



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.901813/2013-73
ACÓRDÃO	3201-013.279 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA SANTA CLOTILDE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE BENS E PESSOAS. FRETES INTERNOS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição não cumulativa as aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na produção, transporte de cana-de-açúcar e fretes internos e de turmas de pessoas, observados os demais requisitos da lei.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-013.276, de 14 de abril de 2026, prolatado no julgamento do processo 10410.901821/2013-10, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de PIS-PASEP/COFINS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

1. CONCEITO DE INSUMOS. RESP Nº 1.221.170 DO STJ.

O conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da Cofins deve se fundamentar no REsp nº 1.221.170 do STJ, o qual foi tratado no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário reproduzindo os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade. Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

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

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Do mérito

Inicialmente, antes de enfrentar o mérito das glosas efetuadas, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e aproveitamento desses créditos e, nesse sentido estabelecem respectivamente a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002:

Lei nº 10.833/2003 Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física; II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade

ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Passo à análise das glosas na sequência referida no Recurso Voluntário.

Do transporte de funcionários

O primeiro dos itens mantido pelo acórdão recorrido é o transporte de funcionário, que segundo a decisão foi mantido segundo os presente argumentos:

O transporte de funcionários não dá direito a crédito de PIS e de Cofins. O Parecer Normativo nº 05/2018 em consonância com a jurisprudência do STJ deixa isso de forma bem clara:

132. Além disso, insta salientar que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, nº julgamento do AgRg no REsp 1281990/SC, em 05/08/2014, sob relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, mesmo afirmando que “insumo para fins de creditamento de PIS e de Cofins diz respeito àqueles elementos essenciais à realização da atividade fim da empresa”, concluiu que não se enquadravam no conceito “as despesas relativas a vale-transporte, a vale-alimentação e a uniforme custeadas por empresa que explore prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção”.

133. Diante disso, resta evidente que não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc.

(sem prejuízo da modalidade específica de creditamento instituída no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) (gn)

A jurisprudência administrativa segue entendimento pela impossibilidade desse creditamento:

Os serviços de consultoria, assessoria, treinamento, cópia de documentos, segurança e vigilância bem como locação de veículos para transporte de funcionários não atendem os critérios da essencialidade, porque não são elementos inseparáveis da execução do serviço prestado, ou da relevância, porquanto não integram o processo de produção da interessada seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal e, em consequência, não se enquadram no conceito de insumos. (gn)

Todavia o entendimento atual do CARF é de que transporte de funcionários quando realizado dentro das áreas produtivas da empresa, principalmente quando de operações agrícolas que possuem uma grande área de plantio, necessitando o deslocamento dos funcionários para a realização do serviço, como pode ser comprovado pela ementa da câmara superior:

PIS/COFINS. INSUMO. TRANSPORTE DE PESSOAL. ÁREAS PRODUTIVAS.

Nos termos do art. 176, §1º, inciso XXI da Instrução Normativa SRF nº 212/2022, “Consideram-se insumos, inclusive”, os dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.”

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, restrito a transporte de pessoal na área agrícola, e no mérito, em dar-lhe provimento parcial, unicamente para os transportes de pessoas contratados junto a PJ, nos termos da IN RFB 2.121, art. 176, § 1º, XXI.

(ACÓRDÃO 9303-016.706 – CSRF/3ª TURMA, SESSÃO DE 28 de março de 2025, Relatora: Tatiana Josefovicz Belisário)

Trago a Instrução Normativa nº 2121, de 15 de dezembro de 2022, portanto, posterior ao Parecer Normativo COSIT nº 5/2018, que assim dispõe:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

(...)XX - parcela custeada pelo empregador relativa ao vale-transporte pago para a mão de obra empregada no processo de produção ou de prestação de serviços; e XXI - dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

(...)§ 3º O valor do dispêndio a que se refere o inciso XXI do § 1º será determinado por meio da proporcionalização entre o número de trabalhadores empregados na produção ou na prestação de serviços e o número total de trabalhadores transportados, em relação ao total dispendido com o transporte.

Referendando a aplicação da norma, cito a Solução de Consulta COSIT nº 45, de 22 de fevereiro de 2023

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins SOCIEDADE DE ADVOGADOS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. SUBSUNÇÃO AO CONCEITO DE INSUMOS.

(...)CRÉDITOS. GASTOS COM TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. GASTOS COM ALIMENTAÇÃO DE FUNCIONÁRIOS.

Os gastos com contratação de pessoa jurídica para transporte do trajeto de ida e volta do trabalho da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins.

Os gastos com transporte próprio da pessoa jurídica (inclusive combustíveis e lubrificantes) para transporte do trajeto de ida e volta do trabalho da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins.

(...)

Podendo mencionar decisão recente da própria turma sobre esse tema:

CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE BENS E PESSOAS. FRETES INTERNOS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição não cumulativa as aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na produção, transporte de cana-de-açúcar e fretes internos e de turmas de pessoas, observados os demais requisitos da lei.

(ACÓRDÃO 3201-012.335 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, SESSÃO DE 5 de março de 2025, Relatora: Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi)

Por esse motivo necessária a reversão da glosa relacionada com transporte de funcionários, desde que realizada por pessoa jurídica.

Frete de cana de açúcar

Nesse item a Recorrente alega que o frete realizado da cana de açúcar entre os estabelecimentos da empresa não pode ser glosado, visto que são transferências de matéria prima, visto que o processo da empresa se refere desde a preparação do solo, passando pelo plantio e colheita da cana, até o processo industrial para a fabricação de açúcar ou do álcool.

O fato de ser um transporte entre estabelecimentos da própria Recorrente é necessário a verificação se o produto transportado se refere a matéria prima ou produto acabado, para poder realizar uma separação da situação fática com a súmula CARF 217.

No caso em tela a cana de açúcar é claramente uma matéria prima ainda da empresa, visto que ainda será realizada uma industrialização para posterior venda de produto pela Recorrente, seguindo essa lógica é possível verificar que a jurisprudência do CARF está indo nesse sentido:

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE DE INSUMOS E PRODUTOS INACABADOS. POSSIBILIDADE.

Os fretes relacionados ao tratamento das matérias-primas e produtos inacabados são custos de produção (em fases da industrialização) relacionados com a aquisição dos insumos, essenciais e relevantes, com crédito assegurado no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao crédito relativamente às despesas com frete no transporte interno de cana de açúcar.

(ACÓRDÃO 3202-003.439 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA, SESSÃO DE 25 de fevereiro de 2026, Relatora: Onízia de Miranda Aguiar Pignataro)

CRÉDITOS. FRETE PARA TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS

O custo com transporte de insumo do estabelecimento produtor até o que empregará na fabricação do produto final atende os critérios de essencialidade e relevância estabelecidos pelo STJ no REsp nº 1.211.170/PR, pelo que pode ser computado na base de cálculo dos créditos.

(Acórdão nº 3301-009.959 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 25 de março de 2021, Relatora: Liziane Angelotti Meira)

Motivo pelo qual voto pela reversão da glosa do frete de cana de açúcar.

Diante do exposto conheço do Recurso Voluntário e no mérito dar provimento.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas 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. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente Redator