



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.903945/2013-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.768 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de junho de 2023
Recorrente SUMITOMO CHEMICAL BRASIL INDUSTRIA QUIMICA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. São insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E GÁS PARA EMPILHADEIRAS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE. INSUMO.

Os combustíveis, lubrificantes e gás utilizados nas empilhadeiras são dispêndios que concedem o direito ao aproveitamento do crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, como insumos, no inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, pois evidenciada a utilização na movimentação das empilhadeiras que transportam internamente matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

FRETE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS. POSSIBILIDADE. OPERAÇÃO DE VENDA.

O frete de produto acabado entre estabelecimentos da mesma empresa é indispensável à atividade do sujeito passivo, configurando-se como frete na operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas dos dispêndios com combustíveis, lubrificantes e gás para empilhadeiras. E, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa do frete na movimentação de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa. Vencidos os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negavam provimento ao recurso voluntário neste tópico. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o

decidido no Acórdão nº 3301-012.765, de 29 de junho de 2023, prolatado no julgamento do processo 10380.903942/2013-09, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório nº 74889646, que reconheceu parcialmente o crédito de ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa – mercado interno, pleiteado no PER nº 16184.73849.090811.1.1.10-3506, oriundo da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de bens não tributados nas vendas para o mercado interno, referentes ao 3º trimestre de 2009 (art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005). Do crédito pleiteado de R\$ 471.088,19, a Unidade Local reconheceu o valor de R\$ 440.743,24, homologando as compensações declaradas até esse limite.

Conforme Informação Fiscal, no qual se baseou o Despacho Decisório, o reconhecimento parcial do crédito se deu em virtude de glosas de créditos relativos aos seguintes gastos ou despesas:

a) Combustíveis e lubrificantes (Contas Contábeis 4.1.2.11.189- GÁS P/EMPILHADEIRA e 4.1.2.11.174 - COMBUSTÍVEIS E LUBRIF), que somente podem gerar créditos se forem consumidos no processo produtivo da empresa, o que não é o caso do gás utilizado em empilhadeiras (linha 02 - Bens Utilizados como Insumos);

b) Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (linha 07), especificamente em relação ao frete de movimentação de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa (Conta Contábil 4.1.2.12.112), por ausência de previsão legal (arts. 3º, IX, e 15, II, da Lei nº 10.833/2003).

Cientificado do decisório em 21.01.2014, o contribuinte manifestou inconformidade em 19.02.2014, na qual requer o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação das compensações declaradas, mediante

restabelecimento dos seguintes créditos glosados, com base nas razões abaixo sumariadas:

Do conceito de custos, despesas, encargos e insumos:

(i) Tanto os valores relativos a combustíveis e lubrificantes (Gás p/Empilhadeira), quanto os custos com frete entre estabelecimentos da empresa são aptos a gerar créditos de PIS/COFINS; o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) evoluiu seu entendimento sobre o alcance do conceito de insumo no caso do PIS/COFINS, aproximando-se da intenção do legislador (Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003) ao aplicar o que o Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99) considera insumo, rompendo, assim, com o entendimento restritivo e diverso em sua natureza do RIPI; ou seja, possui um atributo exemplificativo o rol elencado nas leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 quanto às hipóteses que geram créditos; em conclusão, gera crédito todo custo necessário para a atividade da empresa;

O crédito decorrente das despesas com combustíveis, lubrificantes e gás para empilhadeiras:

(ii) O combustível e o lubrificante são utilizados nas empilhadeiras no processo produtivo, sem as quais é impossível imaginar qualquer produção e atividade empresarial de grande volume; as referidas empilhadeiras viabilizam a operação de transporte, armazenamento e logística, sem as quais a empresa ficaria impossibilitada de cumprir os prazos de produção e entrega dos produtos por esta produzidos; e tudo isso faz parte do processo de produção! Como seria realizado o armazenamento, remanejamento e logística dos produtos no processo produtivo sem as máquinas empilhadeiras? E, óbvio ululante que as empilhadeiras precisam do gás/lubrificantes para funcionarem como a empresa necessita das empilhadeiras para o funcionamento da sua atividade empresarial! Ademais, a glosa operada contraria o art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

Do crédito decorrente das despesas com armazenagem e fretes nas operações de venda:

(iii) Primeiramente, o rol explanado no art. 3º das leis é meramente exemplificativo, de modo que os custos de frete entre os estabelecimentos do contribuinte também geram créditos das contribuições, pelo fato de que esse transporte é fundamental para o sucesso das vendas da empresa; em segundo lugar, considerando que a legislação concede o direito creditório nos fretes necessários na operação de venda (arts. 3º, IX, e 15, II, da Lei nº 10.833/2003), tal concessão também contempla o frete nas operações entre estabelecimentos do contribuinte, já que a movimentação de produtos entre estabelecimentos da empresa é essencial aos serviços de armazenagem no ciclo de produção industrial, tendo em vista que esses ciclos consistem na distribuição dos produtos acabados para filiais armazenadoras, com o objetivo de habilitar as entregas dos produtos aos consumidores.

Às vésperas do julgamento, o requerente solicitou juntada de petição na qual assevera que, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) afastara definitivamente a definição restritiva do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/Pasep e Cofins, proposta pelas Instruções Normativas da SRF nºs 247/2002 e 404/2004.

A 5ª Turma da DRJ03, acórdão nº 103-001.287, negou provimento à manifestação de inconformidade.

Em Recurso Voluntário, a empresa reitera seus argumentos, combatendo ponto a ponto a decisão de piso. No mérito, sustentou os seguintes argumentos, em síntese:

(i) Aplicação do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR (Recurso Repetitivo);

(ii) As despesas com combustíveis, lubrificantes e gás para empilhadeiras são insumos do seu processo produtivo, pois se encaixam no critério de essencialidade, segundo o qual sua falta lhes privará de qualidade, quantidade e/ou suficiência da fabricação e comercialização dos seus produtos;

(iii) É permitida a tomada de crédito sobre o frete na movimentação de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa, já que as transferências entre matriz e filiais, inclusive centros de distribuição, constituem-se em etapa necessária no processo de venda, e sendo o ônus suportado pela Recorrente, os custos/despesas incorridos na transferência se equivalem ao próprio frete pago pela mesma, por ocasião da venda de seus produtos, por conseguinte gerando direito à manutenção do crédito das Contribuições, com no inciso IX, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003; e

(iv) A matéria posta em exame merece análise pela Autoridade Julgadora, inclusive mediante realização de perícia e demais diligências, a fim de se verificar o enquadramento das despesas como essenciais à atividade da Recorrente e, por decorrência, concluir que os valores ora pleiteados são créditos legítimos que embasam referido pedido de ressarcimento e de compensação.

Ao final, requer o provimento integral do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressaltando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A Recorrente tem por objeto social a fabricação e comercialização de defensivos agrícolas, fitossanitários, domissanitários, adubos e fertilizantes, exploração agropecuária e comercialização de seus produtos e subprodutos. Requer o direito ao ressarcimento do crédito incidente sobre as aquisições de

bens e serviços consumidos ou aplicados na produção ou fabricação dos produtos vendidos, nos termos previstos no art. 16 da Lei nº 11.116/2005, pois os seus produtos, na venda para o mercado interno, não são onerados pela contribuição (suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência).

Nesse contexto, o litígio cinge-se ao exame da legalidade das glosas de crédito sobre aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na fabricação de produtos vendidos para o mercado interno sem ônus das contribuições, a que faria *jus* o requerente por força do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Conforme relatado, um dos pontos controvertidos nestes autos é o conceito de insumo para fins de creditamento no âmbito do regime de apuração não cumulativa da COFINS.

No julgamento do REsp nº 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, o STJ 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).

Logo, o limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade da COFINS foi dado pelo Recurso Especial nº 1.221.170-PR. Logo, são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

A Recorrente aduz que os combustíveis, lubrificantes e gás utilizados nas empilhadeiras se encaixam no critério de essencialidade, segundo o qual sua falta lhes privará de qualidade, quantidade e/ou suficiência da fabricação e comercialização dos seus produtos:

19. Com base nos critérios acima elucidados, bem como da análise do dossiê ora acostado pela Recorrente (DOC. 02), em que demonstra seu processo produtivo, além das imagens colacionadas que ilustram a utilização das empilhadeiras (DOC.03), no transporte de insumos (matéria-prima) em 'bags', além de caixas com produtos, verifica-se que o combustível, lubrificante e gás para empilhadeira são essenciais para que a movimentação/transporte interno dos insumos e produtos se dê de forma eficiente.

20. Com base na referida documentação, fica claro que as empilhadeiras que utilizam o combustível relativo ao crédito descontado não só estão inseridas no processo produtivo, como são essenciais ao mesmo, nos termos relatados.

Os combustíveis, lubrificantes e gás utilizados nas empilhadeiras são dispêndios que concedem o direito ao aproveitamento do crédito da não cumulatividade da COFINS, como insumos, no inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/03, pois evidenciada a utilização na movimentação das empilhadeiras que transportam internamente matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Nesse sentido:

Acórdão 3401-008.720, j. 23/02/2021.

COMBUSTÍVEL. LUBRIFICANTE. EMPILHADEIRA. RELEVANTE. INSUMO.

Fixada a necessidade legal do uso de empilhadeiras e demonstrada a perda de qualidade do processo produtivo por sua supressão de rigor a concessão de créditos das contribuições para combustíveis e lubrificantes de empilhadeiras.

Acórdão 3201-007.896, j. 24/02/2021.

CRÉDITO. COMBUSTÍVEL. EMPILHADEIRAS. CAMINHÃO. TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. TRANSPORTE NA VENDA DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas (i) a aquisição de gás consumido em empilhadeiras utilizadas para transporte de insumos e de produtos acabados no estabelecimento produtor da pessoa jurídica, bem como (ii) a aquisição de combustível utilizado no transporte de insumos e de produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica e (iii) a aquisição de combustível utilizado na venda de produtos acabados, mas desde que a aquisição dos combustíveis tenha sido tributada pela contribuição, situação em que se excluem aqueles sujeitos ao regime monofásico.

Em suma, a glosa dos dispêndios com combustíveis, lubrificantes e gás para as empilhadeiras deve ser revertida.

Já no que se refere ao frete na movimentação de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa, o crédito é passível de tomada com suporte no art. 3º, IX, Lei nº 10.833/2003, pois representaria etapa de serviço intermediário necessário para a efetivação da venda.

No caso, a Recorrente aponta:

(...) as transferências entre matriz e filiais, inclusive centros de distribuição, constituem-se em etapa necessária no processo de venda, e sendo o ônus suportado pela Recorrente, os custos/despesas incorridos na transferência se equivalem ao próprio frete pago pela mesma, por ocasião da venda de seus produtos, por conseguinte gerando direito à manutenção do crédito das Contribuições, com fundamento no supracitado inciso IX, do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003 (...)

Para o necessário desenvolvimento de suas atividades, a Recorrente, com matriz sediada no Estado do Ceará, remete para outros estabelecimentos de sua propriedade, produtos acabados, destinados à venda no mercado interno e, para isso, contrata pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil para prestação dos serviços de frete (DOC. 04 da Manifestação de Inconformidade), com o objetivo de realizar o transporte desses produtos (defensivos agrícolas), desde o polo produtivo até os centros de distribuição (venda no mercado interno), de modo que, em não havendo estes centros, restaria inviabilizada a venda de seus produtos para compradores das Regiões Sul, Sudeste, Centro-Oeste, regiões em que o agronegócio é mais desenvolvido.

Assim, compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da COFINS, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos custos e despesas, incorridos

no mês, relativos ao frete na operação de venda de bens ou serviços, quando o ônus for suportado pelo vendedor, nos termos do art. 3º, *caput*, IX, § 1º, II, e art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003.

As glosas devem ser revertidas, com suporte nesses dispositivos, porquanto representam custos inerentes à efetivação da venda, ou seja, ligados à “operação” de venda.

Por “operação” de venda, adota-se o conceito veiculado no acórdão nº 3301-004.864, Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira: deve ser admitido crédito sobre a totalidade do gasto necessário para levar o produto até o consumidor final, ainda que, no curso do trajeto, por motivos de ordem operacional, tenha que ser primeiro levado para outro estabelecimento do titular, para depois, então, ser entregue ao cliente.

Diligência

Há de se indeferir o pedido de diligência, na forma do art. 18, do Decreto nº 70.235/72, pois prescindível, na medida em que não há questão a ser esclarecida, pois os elementos constantes dos autos são suficientes para análise do mérito das glosas dos créditos.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas dos dispêndios com combustíveis, lubrificantes e gás para empilhadeiras e do frete na movimentação de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator