



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.903083/2018-70
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-014.844 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 14 de março de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TENOVA DO BRASIL EQUIPAMENTOS PARA MINERACAO E MANUSEIO DE MATERIAIS LTDA

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

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR. LOGÍSTICA DE IMPORTAÇÃO DE INSUMOS E OUTROS SERVIÇOS ESSENCIAIS.

Os custos com fretes contratados após a nacionalização do produto, para transportar o bem importado, que servirá de insumos, do porto ou do estabelecimento alfandegário até o estabelecimento da Recorrente, deve gerar crédito da não-cumulatividade das contribuições sociais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meire - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Para fins de elucidar os fatos ocorridos até a propositura do recurso especial do sujeito passivo, reproduzo o relatório da decisão recorrida, *verbis*:

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

A contribuinte acima identificada apresentou Pedido de Ressarcimento – PER – de crédito de Cofins não-cumulativa – Mercado Interno, no montante de R\$ 6.010.725,23, relativo ao 3º trimestre de 2015, com posterior encaminhamento de Declaração(ões) de Compensação - Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito.

Com base no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) n.º 06.1.01.00-2018-00044-4, os documentos tiveram tratamento manual na DRF/Belo Horizonte-MG, que procedeu a auditoria para verificação quanto à procedência dos créditos.

O crédito foi reconhecido parcialmente, no valor de R\$ 5.659.742,54, em face das glosas efetuadas pelo fisco, por entender que tais créditos não estavam em consonância com o disposto na legislação que rege a matéria, conforme consta no Relatório de Auditoria Fiscal, às fls. 02 a 19.

De acordo com o relatório, a fiscalização glosou créditos relativos a serviços utilizados como insumos e sobre os gastos com transporte de cargas, o que resultou no reconhecimento apenas parcial do crédito pleiteado.

Em consequência, houve homologação parcial de sua(s) Dcomp, conforme Despacho Decisório n.º 309, emitido em 26/03/2018 (fls. 36 a 38), do qual a contribuinte tomou ciência em 27/03/2018, conforme termo à fl. 42.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Em 25/04/2018 (termo. à fl. 60), foi solicitada juntada da manifestação de inconformidade às fls. 761 a 790, contendo os elementos a seguir sintetizados.

I - Tempestividade

Informa sobre as datas de ciência do Despacho Decisório e da apresentação da manifestação de inconformidade no prazo de 30 dias.

II - Contextualização Fática

Neste item, a interessada faz um breve relato, em que foram levantados os pontos de discordância em relação ao relatório fiscal.

III - Julgamento em Conjunto

A manifestante informa os números dos pedidos em que pleiteou o ressarcimento de créditos de PIS e Cofins apurados no período de julho de 2015 a setembro de 2016, assim como os números dos seus respectivos processos administrativos de controle, requerendo que seja determinada a sua reunião e julgamento em conjunto, tendo em vista estarem todos relacionados a um único relatório de auditoria fiscal, com as mesmas glosas aplicadas nos diferentes períodos.

IV - Esclarecimentos Introdutórios e Premissas para Análise da Impugnação

Aduz a interessada que grande parte do indeferimento dos créditos está fundada no conceito restritivo de insumos adotado pelo fisco, bem como na suposta insuficiência ou inconsistência da documentação apresentada durante o procedimento fiscal.

IV.1 - Da Adequada Compreensão do Conceito de Insumos que Deve Nortear a Revisão das Glosas Promovidas pela DRF/Belo Horizonte

Defende o direito de apropriar créditos do PIS e da Cofins sobre todos os gastos incorridos com bens ou serviços que sejam pertinentes ao seu processo produtivo e necessários à obtenção de receita.

Considera restrita a abrangência contida nas Instruções Normativas SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004, para a tomada de créditos de insumos, citando julgamento do STJ, que reconheceu a ilegalidade do conceito constante nas referidas IN.

Segue discorrendo sobre o entendimento do STJ sobre o assunto, concluindo que são ilegais as aceções relativas ao conceito de insumo adotadas pela DRF.

IV.2 - O Princípio da Verdade Material. CTN, art. 147, § 2º

Alega que todas as notas fiscais referentes aos serviços utilizados como insumos foram apresentadas ao fisco durante o procedimento fiscal, não se configurando qualquer insuficiência da documentação apresentada, que pudesse fundamentar o indeferimento do crédito pleiteado.

Aduz que a falta de apresentação de alguns contratos de prestação de serviços não pode servir de fundamento para a glosa de créditos a que faz jus, até porque é possível verificar a natureza de tais serviços pela descrição dos serviços constante nas notas fiscais apresentadas.

Sobre as inconsistências verificadas nos conhecimentos de transporte, alega se tratar de meros equívocos cometidos no preenchimento das obrigações acessórias, que não impedem a confirmação, pelas respectivas notas fiscais, de que tais serviços estão efetivamente relacionados à aquisição de insumos ou à venda de mercadoria.

A seguir, cita doutrina jurídica a respeito do dever do fisco de buscar a verdade material dos fatos, assim como julgado do CARF, que reconhece a vinculação da autoridade tributária à verdade material, e segue discorrendo a respeito do tema, considerando que qualquer decisão da esfera administrativa que deixar de apreciar demonstrativos documentais relacionados à matéria em discussão afigura-se nula.

Reafirma ser detentora do direito creditório pleiteado, que foi parcialmente indeferido em razão de mero equívoco no preenchimento de suas obrigações acessórias, e apresenta, junto com a peça recursal, as notas fiscais dos serviços contratados que tiveram o seus créditos glosados em função dos mencionados erros ou por ausência de documentos, de forma a demonstrar de maneira inequívoca que se trata de serviços necessários ao seu processo produtivo, mostrando-se indevidas as glosas aplicadas pelo fisco.

V - Descrição do Processo Produtivo da Manifestante

Inicialmente, a contribuinte esclarece que *"é uma empresa que se dedica à fabricação, o comércio, inclusive atacadista, a importação, a exportação, a supervisão de instalação e de montagem de instalações, máquinas e equipamentos industriais, bem como à prestação de serviços de supervisão de montagem e de assistência técnica à indústria e ao comércio de produtos industriais, a exploração de marcas de indústria e comércio, patentes e técnicas de produção e obras e serviços de engenharia industrial"*.

A seguir, explica que entre seus produtos estão máquinas de grande porte utilizadas em portos e pátios de estocagem, assim como máquinas de atuação direta em minas, que podem ser fixas ou móveis, além de transportadores tubulares. Faz um breve relato a respeito do seu processo produtivo, que consiste nas etapas de engenharia, aquisição de insumos, montagem e supervisão e *start-up*, e apresenta descrição e fotos dos seus produtos, além de uma lista dos seus principais insumos, incluindo o NCM dos itens.

Acrescenta que para fabricação dos produtos que comercializa, necessita ainda da contratação de serviços diversos, que também constituem insumos da sua atividade, e que justamente foram os que tiveram seus créditos indevidamente glosados pelo fisco.

VI - Das Glosas a serem Canceladas pela DRJ

VI.1 - Aquisição de Serviços Utilizados como Insumo

A manifestante contesta o conceito de insumo adotado pela fiscalização, o qual decorre das IN SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004, em afronta aos critérios da essencialidade ou relevância, conforme decidiu o STJ, no Recurso Especial n.º 1.221.170/PR.

Apresenta um quadro demonstrativo, em que consta o serviço glosado e o seu enquadramento no processo produtivo da empresa, assim como o respectivo prestador do serviço.

Considera que as descrições apresentadas evidenciam que os serviços estão diretamente ligados à sua atividade produtiva e à sua prestação de serviços, sem os quais não pode operar de forma regular.

Destaca que, em alguns casos, a fiscalização se limitou a aduzir que não há previsão legal de aproveitamento de crédito para a natureza dos serviços que prestam os fornecedores, como no caso dos serviços de armazenagem e serviços portuários.

Em relação aos serviços de armazenagem, explica que precisa armazenar as cargas importadas que ainda não podem ser entregues no canteiro do cliente, seja porque ainda não há espaço, para início da montagem do equipamento, ou porque ainda não foi inspecionada.

Quanto aos serviços portuários, a manifestante apresenta plano logístico referente ao Projeto Tiplam, no sentido de evidenciar a utilização dos operadores portuários no processo, alegando ser impossível realizar qualquer importação de matérias-primas e insumos, sem incorrer em tais custos. Neste sentido, cita decisão do CARF, em que foram reconhecidos os referidos créditos.

Reitera seu entendimento de que a falta de apresentação de alguns contratos não pode ensejar o indeferimento do seu direito creditório, haja vista que foram apresentadas as respectivas notas fiscais, que permitiria a verificação do serviço prestado, assim como sua importância no processo produtivo da empresa.

Por fim, a interessada admite ter se equivocado ao apresentar a nota fiscal da empresa Alfa Engenharia e Montagens Industriais Ltda., o que ora se corrige, uma vez que anexa o documento correto, destacando se tratar de serviços essenciais à prestação de serviços que realiza, já que as máquinas que fabrica são vendidas sob medida e sua montagem se dá no canteiro de obras do cliente.

VI.2 - Atividade de Transporte de Cargas - Subcontratação

Inicialmente, a contribuinte admite ter se equivocado ao preencher o Sped Contribuições, no enquadramento como subcontratação dos serviços de transporte, que, segundo alega, se referem a transporte de insumos ou na venda de produtos, conforme demonstram os conhecimentos de transporte e notas fiscais anexados.

Cita o inciso IX do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, que lhe garante o direito aos créditos, considerando que não podem ser glosados em razão de simples erro formal no preenchimento do Sped.

Contesta ainda o argumento da fiscalização de que não seria possível o reconhecimento dos referidos créditos, mesmo que se considerasse o erro de enquadramento das despesas, em função de diversas inconsistências na relação de conhecimentos de transporte eletrônicos (CTe).

Em relação às indicações de natureza de "operações de vendas" e "operações de compras" nos conhecimentos de transporte, reconhece que alguns foram indicados incorretamente, uma vez que se referem a operação de aquisição de insumo e operação de venda, respectivamente, conforme se verifica pela nota fiscal correlata, o que configura mero erro formal. No sentido de comprovar suas alegações, junta aos autos planilha contendo a vinculação de todos os conhecimentos de transporte à respectiva nota fiscal.

Quanto à acusação da fiscalização de que alguns conhecimentos de transporte não teriam como destinatário ou emitente a empresa Tenova, alega que foram emitidos em momento anterior ao período fiscalizado, e que somente foram creditados posteriormente, em virtude da demora para chegar ao seu estabelecimento. Em sua defesa, anexa os respectivos documentos, acompanhados das respectivas notas fiscais, demonstrando que seu nome consta como emitente ou destinatário.

VII - Necessidade de Realização de Diligência

Aduz a manifestante que, caso se entenda como insuficientes as notas fiscais e demais documentos apresentados, deve ser reconhecida a necessidade de diligência, em face do dever do fisco de verificar as alegações do contribuinte.

Cita o art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, de onde extrai que o dever de instruir o processo administrativo também cabe à autoridade competente, quando entender não estarem devidamente comprovados todos os fatos pertinentes à causa, em observância ao princípio da verdade material.

VIII - Pedido

Requer, ao final, o integral provimento de sua manifestação de inconformidade, para que seja cancelado o despacho decisório e, por conseguinte, o deferimento do direito creditório pleiteado, com homologação das compensações vinculadas e consequente cancelamento dos processos de cobrança e ressarcimento de eventual saldo credor remanescente. Requer, ainda, a devolução do processo em diligência, para análise dos créditos pleiteados, caso se entenda necessário.

DILIGÊNCIA

Em 10/09/2019, esta Turma de Julgamento decidiu baixar em diligência o presente processo, por meio da Resolução nº 2-002.287 (fls. 1.207 a 1.211), para que a DRF analisasse a possibilidade de se utilizar créditos em relação às operações classificadas como "frete operação de compra" e "frete operação de venda", constantes na planilha apresentada pela interessada (arquivo não paginável, à fl. 1083), apurando eventuais valores devidos.

Em resposta à diligência requisitada, a fiscalização elaborou o Relatório de Diligência Fiscal, às fls. 1.213 a 1.217, em que conclui pela validação de parte dos créditos pleiteados, apontando os motivos para as glosas mantidas:

A) Frete Operação de Compra:

1. *produto não foi tributado na entrada (suspensão) – art 3º, § 2º, II, da Lei 10.833/2003;*
2. *frete na importação;*
3. *CNPJ do remetente informado no Cte não se refere ao nome do remetente / nf 508 de 19/05/2016 informada no CTE não identificada;*
4. *frete referente a mudança de FELIPE NASCIMENTO DE FREITAS*
5. *NF mercadoria não identificada.*

B) Frete Operação de Venda:

1. *frete na importação;*
2. *remessa para Deposito Fechado ou Armazém Geral;*
3. *remessa para industrialização;*
4. *outras saídas;*
5. *transporte de container vazio;*
6. *NFe informada no CTe cancelada;*
7. *NF mercadoria não identificada;*
8. *transporte de bem do ativo imobilizado;*
9. *frete na importação - admissão temporária;*
10. *transporte de mudança residencial;*
11. *retorno de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo;*
12. *remessa de vasilhame ou sacaria.*

MANIFESTAÇÃO SOBRE A DILIGÊNCIA

Cientificada em 13/11/2019 do resultado da diligência (Termo de Ciência à fl. 1.221), a interessada apresentou, em 11/12/2019 (Termo de Solicitação de Juntada à fl. 1.223), a sua manifestação, às fls. 1.225 a 1.254, a seguir sintetizada.

I – Equívoco na glosa de créditos não informados pela manifestante em seu SPED Contribuições e tampouco nos PER's transmitidos - CST'S 70 e 98

Inicialmente, sobre a diferença apontada pelo fisco entre a planilha denominada “DOC. 09 - Planilha vinculação CT's e NF's", apresentada na manifestação de inconformidade, e a planilha "Atividade de Transporte de Cargas – Subcontratação”, explica que se dá porque a primeira contém a relação de todos os serviços de frete contratados no período, inclusive aqueles que não serviram de base para a tomada de créditos.

Assim, apresenta nova planilha (fl. 1.445), onde constam tão somente as operações que geraram créditos das contribuições.

Alega que, em função de ter a fiscalização considerado a planilha apresentada na manifestação de inconformidade na análise das operações passíveis de crédito, acabou por reduzir o seu crédito devido, uma vez que abateu os valores relativos às operações não passíveis de gerar créditos (CST's 70 e 98) do valor pleiteado, que já desconsiderava tais operações.

Requer, portanto, a correção de tal equívoco.

II – Glosas de créditos relativas aos fretes contratados nas aquisições de insumos

II.1 - Produto não tributado na entrada – Motivo 1

Alega que as referidas operações foram tributadas na entrada e que a falta de destaque das contribuições nas respectivas notas fiscais se deu pelo fato de o fornecedor (CNPJ nº 11.426.882/0001-78) ser optante pelo Simples Nacional.

Quanto às demais operações que tiveram os créditos glosados por esse motivo, alega tratar-se de “retorno de mercadoria recebida para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria”, conforme indicam os CFOP informados nas notas fiscais (6925 e 6902), cujos fretes foram suportados pela manifestante, para realizar o transporte do insumo adquirido por ela e posteriormente industrializado por outra empresa, em retorno ao seu estabelecimento. Cita como exemplo a NF nº 1916, que evidencia tal operação.

Assim, reafirma o seu direito a esses créditos, considerando a essencialidade de tal etapa do processo produtivo para a obtenção do produto final. Neste sentido, cita julgado do CARF, e, ainda, destaca o conceito de insumo assentado pelo STJ, observando que o posicionamento adotado pela fiscalização está em desacordo com o entendimento da RFB contido no Parecer Normativo Cosit nº 05/2018.

Por fim, defende que os créditos de PIS e Cofins relativos ao fretes independem do insumo transportado ter sido ou não tributado, uma vez que são contratados de pessoa jurídica distinta da que vendeu o insumo, e, assim, tais despesas possuem natureza diversa da aquisição do insumo e são formalizadas por meio de nota fiscal própria, cuja operação suporta a incidência das contribuições.

Nesta linha de entendimento, argumenta que, ainda que se considere a despesa com o frete como um acréscimo ao custo de aquisição do insumo, não se pode atribuir a essa despesa a mesma natureza daquela, pois, ainda que a mercadoria transportada não tenha sofrido a incidência das contribuições, o frete foi tributado. Cita Acórdãos do CARF neste sentido, afirmando que o entendimento adotado pelo fisco fere a não cumulatividade das contribuições, e não possui embasamento constitucional/legal.

II.2 - Produto não tributado na entrada-Frete na Importação – Motivos 1, 2

A interessada alega que, entre as operações que tiveram seus créditos glosados pela fiscalização, pelos motivos 1 e 2 (produto não tributado na entrada e frete na importação, respectivamente), constam diversas classificadas sob os CST's 70 e 98, que, conforme já explicado no item 1, não foram creditadas originalmente. Assim, requer que tais valores sejam excluídos das glosas aplicadas pelo fisco.

Quanto às demais operações glosados pelo motivo 2 (frete na importação), afirma se tratar de frete em operação de venda, conforme demonstram as notas fiscais juntadas aos autos, citando-se como exemplo a NF n.º 957.

Sobre estas operações, defende que o direito ao crédito não é ilidido pelo fato de ter sido a mercadoria entregue em empresa diversa da que a adquiriu, explicando que, neste caso, a mercadoria foi entregue a outra empresa para industrialização/construção do sistema transportador de correias, por conta e ordem da adquirente, fato este que não descaracteriza a operação de venda. Esclarece ainda que, nesses casos, as NF foram emitidas sem destaque das contribuições porque as mercadorias foram vendidas com suspensão do seu pagamento, com base no disposto no Anexo I do Decreto n.º 6.582/2008 (REPORTO – Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária). Porém, conforme já defendido no item anterior, entende que o creditamento do frete independe da tributação da mercadoria.

transportada, tanto na compra como na venda, uma vez que a operação de transporte sofreu a incidência das contribuições.

II.3 - Motivos 3, 4 e 5

Afirma que as glosas aplicadas por estes motivos se referem a operações classificadas sob os CST 70 e 98, que, conforme já explicado, não foram consideradas na apuração dos créditos pleiteados. Assim, requer que sejam excluídas dos cálculos efetuados pela autoridade fiscal.

III – Glosas de créditos relativas aos fretes contratados na venda de produtos

III.1 - Frete importação – Motivo 1 – Frete interno referente ao transporte de mercadoria importada

Aduz que o crédito pleiteado não decorre dos dispêndios incorridos com a aquisição do insumo importado, mas com a contratação do frete necessário para transportar o referido bem do porto até o seu estabelecimento, destacando a condição de pessoa jurídica domiciliada no país a quem foram pagos os valores glosados.

Acrescenta o caráter de essencialidade de tais gastos, tendo em vista a necessidade de se transportar as mercadorias importadas até o seu estabelecimento, citando, em sua defesa, julgado do CARF.

III.2 - Remessa para depósito fechado ou armazém geral – Motivo 2

Observa, inicialmente, que, entre os fretes glosados por este motivo, se encontram alguns classificados sob os CST 70 e 98, que, conforme já dito, devem ser excluídos das glosas aplicadas.

Quanto aos demais fretes glosados, assegura que não se trata de fretes em remessas a depósito fechado ou a armazém geral, conforme consignado no TVF, mas a fretes em operações de venda de seus produtos, conforme demonstram as notas fiscais juntadas aos autos, citando como exemplo a NF n.º 1455.

Desta forma, reclama o direito aos referidos créditos, com base no art. 3º c/c art. 15 da Lei n.º 10.833/2003, repisando os argumentos já apresentados a respeito da possibilidade de utilização dos créditos, ainda que a mercadoria tenha sido entregue em empresa diversa da adquirente, e independentemente de se tratar de operação beneficiada pelo REPORTO, com suspensão do pagamento dos tributos.

III.3 - Remessa para industrialização – Motivo 3

Observa novamente que entre as operações que tiveram seus créditos glosados algumas não foram inicialmente creditadas (CST 70 e 98), motivo pelo qual requer o cancelamento das respectivas glosas.

Em relação às demais glosas aplicadas por este motivo, invoca os mesmos argumentos apresentados no item 2.1, em relação ao transporte de insumos em retorno ao seu estabelecimento, após a industrialização realizada por outra empresa.

Explica que as operações aqui tratadas se referem à remessa de insumos para industrialização a ser realizada pela empresa CAESP Ltda., com posterior devolução à Tenova, para incorporação ao seu produto final e comercialização. Sendo assim, considera indene de dúvida o direito aos créditos, tendo em vista a essencialidade dessas operações para a obtenção do seu produto final.

III.4 - Motivos 4, 5, 10, 11 e 12

Sobre as operações classificadas sob os CST 70 e 98, a interessada novamente requer o cancelamento das glosas aplicadas, pelos motivos já explicitados nos itens anteriores.

Quanto às demais, defende que os fretes contratados em todas essas operações são verdadeiros insumos à sua atividade econômica, devendo ter seus créditos reconhecidos.

Em relação à glosa aplicada pelo motivo 10 (transporte de mudança residencial), alega que, conforme se verifica pela nota fiscal juntada aos autos, a referida operação se refere ao retorno de material recebido em conserto, sendo evidente a essencialidade dessas despesas para a sua atividade econômica, haja vista que, ao vender um produto, a empresa oferece a garantia de seu pleno funcionamento, e, assim, em caso de eventuais defeitos, a mercadoria deve retornar ao seu estabelecimento para que sejam providenciados os consertos necessários.

Alega ainda que as glosas aplicadas pelo motivo 11 se referem na realidade a remessa de vasilhames, que se prestam a acondicionar as mercadorias comercializadas pela manifestante, os quais, após a entrega do produto, devem retornar ao seu estabelecimento.

Mais uma vez, destaca o conceito de insumo assentado pelos STJ, para concluir que as glosas aplicadas pelo fisco estão em desacordo com o disposto no Parecer emitido pela própria RFB.

III.5 - Motivos 6, 7, 8 e 9

No que tange às glosas aplicadas pelos motivos 6, 7, 8 e 9, alega que se referem tão somente a operações classificadas sob os CST 70 e 98, conforme se verifica na “planilha 02 – frete na venda – crédito não”, juntada aos autos pela autoridade fiscal.

Assim, pelos motivos já expostos anteriormente, requer o cancelamento dessas glosas.

IV - Pedidos

Ao final, a interessada repisa a requerida correção de ofício dos valores glosados, no que diz respeito às operações classificadas sob os CST 70 e 98, por tratar-se de operações já excluídas originalmente da base de cálculo dos créditos pleiteados, e requer que sejam acolhidas as demais razões de defesa apresentadas, em relação aos fretes, analisados em sede de diligência fiscal, para que sejam revertidas as glosas mantidas pelo fisco e reconhecido integralmente o direito creditório em relação a essas operações.

A 1ª Turma da DRJ/BHE, acórdão n.º 02-97.783, deu parcial provimento à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.

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, conforme assentado na decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp n.º 1.221.170/PR, e nos termos da Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGFN-MF.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE. COMPRA E VENDA.

Inexiste previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição. Esse é permitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento, e na mesma proporção em que se der esse creditamento, já que o frete compõe o custo de aquisição devidamente comprovado, integra o valor de aquisição dos insumos e deve seguir o regime de crédito desses.

Somente o frete na operação de venda, pago a pessoa jurídica domiciliada no país, confere direito a crédito, desde que suportado pelo vendedor.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA IMPORTAÇÃO.

Não são passíveis de creditamento, na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, os gastos com fretes pagos na aquisição de insumos importados, por tratar-se de valor não incluído no custo de aquisição desses insumos, e por não haver previsão legal para tal.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, é admitido o desconto de créditos em relação aos dispêndios com armazenagem de mercadoria nacional ou importada, desde que contratada a armazenagem junto a pessoa jurídica domiciliada no Brasil e que a mercadoria seja encaminhada diretamente do armazém para o adquirente, e cumpridos os demais requisitos normativos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. LOGÍSTICA. SERVIÇO GLOBAL.

Inexiste previsão legal de tomada de crédito frente aos valores pagos por serviço global de logística.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. TRANSPORTE.

É possível o aproveitamento de créditos sobre os valores pagos no transporte de produtos em elaboração, seja entre estabelecimentos da mesma empresa, seja no envio ou retorno de produto industrializado por encomenda, a ser utilizado como insumo na produção de bens ou na prestação de serviços.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

DESPACHO DECISÓRIO. JULGAMENTO EM CONJUNTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal para julgamento em conjunto de manifestações de inconformidade interpostas contra diversos despachos decisórios, ainda que estes estejam fundamentados no mesmo relatório fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. REGRA. AUSÊNCIA DE EFEITO VINCULANTE.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, a não ser nos casos especialíssimos em que o Ministro da Fazenda atribua a Súmula do CARF efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal.

A decisão de piso acolheu o resultado da diligência sobre os fretes de entrada e de venda, e considerou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, para:

1) Que sejam mantidas as glosas de que trata o item IV.I.a deste Voto (Glosa de serviços não enquadrados como insumo), com exceção das glosas aplicadas sobre despesas com armazenamento de itens importados;

2) Que sejam mantidas as glosas de que trata o item IV.I.b deste Voto (Glosa por falta de apresentação de documentos), com exceção das glosas relativas aos seguintes fornecedores:

Fornecedor	CNPJ
ACRESCENTA ALTO DESEMPENHO EM SERVICOS EMPRESARIAIS	03.144.861/0001-31
ALFA ENGENHARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA	10.736.565/0001-95
DHM EMPREENDIMENTOS LTDA	86.843.745/0001-38
EATON LTDA	54.625.819/0042-41
EATON LTDA	54.625.819/0036-01
EVERTON MOREIRA DA SILVA - ME	17.488.142/0001-42
GE POWER CONVERSION BRASIL LTDA.	07.608.927/0008-24
GERFAN MANUTENCAO E MONTAGEM ELETROMECANICA EIRELI	08.326.956/0001-90
JML MONTAGENS ELETROMECANICAS E MATERIAIS LTDA - M	15.008.918/0001-54
TOMÉ ENGENHARIA S.A.	11.245.802/0001-88

3) Que seja considerada, para efeito de aplicação das glosas relativas às operações de frete, a planilha “DOC. 09 - Planilha vinculação CT's e NF's” constante no arquivo não paginável juntado à fl. 1.445, nos termos do item “IV.2.1” deste voto;

4) Em relação a “frete operação de compra”, que sejam canceladas as glosas aplicadas pelos motivos “1” e “1,2”, com exceção das relativas às operações que tiveram como remetente a empresa de CNPJ nº 11.426.882/0001-78;

5) Em relação a “frete operação de venda”:

5.1) Que sejam mantidas as glosas aplicadas pelo motivo “1”;

5.2) Que sejam mantidas as glosas relativas às operações que têm como destinatárias as empresas Localfrio S/A Armazéns Gerais Frigoríficos (CNPJ nº 58.317.751/0008-92) e Armazéns Gerais Fassina Ltda. (CNPJ nº 44.611.234/0001-40), e canceladas as glosas relativas às operações cuja destinatária é a empresa Ultrafertil S/A (CNPJ nº 02.476.026/0008-02), aplicadas pelo motivo “2”;

5.3) Que sejam canceladas as glosas aplicadas pelo motivo “3”;

5.4) Que sejam mantidas as glosas aplicadas pelos motivos “10” e “11”.

Em recurso voluntário, a Recorrente aponta a legalidade dos outros créditos que não foram concedidos pela DRJ. Ao final, requer o provimento do recurso, para reforma parcial do acórdão recorrido, para que seja integralmente reconhecido o direito creditório pleiteado no PER em referência, para que sejam homologadas as compensações a ele vinculadas, cancelando-se eventuais processos de cobrança expedidos e ressarcindo à Recorrente o saldo credor porventura remanescente. Alternativamente, requer a conversão em diligência para análise dos créditos pleiteados pela Recorrente, em observância ao princípio da verdade material.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu provimento parcial ao recurso para reverter as glosas de logística de importação de insumos; dos serviços prestados pelas empresas EPI-Engenharia Execução de Projetos Industriais Ltda., Tiago Pimentel Aires-ME, TL Skip Serviços Técnicos e Gestão Logística Ltda, Trexcon Sistemas e Automação Ltda, E G A Assessoria em Comércio Exterior Ltda, Localfrio S/A Armazéns Gerais Frigoríficos, Armazéns Gerais Fassina Ltda e dos fretes motivos 10 e 11, nos termos do Acórdão nº 3301-010.915, de 26 de agosto de 2021, cuja ementa abaixo reproduzo:

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

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR. LOGÍSTICA DE IMPORTAÇÃO DE INSUMOS E OUTROS SERVIÇOS ESSENCIAIS.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS foi objeto de análise do Recurso Especial n.º 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 da empresa, que obedecem ao critério de pertinência ou essencialidade à atividade desempenhada pela empresa. A análise casuística demonstrou que os dispêndios com logística de importação de insumos dentre outros serviços permitem o creditamento a título de insumos (art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/2003).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR. LOGÍSTICA DE IMPORTAÇÃO DE INSUMOS E OUTROS SERVIÇOS ESSENCIAIS.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS foi objeto de análise do Recurso Especial n.º 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 da empresa, que obedecem ao critério de pertinência ou essencialidade à atividade desempenhada pela empresa. A análise casuística demonstrou que os dispêndios com logística de importação de insumos dentre outros serviços permitem o creditamento a título de insumos (art. 3º, II, da Lei n.º 10.637/2002).

Inconformado com a decisão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, onde suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente a dois capítulos: a) Serviços de logística, desembarço aduaneiro, desconsolidação de cargas no porto e demais serviços portuários – Paradigma Acórdão n.º 3302-005.648; e b) Fretes de remessa e retorno de armazenagem – Paradigmas Acórdão n.º 3302-002.025 e Acórdão n.º 3403-003.163.

O recurso especial foi admitido parcialmente, apenas quanto ao capítulo “Fretes de remessa e retorno de armazenagem” e teve como paradigmas aceito o Acórdão n.º 3403-003.163, nos termos do despacho de fls. 1.631/1.639

O Sujeito Passivo apresentou contrarrazões às fls. 1.650/1.668.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo. A matéria foi prequestionada, e a divergência encontra-se bem demonstrada, conforme o despacho de admissibilidade.

Saliente-se que o Sujeito Passivo não apresentou, em contrarrazões, óbice ao conhecimento do recurso especial.

Mérito

Possibilidade de creditamento dos custos com fretes de remessa e retorno de armazenagem.

A pedra angular do litígio posta nos autos cinge-se na interpretação das Leis que instituíram o PIS e a Cofins não-cumulativos. A celeuma envolve o alcance do termo “insumo” para fins de obtenção do valor do crédito das exações a serem compensadas/ressarcidas. Assim sendo, imperioso é definir o termo “insumo”.

Para tanto, colaciono a decisão proferida nos autos do processo n.º 13502.720849/2011-55, que enfrentou o tema com maestria, profundidade e didática, de sorte que utilizo a ratio como se minha fosse para fundamentar meu entendimento, *in verbis*:

II.2.2 - Conceito de Insumo

No mérito, inicialmente, exponho o entendimento deste relator acerca da definição do termo "insumos" para a legislação da não-cumulatividade das contribuições.

A respeito da definição de insumos, a não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos artigos 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo artigo 66 da IN SRF n.º 247/2002, e artigo 8º da IN SRF n.º 404/2004, as quais adotaram um entendimento restritivo, calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos.

A partir destas disposições, três correntes se formaram: a defendida pela Receita Federal, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST n.º 181/1974 e n.º 65/1979. Uma segunda corrente que defende que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ, dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99. E, uma terceira corrente, que defende, com variações, um meio termo, ou seja, que a definição de insumos não se restringe à definição dada pela legislação do IPI e nem deve ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Para dirimir todas as peculiaridades que envolve a questão do crédito de PIS/COFINS, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018.

"Pacificando" o litígio, o STJ julgou a matéria, na sistemática de recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

EMENTA

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 TRADUZ 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 SEGUINTE 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, a pós o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com

o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

A PGFN opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI n.º 63/2018, com a seguinte ementa:

Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

"(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 Lei n.º 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.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF n.º 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP n.º 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018, com a seguinte ementa:

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 n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de

matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento (questões estas que não possuem caráter definitivo e que podem ser revistas em julgamento administrativo) não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de servilios (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis mal-sucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço mal-sucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

*Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS: 1. **Essencialidade**, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência; 2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na*

fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Portanto, para análise da subsunção do bem ou serviço ao conceito de insumo, mister se faz a apuração da sua essencialidade e relevância ao processo produtivo da sociedade.

Com essas considerações, passa-se à análise do caso concreto.

Para identificar com clareza os custos que fazem parte do objeto do recurso especial, colaciono parte do recurso voluntário:

Conforme mencionado, a DRF/BHE também glosou os créditos apurados pela Recorrente em relação aos gastos com fretes no transporte após o desembarço da mercadoria importada até o estabelecimento da empresa, por entender equivocadamente que o crédito pleiteado pela Recorrente decorre dos dispêndios incorridos com a aquisição do insumo importado e, em razão de tais valores não terem sido inseridos no valor aduaneiro dos bens importados, não haveria que se falar em direito à apuração de créditos de PIS e COFINS.

Inicialmente, cabe esclarecer que o crédito sobre o frete interno, contratado após a nacionalização do produto, para transportar o bem importado do porto ou do estabelecimento alfandegário até o estabelecimento da Recorrente, não se relaciona aos dispêndios incorridos com a aquisição do produto importado.

Isso porque, os custos e despesas incorridos pela Tenova relacionados ao frete interno foram pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no país, distintas daquela que vendeu o insumo, razão pela qual não há que se falar na impossibilidade de apuração dos créditos em relação à contratação desse frete, sob pena de violação ao disposto no art. 3º das Leis n. 10.637/02 e n. 10.833/03.

Em relação a esse ponto, o raciocínio a ser aplicado para reconhecimento da improcedência da glosa assemelha-se ao detalhado no tópico anterior, relativo aos serviços relacionados à importação de insumos, haja vista que a despesa com frete pago no transporte do insumo já nacionalizado possui natureza diversa à do próprio insumo, formalizada por meio de nota fiscal própria, cuja operação suporta a incidência integral do PIS e da COFINS.

A decisão recorrida ratifica a informação contida no recurso voluntário.

No tocante aos fretes internos, aduz que é contratado após a nacionalização do produto, para transportar o bem importado do porto ou do estabelecimento alfandegário até o estabelecimento da Recorrente. Isso porque, os custos e despesas incorridos pela Tenova relacionados ao frete interno foram pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no país, distintas daquela que vendeu o insumo, razão pela qual não há que se falar na impossibilidade de apuração dos créditos em relação à contratação desse frete, sob pena de violação ao disposto no art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ademais, sustenta que esses serviços atinentes à importação são formalizados por meio de notas fiscais próprias, cujas operações suportam a incidência integral do PIS e da COFINS.

Entendo que a Recorrente tem razão, pois se tratam de custos de aquisição dos insumos destinados ao processo produtivo, com direito a creditamento no próprio inciso II, do art. 3º das Leis de regência.

Dessa forma, os serviços vinculados diretamente aos insumos importados são essenciais para garantir a continuidade da atividade de fabricação de equipamentos, passando pelo correto manuseio, atendimento a legislação do setor e nacionalização até que estes cheguem ao estabelecimento da recorrente.

Portanto, o cerne da questão é definir se os custos com fretes contratados após a nacionalização do produto, para transportar o bem importado, que servirá de insumos, do porto ou do estabelecimento alfandegário até o estabelecimento da Recorrente, deve gerar crédito da não-cumulatividade das contribuições sociais.

Os custos com fretes referentes a movimentação de matéria-prima, seja ela importada ou não, na minha visão, são dispêndios essenciais para a industrialização, uma vez que, obviamente, sem o transporte das matérias-primas para a planta industrial, a recorrente estaria impossibilitada de efetuar a industrialização e transformar as matérias-primas em produto acabados.

Portanto, se efetuarmos o raciocínio proposto pelo teste de subtração, fazendo uma eliminação hipotética dos fretes de transporte de insumos importados, ficará evidente a sua essencialidade para a entrega do produto final da recorrente.

Forte nestes breves argumentos, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

DISPOSITIVO

Ante todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, e no mérito **nego** provimento.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho