termos da legislação do IRPJ.

Por fim, pede e requer que a Reclamação Administrativa cumulada com Impugnação seja recepcionada, processada e, ao final, provida, restabelecendo-se, em consequência, a integralidade do seu direito creditório referente à Cofins não-cumulativa do 1º trimestre de 2008 e, nesta condição, processada e homologada a restituição requerida, com a imediata restituição do saldo remanescente apurado.

1.1. Deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, revertendo as glosas de transporte de minério e calcário, oxigênio, massa, lingoteira, gaxetas, tubos, acetileno, concreto em Acórdão com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA, E NÃO O LUCRO.

A base de cálculo do PIS e da Cofins determinada constitucionalmente é a receita obtida pela pessoa jurídica, e não o lucro.

CERTEZA E LIQUIDEZ.

A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova – certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.

ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE.

Não é competência da autoridade julgadora administrativa afastar a aplicação de dispositivos legais por alegação do contribuinte de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, salvo os casos previstos em lei.

1.2. Não resignada, a **Recorrente** busca guarida nesta Casa, argumentando o abaixo tratado.

## VOTO VENCIDO

Como redatora *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Oswaldo, no diretório oficial do CARF, a qual reproduzo a seguir, tal como redigida, sem que isso implique manifestação de juízo próprio sobre seu conteúdo.

### Voto do Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

2.1. Após intimar e receber da **Recorrente** toda a documentação fiscal (notas, livros e conciliação bancária – vide TIF 1 e e-fls. 7-59) a fiscalização glosou os créditos nas aquisições de **PESSOAS JURÍDICAS COM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR** (inapta, cancelada ou inativa) apresentando uma listagem das empresas.

2.1.1. Em Impugnação e em Voluntário a **Recorrente** pleiteia nulidade do despacho decisório com a reversão das glosas neste ponto pois da lista apresentada pela fiscalização não é possível perceber qual a situação de irregular de cada empresa e em que data esta empresa estava em situação irregular. Ademais, a **Recorrente** defende a lisura de suas aquisições das pessoas jurídicas com situação cadastral irregular e, para provar o alegado, além das provas apresentadas à fiscalização no procedimento fiscal, traz aos autos notas fiscais de compra destas pessoas jurídicas, a demonstrar que elas transacionavam no período.

2.1.2. No curso do TVF a fiscalização destaca que não analisou “*registros contratuais das empresas, bem como de seus representantes, além da fonte de exploração da madeira*”

*vendida*”, isto é, não observou se, efetivamente, as pessoas jurídicas que venderam carvão para a **Recorrente** existiam ou não. Como, de fato, não há indicação nos autos da situação fiscal das vendedoras de carvão, foi feita por este relator consulta da situação cadastral das empresas no site da Receita Federal:

| Nome                        | CNPJ               | Situação        | Data       |
|-----------------------------|--------------------|-----------------|------------|
| <b>FN madeiras</b>          | 05.347.800/0001-05 | Suspensa        | 15/04/2009 |
| <b>DM Mesquita</b>          | 06.284.706/0001-09 | Baixada         | 09/02/2015 |
| <b>JL Vieira</b>            | 05.081.157/0001-02 | Baixada         | 09/02/2015 |
| <b>Madeireira JD</b>        | 07.361.500/0001-06 | Inapta          | 01/04/2021 |
| <b>Mara Madeiras</b>        | 05.301.157/0001-06 | Número Inválido |            |
| <b>Marcio de Freitas</b>    | 03.642.457/0001-98 | Inapta          | 13/12/2018 |
| <b>WF Miranda</b>           | 05.571.125/0001-95 | Baixada         | 09/01/2007 |
| <b>Carlos Alberto</b>       | 04.069.857/0001-19 | Inapta          | 13/12/2018 |
| <b>RS IND E COM</b>         | 06.982.807/0001-53 | Inapta          | 13/12/2018 |
| <b>Magno Santos</b>         | 02.700.012/0001-54 | Inapta          | 11/09/2018 |
| <b>Jurandir Rodrigues</b>   | 05.801.785/0001-15 | Inapta          | 01/04/2021 |
| <b>Souza e Viana</b>        | 04.430.863/0001-50 | Inapta          | 23/02/2021 |
| <b>João F de Oliveira</b>   | 06.101.525/0001-08 | Baixada         | 09/02/2015 |
| <b>Associação dos Assen</b> | 07.570.452/0001-58 | Ativa           | 08/04/2021 |
| <b>CVR Comércio</b>         | 09.087.324/0001-83 | Inapta          | 01/04/2021 |
| <b>J do Bonfim Junior</b>   | 07.007.426/0001-16 | Inapta          | 01/04/2021 |
| <b>CR Alves Com</b>         | 07.503.638/0001-94 | Inapta          | 01/04/2021 |
| <b>JCL Barbosa</b>          | 07.310.425/0001-46 | Baixada         | 12/12/2017 |
| <b>JA Oliveira Freitas</b>  | 03.921.373/0001-93 | Inapta          | 18/09/2018 |
| <b>L de Souza Prudêncio</b> | 07.631.142/0001-04 | Inapta          | 01/04/2021 |
| <b>PL Cardoso</b>           | 06.913.377/0001-18 | Inapta          | 07/12/2018 |

|                         |                    |          |            |
|-------------------------|--------------------|----------|------------|
| <b>Comercial Cristo</b> | 07.750.115/0001-42 | Inapta   | 01/04/2021 |
| <b>M do CV</b>          | 07.046.235/0001-63 | Inapta   | 28/02/2019 |
| <b>Mineração Vale</b>   | 00.334.681/0001-24 | Ativa    | 25/11/2020 |
| <b>DR dos Reis</b>      | 07.705.868/0001-36 | Baixada  | 09/02/2015 |
| <b>M Da Silva</b>       | 06.937.562/0001-42 | Suspensa | 29/05/2010 |
| <b>RM Soares Lopes</b>  | 07.068.084/0001-44 | Inapta   | 07/12/2018 |

2.1.3. Da listagem acima temos que somente uma das empresas listadas acima encontrava-se em situação irregular no período de apuração dos créditos (1º trimestre de 2008) – e que, segundo à **Recorrente** não negociou consigo no período. Destarte, não havendo indícios de irregularidade nas operações (inclusive, a documentação apresentada à fiscalização – e não coligida aos autos – nos diz o contrário), de rigor a reversão das glosas das compras de carvão das empresas acima descritas salvo WF Miranda.

2.1.4. Com a máxima vênia aos esforços da DRJ, porém, em primeiro lugar, a declaração de inatividade coligida aos autos pelo Órgão Julgador de Piso, contrasta com informações da própria Receita Federal acerca das atividades das empresas. Ademais, o mero não recolhimento de tributos, sem outras provas de existência ou inexistência da pessoa jurídica não é suficiente a afastar o creditamento, como bem lembra o ilustre relator do Acórdão Recorrido:

De outro lado, tem razão o contribuinte ao dizer que o seu direito creditório não fica dependente do recolhimento ou não do seu fornecedor do valor devido da contribuição, mas sim da efetividade da operação de venda realizada.

2.2. Restou fixado por precedente vinculante que **INSUMOS** para efeitos de creditamento de PIS/COFINS são todos os bens e serviços essenciais e relevantes ao processo produtivo ou a prestação de serviços da pessoa jurídica que pretende tomá-los; sendo essenciais os bens e serviços imanentes ao processo produtivo ou à prestação de serviços e relevantes os bens e serviços que aumentem (ou que sua falta não implique na diminuição) a qualidade do processo produtivo ou do produto final e, ainda, as impostas por Lei.

2.2.1. Destarte, erra a fiscalização ao exigir contato direto do bem ou do serviço com o processo produtivo ou com a prestação de serviços e também erra a **Recorrente** ao afirmar que são insumos todas as despesas relacionadas com o faturamento (com a produção da receita).

2.2.2. O conceito descrito na abertura deste tópico será utilizado nos tópicos subsequentes ao discorrer-se acerca das glosas de insumos.



2.2.3. No ensejo, devem ser revertidas as glosas de **COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES** utilizados no processo produtivo bem como os gastos de **MANUTENÇÃO MECÂNICA E ELÉTRICA DOS ALTOS FORNOS** utilizados na produção de metais.

2.3. A DRJ reverte as glosas de **TRANSPORTE DE MINÉRIO E CALCÁRIO** por entender que os bens transportados são insumos, logo, o frete e passível de creditamento enquanto custo de aquisição. No entanto, no mesmo tópico, o Órgão Julgador de Piso mantém a glosa do **TRANSPORTE DE MELAÇO**, que, conforme entendimento do julgador *a quo* não compõe o processo produtivo da **Recorrente**.

2.3.1. No recurso Voluntário a **Recorrente** descreve que o melaço de cana é utilizado como “*aglomerante para a produção de pelotas de sinter-feed de minério de ferro em sua granulometria natural*” e, como prova do alegado, traz cópia do protocolo de registro de patente no INPI.

DOCUMENTO VALIDADO

Protocolo: 0000270504727629

25/10/2005 14:25:00

Local reservado para assinatura

**PETIÇÃO, Relacionada com Pedido, Patente ou Certificado de Adição:**

At Instituto Nacional de Propriedade Industrial:

1. Interessado:

1.1 Nome: MANILLO MESTRE ALMEIDA

1.2 CNPJ/CNP (do titular): 00.717.051/0001-00

1.3 Endereço completo:

1.4 Telefone: (11) 3022-3471 / 3022-1500

FAX: (11) 3022-1500

2. Título da Invenção, do Modelo de Utilidade ou Certificado de Adição:

PROCESSO DE FABRICAÇÃO DE SINTER-FeED DE MINÉRIO DE FERRO E DE MANUTENÇÃO E DE LUBRIFICANTES DE SINTER-FeED DE MINÉRIO DE FERRO

3. Natureza:

3.1 Invenção ☐ 3.1.1 Certificado de Adição ☐ 3.2 Modelo de Utilidade ☐

4. Referências:

4.1 Pedido ☒ 4.2 Patente ☐ 4.3 Data: 01/11/2005

5. Procurador (74):

5.1 Nome e CNPJ/CNPJ:

5.2 Endereço completo:

5.3 Telefone: ( ) FAX: ( )

2.3.2. No entanto, como se nota, o documento é ilegível, o que leva à manutenção da glosa.

2.4. A **Recorrente** pleiteia créditos de **OPERAÇÕES PORTUÁRIAS** (carga, descarga, handling, estiva) **NA EXPORTAÇÃO** visto que, em seu entender compõe as despesas de armazenagem e frete de venda e, de todo modo, são despesas essenciais para o faturamento, o que as torna insumos (observação, para este item e para os demais abaixo, a DRJ mantém a glosa por não contato da despesa com o processo produtivo, vide item 2.2.1.).

2.4.1. Cumpre destacar que frete e transporte não são expressões sinônimas. Frete é o valor que se paga para que uma mercadoria saia de um lugar e chegue a outro, o transporte é

o deslocamento. É por este motivo que o *caput* do artigo 5º da Lei 10.893/04 dispõe que a base de cálculo do AFRMM é o frete “*que é a remuneração do transporte*” e o § 1º da mesma norma em complemento dispõe que compõe o frete não apenas o transporte mas “*todas as despesas portuárias com a manipulação de carga (...) e outras despesas de qualquer natureza a ele pertinentes*”.

2.4.2. Em verdade, nem precisaríamos de Lei para saber a diferença entre frete e transporte. Imaginemo-nos adquirindo uma mercadoria online em um país estrangeiro - por menos de 50 USD - e de uma empresa cadastrada no remessa conforme, claro. Ao clicarmos no botão de compra deparamo-nos com a informação de **Frete Grátis**. Após de sete dias a sete meses de espera, o funcionário da transportadora bate em sua porta dizendo, “*cá está a sua mercadoria, mas para eu te entregar você precisa pagar as despesas portuárias e a capatazia*”. Sua resposta ao entregador será:...

2.4.3. É claro que as taxas de embarque, os serviços de capatazia e os e **SERVIÇOS PORTUÁRIOS** de carga e descarga são pagos pelo armador ao operador portuário, sendo apenas reembolsados pelo embarcador – o que significaria dizer que estes serviços não são *adquiridos* pela **Recorrida**, o que fulminaria o crédito por sua base de cálculo, *ex vi* art. 3º § 1º inciso I das Leis 10.833/03 e 10.637/02:

Art. 3º (...)

§1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no *caput* do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do *caput*, adquiridos no mês;

2.12.5. No entanto, a norma acima destina-se ao creditamento de revenda (inciso I) e insumos (inciso II). Para o creditamento de fretes, o inciso II do § 1º do artigo 3º alhures elege como base de cálculo não os itens adquiridos no mês, porém os itens incorridos no mês – o que faz absoluto sentido tendo em mente que é passível de gozo de crédito o frete de venda “*quando o ônus for suportado pelo vendedor*” (art. 3º inciso IX das Leis 10.833/03 e 10.637/02) e não quando o **pagamento** for suportado pelo vendedor. Assim, se ao fim e ao cabo, o dispêndio saiu do bolso de outra pessoa que não aquela que tomou o serviço (pagando-o) é esta outra pessoa, que não o tomador do serviço, que suportou o ônus; é esta outra pessoa, que não o tomador do serviço, que tem direito ao creditamento.

2.4.4. E é por este motivo que a glosa para os e serviços portuários deve ser revertida não como insumo, mas como parte indissolúvel do **frete** de venda.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do recurso voluntário dando-lhe parcial provimento para reverter as glosas das aquisições:

- 3.1. De carvão de pessoas jurídicas supostamente com cadastro irregular, salvo WF Miranda;
- 3.2. De combustíveis e lubrificantes desde que utilizados no processo produtivo;
- 3.3. De serviço de manutenção mecânica e elétrica dos altos fornos utilizados na produção de metais;
- 3.4. Dos serviços de Operações Portuárias (carga, descarga, handling, estiva) na exportação.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves** - Redator Ad Hoc (voto original do Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto)

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Aniello Miranda Aufiero Junior, redator designado

A despeito do respeitável voto do e. relator, ousou divergir de seu entendimento tão somente quanto à reversão da glosa sobre os fretes de serviços portuários.

Conforme se depreende da decisão de piso, a DRJ decidiu por manter a presente glosa, por entender que os gastos com serviços portuários não dão direito a crédito, por não se enquadrarem no conceito de insumo e não estarem envolvidos diretamente no processo produtivo da empresa.

Irresignada, a Recorrente defende a legitimidade da tomada de créditos de serviços de operação portuária por se tratar de despesas com mercadorias e frete nas operações de venda, sendo o ônus suportado pela vendedora, razão pela qual se enquadrariam como “formadores do custo do produto vendido”.

Passo a discorrer.

O conceito de insumo para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo, previsto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, se encontra devidamente sedimentado junto ao CARF/CSRF e pacificado pelo STJ (REsp n. 1.221.170/PR – Tema 779/780), julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, que fixou as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF nº 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 nº 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 (julg. 22/02/2018, DJ 24/04/2018).

Com efeito, ao ser interpretado com o critério da essencialidade e relevância, traduz-se uma posição “intermediária” construída pelo CARF, na qual, para definir insumos, busca-se a relação existente entre o bem ou serviço utilizado como insumo e a respectiva atividade realizada pelo contribuinte.

No caso concreto, não é possível a tomada de crédito por não haver qualquer amparo normativo aos serviços portuários na exportação, visto que tais despesas não constituem insumos ao processo produtivo, por ocorrerem posteriormente a tal processo, e nem constituem fretes de venda.

Nesse mesmo sentido, há decisão da Câmara Superior firmando tal entendimento, cujo voto vencedor foi redigido pelo Ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, conforme ementa transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Ano-calendário: 2009, 2010 CRÉDITOS. DESPESAS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS NA EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. RAZÕES SEMELHANTES ÀS ADOTADAS EM JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ, PARA FRETES DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos, visto que tais despesas não constituem insumos ao processo produtivo, por ocorrerem posteriormente a tal processo, e nem constituem fretes de venda. A mesma razão de decidir se presta aos serviços portuários na exportação, que são despesas incorridas após o processo produtivo, não se enquadrando nem como insumos à atividade produtiva, nem como fretes de venda. (CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais. PAF nº 13855.720548/2014-74. Acórdão nº 9303-014.067. Rel. ROSALDO TREVISAN. Pub.: 13/04/2023)

Em seu voto, o Nobre Relator fundamenta seu posicionamento referente à impossibilidade de tomada de crédito das contribuições não cumulativas sobre serviços portuários na exportação, sob o argumento de que: “tais serviços notoriamente ocorrem após a conclusão do processo produtivo, o que impede que se sejam considerados “insumos” necessários à obtenção do produto final. Em adição, esses serviços portuários na exportação cristalinamente não constituem “fretes na venda”, o que impossibilita a tomada de crédito com base no inciso IX do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas.

Diante do exposto, voto pela manutenção da glosa de créditos sobre despesas vinculados a operações de serviços portuários.

*Assinado Digitalmente*

ACÓRDÃO 3301-014.427 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10325.901510/2011-58

**Aniello Miranda Aufiero Junior**

DOCUMENTO VALIDADO