



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10855.910913/2016-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-013.332 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de junho de 2023  
**Recorrente** SOROSISTEM MATERIAIS COMPOSTOS S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

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. Para efeitos de classificação como insumo, os bens ou serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, além de essenciais e relevantes ao processo produtivo, devem estar relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa, não devem corresponder a meros custos administrativos e não devem figurar entre os itens para os quais haja vedação ou limitação de creditamento prevista em lei.

CRÉDITO NÃO CUMULATIVO. FRETE DE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE. SERVIÇO ESSENCIAL AO PROCESSO PRODUTIVO.

Os fretes de aquisição de insumos geram direito ao crédito como serviço-insumo dada a sua essencialidade ao processo produtivo. A pessoa jurídica poderá descontar créditos em relação aos serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter a glosa do frete na aquisição de insumos.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira

(suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade que visa combater Despacho Decisório que deferiu parcialmente pedido de ressarcimento PER n.º **13560.01686.161115.1.1.18-5201** relativo ao 3º trimestre de 2015, no montante reconhecido de R\$ 3.473.437,56.

O Despacho Decisório deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento sob as seguintes fundamentações:

*Preliminarmente, esclareça-se que o art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, prevê as hipóteses que geram direito ao crédito do PIS/PASEP Não-Cumulativo.*

*“Lei n.º 10.637/02*

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: ( Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004 )*

*a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e ( Redação dada pela Lei n.º 11.727, de 23 de junho de 2008 )*

*b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; ( Redação dada pela Lei n.º 11.787, de 25 de setembro de 2008 )*

*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 n.º 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 n.º 10.865, de 2004)*

*III - (VETADO)*

*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 n.º 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 n.º 11.196, de 2005)*

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;*

*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 - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

*X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei n.º 11.198, de 8 de janeiro de 2009)*

(...)” “

*Em decorrência da Medida Provisória n.º 206, de 6 de agosto de 2004, com produção de efeitos a partir de 09/08/2004, ficou estabelecido que "as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações". Observe-se que a MP n.º 206/2004 foi depois convertida na Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004.*

“Lei n.º 11.033/04.

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) não-incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”

*Nesse sentido, a Lei n.º 11.116, de 18 de maio de 2005, veio dispor sobre a possibilidade de ressarcimento ou compensação de eventuais saldos credores da COFINS acumulados a partir de 09/08/2004.*

“Lei n.º 11.116/05.

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3o das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano calendário **em virtude do disposto no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004**, poderá ser objeto de:

I - **compensação com débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II - **pedido de ressarcimento** em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

*Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.*

*Ultrapassada a questão acima, cumpre destacar que o artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02, normatizou a compensação de créditos tributários no âmbito da Receita Federal. O referido artigo, em seu parágrafo 14, com redação dada pela Lei 11.051/04, remete à RF13 a competência para regulamentar os procedimentos de compensação:*

“Lei n.º 9.430/96.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

(...)

§ 14. *A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)*”

*Por sua vez, a Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012, vigente a época do encaminhamento do Pedido de Ressarcimento, assim dispôs:*

*“IN RFB n.º 1300 / 12 .*

*Art. 27 . Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3.º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002 , e do art. 3.º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 , que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente após o encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:*

*I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;*

*II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência.*

*(...)”*

*Importante ressaltar que a autoridade da RFB competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos de PIS/PASEP pode determinar a realização de procedimento fiscal para fins de apuração do direito creditório do contribuinte.*

*“IN RFB n.º 1.300/12*

*Art. 76 . A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”*

*Com base na mencionada previsão legal, foi elaborada a Informação Fiscal (e seus anexos) constante do presente processo, que foram copiadas do processo de guarda de documentos 10855.720164/2017-14.*

Em 13/06/2017, a contribuinte toma ciência do referido despacho decisório e, em 12/07/2017, protocola manifestação parcial de inconformidade, fls. 461/478, para pleitear a revisão do despacho decisório para os seguintes tópicos:

**III.1 - CONTRATOS QUE PREVEEM LOCAÇÃO APENAS DE ÁREA OU TERRENO, SEM INDICAÇÃO DE BENFEITORIAS E INSTALAÇÕES.**

*(...)*

**III.2 - VALOR DE ALUGUEL DE PRÉDIO PAGO SUPOSTAMENTE SUPERIOR AO PREVISTO EM CONTRATO**

*(...)*

**III.3 - FRETES CONTRATADOS DE PESSOAS JURÍDICAS NACIONAIS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS IMPORTADOS DO PONTO ALFANDEGADO ATÉ ESTABELECIMENTO DA TECSIS**

Ao final, a interessada pede:

*Por todo o exposto, a TECSIS requer o conhecimento e provimento de sua Manifestação de Inconformidade, para que sejam afastadas as glosas impugnadas nos tópicos III.1, III.2 e III.3, reconhecendo-se integralmente os créditos correspondentes pleiteados pela empresa no Pedido de Ressarcimento subjacente.*

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade para reverter a glosa dos aluguéis dos contratos com as empresas Eden Consultoria e Assessoria Empresaria, Comercial Construtora Stecca S/A, Obragen Empreendimentos Imobiliários, Jevgon Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Egoroff Negócios Imobiliários Ltda, mantendo a glosa em relação tratada nos tópicos “aluguel de prédio pago supostamente superior ao previsto em contrato” e “fretes contratos de PJ para transporte de produtos importados do ponto alfandegado até o estabelecimento da Recorrente”.

Irresignada com a decisão de piso, a Recorrente interpôs recurso voluntário, reproduzindo, em síntese apertada, suas alegações de defesa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O cerne do litígio envolve o conceito de insumo para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo previsto nas Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, sendo que referido conceito já se encontra sedimentado junto ao CARF/CSRF e foi pacificado pelo STJ (REsp n. 1.221.170/PR – Tema 779/780), julgado pela sistemática repetitiva; na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, exarada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no final de setembro de 2018, que deve ser observado pela Administração Pública – art. 19 da Lei 10.522/2002.

Conforme exposto anteriormente, a decisão recorrida reverteu a glosa dos aluguéis dos contratos com as empresas Eden Consultoria e Assessoria Empresaria, Comercial Construtora Stecca S/A, Obragen Empreendimentos Imobiliários, Jevgon Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Egoroff Negócios Imobiliários Ltda, mantendo a glosa em relação tratada nos tópicos “aluguel de prédio pago supostamente superior ao previsto em contrato” e “fretes contratos de PJ para transporte de produtos importados do ponto alfandegado até o estabelecimento da Recorrente”.

Em sede recursal, a Recorrente, em síntese apertada, reproduz suas razões de defesa, alegando que todos os bens e serviços glosados pela fiscalização são essenciais e relevantes para sua atividade principal, qual seja, fabricação de pás de energia eólica.

Feitos estas considerações iniciais, passa-se a análise dos itens cuja glosa fora suscitada pela Recorrente.

**(i) aluguel de prédio pago supostamente superior ao previsto em contrato**

Assim decidiu a DRJ:

A empresa alega:

*"Ao analisar os pagamentos efetuados à referida empresa, a DRF/SOR aplicou ao valor do aluguel do segundo imóvel (GAL PÂO) - R\$106.286,40 em abril/2011 - a atualização pelo IG PM até fevereiro/2016, considerado como critério de periodicidade para atualização, chegando ao valor de R\$ 126.002,72.*

*Em seguida, por considerar a quantia muito inferior aos pagamentos efetuados nos meses do trimestre em análise (R\$305.191,54 em julho, R\$280.250,24 em agosto e R\$306.586,53 em setembro de 2015), a Fiscalização glosou a diferença por ela calculada, afirmando que "não foi apresentado documento hábil que comprove a alteração dos valores dos pagamentos".*

No entanto, para comprovar a alegação de construção de um novo galpão de 1.200m<sup>2</sup> e da repactuação do aluguel, a empresa anexa um "Quadro Resumo" de contrato, que, obviamente não é documento hábil para a finalidade a que se propõe, sem apresentar Termo de Aditamento que inclua o citado galpão.

Em sede recursal, a Recorrente afirma que de fato não possui, além do quadro resumo, um instrumento escrito específico que serviu para ajustar o aluguel em razão do novo galpão, mas que há outros documentos que comprovam suas alegações, a saber:

A TECSIS esclarece que, além do mencionado quadro resumo, não possui um instrumento escrito específico que serviu para ajustar o aluguel em razão do novo galpão. Essa circunstância, no entanto, não significa que o negócio jurídico não tenha sido celebrado e seja válido, notadamente considerando que **há elementos concretos que demonstram a existência da relação jurídica entre locador e locatário.**

De fato, é certo que os pagamentos com valor base de R\$200.000,00 (atualizado periodicamente) foram realizados pela TECSIS à Eden (imobiliária intermediadora), em favor da Alpes, e que a empresa possui, com essa parte, contratos e aditivos de locação de terrenos e galpões que compõem a planta denominada "CDM" (Rua Seike Murakami), não havendo qualquer elemento que represente o mínimo indício de irregularidade na apropriação dos créditos correspondentes.

Em síntese, todos os valores listados no quadro constante no Relatório Fiscal e para os quais foram apresentados os comprovantes de depósito/transferência à Eden correspondem a alugueis efetivamente pagos pelos imóveis (área e galpões) que compõem a planta "CDM" da empresa, inexistindo qualquer elemento que infirme essa circunstância fática.

Com efeito, não há qualquer inconsistência de valores que justifique a glosa parcial do crédito tal como feito pelo Fisco (diferença entre o valor de R\$106.286,40 atualizado e aqueles pagos entre julho e setembro de 2015, em montante superior).

A mesma lógica se aplica para os demais trimestres de 2015 que também foram mencionados no Acórdão recorrido, apesar de terem sido objeto de outros processos administrativos.

Logo, a glosa em questão efetuada pela DRF/SOR e mantida pela DRF/JFA não procede e deve ser cancelada.

Em que pese as alegações da Recorrente, não há nos autos documentos capazes de comprovar suas alegações, tampouco demonstrar a origem do crédito apurado, posto que o quadro resumo é insuficiente para amparar o direito da Recorrente. Da mesma forma, as alegações dos famigerados pagamentos de R\$ 200.000,00 comprovam ou demonstram a origem do crédito, já envolvem terceiros e não vinculam a nenhum pacto feito entre os contratantes.

Assim, mantem-se as glosas.

(ii) ***fretes contratos de PJ para transporte de produtos importados do ponto alfandegado até o estabelecimento da Recorrente***

A DRJ manteve a glosado realizada pela Fiscalização, por entender que somente os fretes na operação de venda é que podem gerar direito a crédito, nos termos do artigo 3º, da Lei 10.833/2003. Registre-se, por oportuno, tratar-se de frete interno, aquele realizado do setor alfandegário até a unidade fabril da Recorrente.

Em relação ao frete, insta tecer que as normas de regência permitem o creditamento das contribuições não cumulativas i) sobre o frete pago quando o serviço de transporte quando utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem destinado à venda, com base no inciso II do art. 3º das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03; e ii) sobre o frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, conforme os arts. 3º, IX e 15, II da Lei n.º 10.833/03.

Há também direito ao crédito sobre despesas com fretes pagos a pessoas jurídicas quando o custo do serviço, suportado pelo adquirente, é apropriado ao custo de aquisição de um bem utilizado como insumo ou de um bem para revenda; bem como de fretes pagos a pessoa jurídica para transporte de insumos ou produtos inacabados entre estabelecimentos, dentro do contexto do processo produtivo da pessoa jurídica.

Ou seja, a sistemática de tributação não-cumulativa do PIS e da Cofins, prevista na legislação de regência -Lei 10.637, de 2002 e Lei 10.833, de 2003-, não contempla os dispêndios com frete decorrentes da transferência de produtos acabados entre estabelecimentos ou centros de distribuição da mesma pessoa jurídica, posto que o ciclo de produção já se encerrou e a operação de venda ainda não se concretizou, não obstante o fato de tais movimentações de mercadorias atenderem a necessidades logísticas ou comerciais. Logo, inadmissível a tomada de tais créditos.

É inegável que o serviço de transporte de insumos, adquiridos pela pessoa jurídica produtora, cumpre perfeitamente aos critérios de essencialidade e/ou relevância previstos na decisão constante do REsp n.º 1.221.170/PR.

Dessa forma, ainda que contabilmente tais gastos continuem a compor os custos dos estoques, não há qualquer impedimento legal para a apuração do crédito relativo ao serviço, de forma autônoma, nos termos do art. 3º, II, da Lei n.º 10.637/2002, como insumo do processo produtivo.

Nesse sentido o recente Acórdão n.º 3301- 008.484:

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

Os fretes pagos na aquisição de insumos integram o custo dos referidos insumos e são apropriáveis no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS, ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições.”

Por fim, vale ressaltar que os fretes de aquisição de insumos integram a etapa inicial do processo produtivo, não havendo que se falar em sua utilização em momento prévio à “produção em si”, isso porque a decisão do STJ ampliou a possibilidade de tomada de créditos de insumos do “processo produtivo”, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço, como bem destacou o Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018:

*“23.Ademais, observa-se que talvez a maior inovação do conceito estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça seja o fato de permitir o*

*creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados, como vinha sendo interpretado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.”*

Ademais, ainda que se entenda que tal etapa encontra-se em momento prévio ao processo produtivo, os conceitos de essencialidade e relevância não ficaram limitados aos bens e serviços utilizados durante o processo de produção, bastando apenas que se mostrassem como essenciais/relevantes ao processo produtivo.

Assim, reverte-se a glosa das despesas com frete na aquisição de insumos.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa do frete na aquisição de insumos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo