



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10830.721056/2009-29  
**Recurso n°** / Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-002.978 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2016  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** GALVANI INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PIS. INSUMO. FRETE. TRANSPORTE ENTRE MINA E COMPLEXO INDUSTRIAL. DESCONTO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Inserir-se no conceito de insumo a aquisição de matéria prima, materiais e embalagens, e, prestação de serviço quando esses se revela necessário e essencial atividade fabril, por ser específico e íntimo ao processo produtivo, sem o qual o processo de fabricação não acontece, no caso concreto, o frete pago pelo transporte de minérios, insumo básico a fabricação do produto, extraídos de minas de propriedade do mesmo proprietário do complexo industrial, por viabilizar a produção e guardar pertinência ao processo produtivo, inserir no conceito de “insumo, e, sendo assim, autoriza a tomada do crédito.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário. Sustentou pela Recorrente a advogada Priscila Cursi - OAB 334956 - SP.

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente), Jose Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Deroulede, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário visando modificar a decisão de piso que manteve a deliberação do Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito do contribuinte em tomar crédito de PIS do período de 01/10/2005 a 31/12/2005, proveniente de despesas de fretes decorrentes de transferência entre estabelecimentos, de insumos e de produtos em elaboração, bem como, da tomada de crédito proveniente das despesas de fretes de aquisição de insumos.

Consta do Despacho Decisório que o exame do crédito foi formalizado de ofício para tratamento manual de Pedido Eletrônico de Ressarcimento – PER – registrado sob nº **35933.05177.310807.1.1.10-7057** (fls. 03/10) do crédito de **PIS** no montante de reconhecendo o crédito de R\$ 93.389,62, dos R\$ 172.429,85 decorrentes de operações no mercado interno, referentes ao 4º Trimestre/2005. Sendo que os débitos assim compensados foram cadastrados no SIEF e estão controlados pelo processo eletrônico de cobrança nº 08.1.04.00-2010- 00208-2.

A divergência se refere apropriação de créditos relativos às despesas de fretes tomados decorrentes de transferência entre estabelecimentos, de insumos e de produtos em elaboração, bem como, da tomada de crédito proveniente das despesas de fretes de aquisição de insumos, cujo entendimento é de que essas despesas não integram o conceito de insumo utilizado na produção e por não se tratar de custo de fretes na operação de venda, mesmo pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliados no país.

Extraí-se, também, da “Informação Fiscal”, o raciocínio de que as despesas descritas no tópico acima não geram direito a créditos a serem descontados das contribuições do PIS e da COFINS.

Irresignada com o conteúdo do Despacho Decisório, a Manifestante discorre sobre suas operações, alega que atua em toda a cadeia de produção de fertilizantes, sendo responsável não apenas pela fabricação do mesmo, mas também pela extração de minerais e o beneficiamento de uma parte dos insumos utilizados no processo produtivo (fertilizantes).

Destaca que possui diversos estabelecimentos no território nacional, dentre as unidades mineradoras encontram aquelas localizadas em Minas Gerais e na Bahia, bem como os complexos industriais, assim como, possui uma unidade portuária no Estado do Ceará.

Assevera que as despesas efetuadas com frete contratados quando da aquisição de insumos, bem como para a realização de transferências de matérias primas dos estabelecimentos mineradores para as unidades industriais são essenciais a confecção do produto, por essas razões o indeferimento parcial do pleito desrespeita disposição legal que assegura o direito a tomada do crédito dos insumos utilizados na produção de bens e serviços, violando, via de consequência, o princípio da não cumulatividade insculpido no § 12º do art. 195 da Constituição Federal, por essa razão entende que deve ser reformada a decisão.

Quanto aos insumos extraídos pela Manifestante em suas unidades mineradoras, bem como, os adquiridos de terceiros, disse que são indispensáveis ao processo produtivo. Concluiu afirmando o direito assegurado pela norma do art. 3º da Lei nº 10.833/03, que elenca os custos e despesas sobre os quais o crédito poderá ser calculado, aplicando-se o inciso I, para as empresas comerciais que comprem e revendem as mercadorias e o inciso II para as empresas industriais e prestadores de serviços.

Os argumentos restaram rechaçados ao fundamento de que os gastos efetuados com fretes na transferência de bens e insumos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a crédito do PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade, por falta de previsão legal, decisão essa que encontra assim resumida:

*“Cumpre destacar, novamente, que o crédito das contribuições no sistema da não cumulatividade decorre de determinações legais explícitas. E no caso não há base legal para creditamento sobre aquisições isoladas de serviços de fretes nas operações de transferências entre estabelecimentos diferentes da pessoa jurídica, pois não se confundem com fretes na operação de venda, quando o ônus é suportado pelo vendedor (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), como já salientado no Relatório Fiscal.*

*Ainda sobre as possibilidades aventadas para justificar o creditamento, tem-se o fato de que os gastos com fretes sobre a transferência de produtos e insumos entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica geraria direito ao crédito, por se tratarem de aquisição de serviços utilizados como insumo. Entretanto, tal argumentação não pode prosperar. Isso porque os serviços adquiridos para utilização como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação da Lei nº 10.864, de 2004, implica necessariamente que tais serviços sejam consumidos ou aplicados no processo produtivo, conforme está estabelecido no art. 8º, § 4º, inciso I, letra ‘a’ da IN SRF nº 404, de 2004, já transcrita. Por certo, os serviços de fretes decorrentes dessas transferências não são serviços aplicados especificamente no processo produtivo. Poder-se-ia aceitar que seriam serviços aplicados em fase anterior, preliminar ao processo produtivo, qual seja a aquisição de bens que, geralmente, vão a estoque antes da produção e, dessa forma, os dispêndios com fretes sobre a transferência de produtos entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, não são passíveis de creditamento.”*

A conclusão do voto se refere ausência de comprovação da vinculação do frete com os insumos transportados:

*“No caso em análise, pela inexistência de comprovação de despesas com frete na aquisição de bens ou insumos que possam possibilitar o seu creditamento, nos termos analisados neste Voto, não há como atender a solicitação da interessada, devendo ser mantida a glosa procedida pela autoridade fiscal”.*

Ciente da decisão, a Interassada interpôs o Voluntário, e em razões recursais mantém os mesmos fundamentos e irresignação com as glosas, reprisa os termos da defesa e os pleitos formulados em Manifestação de Inconformidade.

É relatório.

## Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

Cuida-se de Recurso tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A contenda trazida no bojo desse caderno se resume a tomada de crédito de PIS sobre frete de insumos decorrentes de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. A glosa encontra justificada por ausência previsão legal e de que só cabe tomada de crédito de frete nas vendas das mercadorias quando o ônus é suportado pelo vendedor.

A discussão se restringe a frete. A Interessada argumenta que os insumos dispensam alteração por serem básicos na produção de fertilizante, declina o nome de alguns dos itens. Em relação ao frete sustenta que esses decorrem do transporte contratado com pessoa jurídicas cujo objeto é a transferência da matéria prima extraídas de minas de sua propriedade para os complexos industriais que encontram implantados longe do local de exploração.

De outra banda a Informação Fiscal pouco ou quase nada menciona, afirma que investigou o processo industrial da contribuinte, e, por razões tais entendeu glosar parte dos créditos provenientes de alguns insumos adquiridos e produtos em elaboração, bem como, frete relacionado com a transferência da matéria prima explorada pela Contribuinte para o pátio do complexo industrial por ausência de previsão legal.

O inconformismo trazido a exame se refere a frete.

Lendo a conclusão do voto do Acórdão recorrido, a conclusão encontra fundamentada na inexistência de comprovação:

***“No caso em análise, pela inexistência de comprovação de despesas com frete na aquisição de bens ou insumos que possam possibilitar o seu creditamento, nos termos analisados neste Voto, não há como atender a solicitação da interessada, devendo ser mantida a glosa procedida pela autoridade fiscal.”***

Embora a fundamentação do Despacho Decisório é de que restaram comprovado os desembolsos das aquisições de insumos e da prestação de serviços de transportes.

Em sede de ressarcimento e ou restituição, não há dúvida de que ônus probante é do Interessado, mas, a fiscalização não glosou por ausência de comprovação. A motivação para glosa não decorre de ausência de documento capaz de não justificar a tomada do crédito, segundo se extrai do relatório fiscal, houve notificação para que a Recorrente prestasse informação e planilhas, bem como, apresentasse os livros fiscais, e especificação dos serviços considerados como Despesas de Frete.

Portanto, quanto a essa questão não há de se enxergar, pois em momento algum houve registro da ausência de comprovação, sendo assim, trata-se de decisão equivocada.

Em síntese, o tema se refere a **frete de transferência entre e estabelecimentos**, é o que se vê do Despacho Decisório. Em sendo assim, o ponto nodal da discussão se refere ao frete pago a terceiros no transporte de insumos básicos, necessários e essenciais atividade produtiva da Recorrente, capaz de obstar a atividade da empresa.

A meu sentir, os minerais extraídos pela Interessada em minas longe do complexo industrial é pelo que se deduz dos autos o principal insumo na fabricação de fertilizantes, portanto, necessário ao processo produtivo/fábrica, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final, fato constatado pela fiscalização.

A questão é dirimir se o frete pago a terceira pessoa jurídica na movimentação dessa matéria prima até o local de produção, fertilizante, integra o conceito de insumo por não se tratar de custo na operação de venda.

Cada caso deve ser examinado com observância das particularidades próprias de cada contribuinte. No caso concreto a extração dos minerais dá-se em minas de propriedade da empresa que produz o fertilizante, caso não possuísse, a aquisição dar-se-ia por meio de compra de fornecedores, cujo frete estaria diretamente interligado ao insumo, o que autoriza a tomada do crédito.

De outra banda, a transferência desse material se revela fundamental ao processo de fabricação, o que é cogente reconhecer nesse caso específico tratar-se, não de uma simples estocagem para venda, mas, sim, meio necessário e essencial a fabricação do produto final.

A meu sentir, impedir a tomada de crédito quando se trata de processo produtivo verticalizado configura, no meu entendimento, uma punição ao contribuinte, por buscar, em decorrência da característica do produto produzido, cercar-se de segurança da fonte dos insumos para que o processo produtivo não sofra interrupção.

Algumas empresas como a Recorrente necessitam de produzir o próprio insumo, entre tantas, destaca-se as àquelas voltadas à produção de celulose, que precisam plantar eucalipto e posteriormente transportar até unidade fabril. O serviço de transporte nesse caso, quando tomado de pessoa jurídica interna, configura custo de fabricação do produto final, não há como dissociar esse fato, sem o qual obsta todo o processo produtivo.

Assim, penso diversamente do signatário do despacho decisório, bem como, do julgador de piso, pois a meu ver trata-se de custo necessário e essencial atividade fabril, e, se revela específico e íntimo ao processo produtivo, sem o qual o processo de fabricação não acontece. No caso concreto, o frete pago em decorrência do transporte dos minerais das minas até o complexo industrial local que é produzido o fertilizante se insere no conceito de “insumos” para efeitos de creditamento, nesse sentido pronunciou o Min. Campbell Marques, de onde se extrai o que há de nuclear da definição de “insumos” para efeito de creditamento:

*“... o bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los -  
**pertinência ao processo produtivo;***

*a produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição - essencialidade ao processo produtivo; e não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto possibilidade de emprego indireto no processo produtivo.”*

Explica ainda que, não basta que o bem ou serviço tenha alguma utilidade no processo produtivo ou na prestação de serviço: é preciso que ele seja essencial. É preciso que a sua subtração importe na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultante. Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

Com essas considerações, conheço do recurso e dou provimento para autorizar a tomada de crédito decorrente de frete de insumos entre a extração dos minerais até o complexo fábril da Recorrente.

É como voto.

Domingos de Sá Filho