



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



**Processo nº** 10469.723410/2012-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3401-011.870 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 29 de junho de 2023  
**Recorrente** MHAG SERVICOS E MINERACAO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO.**

Para fins de apuração de crédito da Contribuição para o(a) Cofins não-cumulativa nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2002, deve ser observado o conceito de insumo estabelecido pelo STJ no REsp nº 1.221.170-PR a partir do critério da essencialidade e relevância.

**DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

As despesas com fretes para o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, para venda/revenda, constituem despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Arnaldo Diefenthaler Dornelles e Marcos Roberto da Silva, que negavam provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-011.869, de 29 de junho de 2023, prolatado no julgamento do processo 10469.723417/2012-42, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado) e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, substituído pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-011.870 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10469.723410/2012-21

## 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 n.º 343, de 9 de junho de 2015. 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 acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente um crédito de R\$ 478.793,96 de COFINS não cumulativa - exportação, apurado no 1º trimestre de 2006.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Segue ementa, em síntese, da decisão da DRJ:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB.

No regime da não cumulatividade do PIS/COFINS, aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte. Esse entendimento tem efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB, nos termos do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei n.º 10.522/2002 c/c o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014, bem como da Nota Explicativa PGFN n.º 63/2018 e do Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 5/2018.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa apresentou Recurso Voluntário aduzindo, em síntese, que:

- a) que o Recurso Voluntário se limita ao questionamento sobre a possibilidade de creditamento dos valores relativos aos gastos com óleo diesel utilizado no transporte;
- b) que, diferentemente dos argumentos utilizados no Acórdão recorrido, os referidos gastos devem ser objeto de creditamento, nos termos previstos na legislação de regência e consoante jurisprudência formada no âmbito judicial e administrativo;
- c) que a utilização do óleo diesel no transporte e movimentação do produto acabado tem finalidade específica e imprescindível para a operação de venda dos bens, sendo fundamental para viabilizar a exportação da produção, uma vez que serve para abastecer os veículos que movimentam a substância mineral na Mina de Bonito, no Pátio de Transbordo e, posteriormente, no Porto de Suape, onde ocorre a carga, descarga, estocagem e carregamento dos navios, além de servir para fornecer energia para as máquinas que promovem o carregamento dos navios;

- d) que o legislador autorizou o creditamento dos valores relativos aos gastos com (i) combustíveis utilizados na produção e fabricação de bens e (ii) com gastos relativos a frete na operação de venda;
- e) que a interpretação adotada pelo Acórdão recorrido é equivocadamente restrita, limitando-se a extrair o entendimento de que apenas os combustíveis gastos durante o processo produtivo estariam sujeitos ao creditamento e, paralelamente, apenas os gastos com frete na venda teriam a mesma sorte;
- f) que, de acordo com a decisão proferida no REsp n.º 1.221.170-PR, insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens os quais, caso sejam eliminados, obstem a própria atividade da empresa e não apenas a produção, ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes;
- g) que o CARF já analisou os gastos com transporte de produto acabado, definindo que tais valores podem ser objeto de creditamento, desde que essenciais para a atividade da empresa, conforme se extrai do Acórdão n.º 3102-001.395, julgado pela 1ª Câmara da 2ª Turma Ordinária em 15.02.2012;
- h) que, recentemente, em Sessão de 20 de março de 2019, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do acórdão n.º 9303-008.260, em observância ao julgamento do STJ, também validou os créditos sobre frete de transferência de produto acabado, ainda que não estivessem intrinsecamente ligados à venda, mas representassem etapas intermediárias para a sua efetivação;
- i) que, caso o óleo diesel em questão, dentro do teste de essencialidade adotado pela jurisprudência, seja eliminado, a atividade da Recorrente restará inviabilizada, uma vez que este gasto com transporte e movimentação do produto acabado da mina até o porto é imprescindível para permitir a operação de venda para o exterior; e
- j) que o referido gasto com óleo diesel na movimentação, carga e descarga do produto acabado é um mero desdobramento da operação de venda e exportação do minério, e, sem ele, restaria impossível a própria remessa dos bens para o exterior, demonstrando a sua imprescindibilidade para a atividade empresarial da recorrente.

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. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à tempestividade e conhecimento do recurso, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Quanto ao transporte de produtos acabados e suas despesas correlatas, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Em que pese o como sempre bem fundamentado voto do relator, Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, ousou dele discordar quanto ao entendimento relativo ao transporte de produtos acabados e suas despesas correlatas, uma vez que entendo ser possível o creditamento nestes casos.

O relator negou o direito a crédito e, assim, manteve a glosa sobre tais rubricas por entender que se trata de dispêndio pós processo produtivo e que, tampouco, se confunde com frete/despesas diretas com venda.

Ora, minha análise da situação é outra. Primeiro porque entendo que se tratam de dispêndios de transporte que visam o deslocamento do produto de seu local de produção até o consumidor, sendo, portanto, uma questão de escoamento. Pouco importa se o frete é realizado de forma direta ou indireta aos clientes, cabendo o direito a crédito por se tratar de despesas necessárias, em última análise, à venda.

Em muitos setores, ter o produto disponível e logisticamente acessível ao cliente é fator decisivo para a venda, de forma que o momento de ocorrência do gasto não o descaracteriza como despesa de venda, visto que se trata de mera decisão comercial da empresa para melhor atender o mercado e garantir a fluidez de suas operações.

Neste sentido, cabe citar posicionamento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) sobre fretes de produtos destinados a venda entre filial e matriz:

*DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECEMENTOS PRÓPRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. As despesas com fretes para o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, para venda/revenda, constituem despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal. A norma introduzida pelo inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual a armazenagem e o frete na operação de venda suportados pela vendedora de mercadorias geram créditos, é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do mesmo artigo. Com base nesses dois incisos, geram créditos, além do frete na operação de venda, para entrega das mercadorias vendidas aos seus adquirentes, os fretes entre estabelecimentos da própria empresa, desde que para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos.*

*(CSRF. 3ª Turma. Acórdão n. 9303-009.680 no Processo n. 16366.003307/2007-38. Rel. Cons. Érika Costa Camargo Autran. Dj. 16/10/2019)*

No mesmo sentido, deve-se sublinhar que não existe na legislação qualquer tipo de obrigação que a empresa mantenha, junto ao estabelecimento onde se deu a industrialização, espaço suficiente para armazenamento do produto final e formação de estoque. Assim, em sendo necessário o armazenamento das

mercadorias até o momento da venda e não havendo qualquer restrição ou imposição legal sobre o local em que isso deva ocorrer, não faz sentido que tais dispêndios não gerem direito a crédito, posto que fazem parte do fluxo industrial/comercial.

Diante disso, me posiciono de forma contrária ao relator para, conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

### **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 provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator