



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



**Processo nº** 10920.721050/2016-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-012.504 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2023  
**Recorrente** C.V.G.CIA VOLTA GRANDE DE PAPEL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014

PIS/PASEP. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

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 terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

PIS/PASEP. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS COM TRATAMENTO DE EFLUENTES. POSSIBILIDADE.

Para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua essencialidade e relevância ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente. Restou caracterizada a essencialidade/relevância das despesas com tratamento de efluentes.

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O FRETE. NÃO CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO EM RELAÇÃO AO FRETE INDEPENDENTE DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DADO AO RESPECTIVO INSUMO.

O frete incidente sobre a aquisição de insumos, quando este for essencial ao processo produtivo, constitui igualmente insumo e confere direito à apropriação de crédito se este for objeto de incidência da contribuição, ainda que o insumo transportado receba tratamento tributário diverso.

Acordam os membros do colegiado, colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-012.499, de 24 de outubro de 2023, prolatado

no julgamento do processo 10920.721047/2016-58, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocada), Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado), Marcos Roberto da Silva (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento (PER) n.º 03618.86509.190315.1.1.18-1903 referente a créditos de contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), no regime da não cumulatividade, no montante de R\$ 249.124,33, decorrentes das operações da interessada no mercado interno, que remanesceram ao final do quarto trimestre de 2014.

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

A Recorrente teve sua Manifestação de Inconformidade julgada improcedente pela DRJ, com o Acórdão n.º 07-39.834 assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014*

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.*

*No regime não cumulativo do PIS/Pasep e da Cofins somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.*

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.**

*As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.*

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DE EFLUENTES. CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA.**

*Os valores referentes à manutenção e tratamento de efluentes não geram créditos do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade aquisição de insumos, haja vista que não possuem relação direta com o processo produtivo.*

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA.**

*Inexiste a possibilidade de tomada de créditos em relação a despesas com fretes na operação de aquisição de insumos sujeitos a alíquota zero.*

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ATIVO IMOBILIZADO. EXAUSTÃO. CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA.**

*A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins não pode descontar créditos calculados em relação aos encargos de exaustão suportados, por falta de amparo legal.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014*

**PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.**

*No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.*

**DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

*Em estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferi-las.*

**DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. DESCARACTERIZAÇÃO COMO NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

*As decisões judiciais prolatadas em ações individuais não produzem efeitos para outros que não aqueles que compõem a relação processual. E as decisões administrativas, não formalmente dotadas de caráter normativo, igualmente se aplicam inter partes.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, propõe seu Recurso Voluntário, com os seguintes fundamentos:

- i. Conceito de insumo como "gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizados". Neste sentido, cita doutrina, jurisprudência administrativa e judicial.
- ii. Descreve seu processo produtivo passando, nos subtópicos seguintes, a contestar as glosas efetuadas pela autoridade fiscal, assim destacadas: tratamento de efluentes, transporte de aparas e conta florestamento e reflorestamento do ativo imobilizado.
- iii. **Das glosas de despesas com tratamento de efluentes**, alega que o tratamento de efluentes é obrigação legal da indústria, assim, o crédito em debate não se restringe aos custos de tratamento da água que ingressa na indústria, mas de todos os custos de tratamento da água determinados pela legislação estadual, diretrizes estabelecidas pelo Ministério da Saúde e pelas práticas de governança interna da empresa. Neste sentido, defende a contribuinte que aplica-se o inciso II, dos artigos 3o das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03, uma vez que os dispêndios incorridos para remover ou tratar os resíduos do processo compõem o custo de produção, não sendo relevante que tais custos ocorram após o acabamento do produto industrializado, já que a questão ora analisada não é temporal. Em sua defesa, cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).
- iv. **Das glosas de dispêndios com transporte de aparas**, esclarece que os valores se referem a fretes na aquisição de insumos, especificamente resíduos e aparas de papel, utilizados pela empresa como matéria-prima. Defende que o frete pago na aquisição de insumo é considerado como parte do custo, integrando o cálculo do crédito das contribuições não cumulativas, independentemente de o insumo adquirido estar sujeito à alíquota zero. Conclui, assim, que o requisito fundamental ao direito ao crédito é que o serviço de frete na aquisição de matéria-prima seja contratado com outra pessoa jurídica, domiciliada no Brasil e que esteja sujeita ao recolhimento integral da contribuição.
- v. **Das glosas do Ativo Imobilizado – Conta Florestamento e Reflorestamento**, contesta a glosa do crédito de PIS, inicialmente, argumentando que informados como ativo imobilizado se referem à utilização de bens e serviços como insumos, conforme estabelece o inciso II do art. 3º das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03. A interessada explica que, conforme Resposta à Intimação, informou créditos decorrentes de dispêndios com florestamento e reflorestamento, relativos à prestação de serviços prevista no contrato com a empresa VGR - Volta Grande Reflorestamento Ltda., quais sejam: serviços de manutenção florestal como mão-de-obra, ferramentas, equipamentos e

contratação de terceiros para execução dos serviços em sua propriedade e de suas filiais. Conclui a interessada que os valores pleiteados se referem à prestação de serviços e não a créditos de ativo imobilizado, ainda que equivocadamente informados. Neste contexto, a contribuinte alega que os custos com aquisição de serviços de manutenção florestal são elementos essenciais à atividade produtiva da empresa que, dentre outras, realiza a comercialização de toras, produzidas em suas florestas, conforme nota fiscal em anexo. A contribuinte ressalta que seu processo produtivo deve ser visto como um todo único, iniciando-se com a criação das mudas e terminando com o corte das toras que são comercializadas.

vi. Da necessidade de conversão do julgamento em diligência fiscal.

É o relatório.

## Voto

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

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

### Do mérito

#### *Do conceito de insumo*

Merece registro o fato de que parcela relevante das glosas de créditos decorrentes da não cumulatividade das contribuições sociais no presente processo, as quais ensejaram na negativa de direito ao ressarcimento ou à compensação destes valores, está correlacionada ao **não reconhecimento de determinados produtos ou serviços adquiridos como insumos** da atividade empresarial desenvolvida pela Recorrente.

Nota-se que o conceito de insumo utilizado como premissa para o exame da base de cálculo das contribuições sociais tem supedâneo em entendimento já superado pela própria Receita Federal do Brasil após o que restou decidido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por este Conselho.

Dessa forma, daqui em diante, insumo 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.

A Recorrente realiza as atividades de industrialização, comercialização, importação, exportação e representação de papel em geral.

Faço a seguir o cotejo específico de cada glosa de crédito.

### ***Das glosas de créditos com tratamento de efluentes***

Consta que a glosa de dispêndios com tratamento de efluentes foi realizada, simplesmente, porque não guardam relação direta com a produção do produto final. São, na verdade, despesas operacionais, isto é, gastos relativos à atividade geral da empresa, os quais não se coadunam com a definição do termo “insumo”, para fins de apuração do crédito do PIS/Pasep e da Cofins.

Por outro lado, discordando da posição fazendária, a Recorrente argumenta que o tratamento de efluentes é obrigação legal da indústria, assim, o crédito em debate não se restringe aos custos de tratamento da água que ingressa na indústria, mas de todos os custos de tratamento da água determinados pela legislação estadual, diretrizes estabelecidas pelo Ministério da Saúde e pelas práticas de governança interna da empresa.

Cita diversos atos normativos que obrigavam a Recorrente (fabricante de papel) a realizar tratamento de seus resíduos, a saber: Resolução CONAMA n.º 430/2011; Lei n.º 14.675/2009 do Estado de Santa Catarina (Código Estadual do Meio Ambiente) e Portaria MS n.º 1.480/1990.

Enumera também, a título exemplificativo, alguns de seus processos industriais que utilizam água.

Discorre que na resposta à intimação, disponibilizou às autoridades fazendárias, à época da auditoria fiscal, todo o detalhamento pormenorizado, dos itens adquiridos para essa finalidade (tratamento de efluentes), afirmando: *eis que pela descrição dos insumos como pelo “Centro de Custo” (ETE-Estação Trat. Efluentes) a que estão alocados, comprova-se que os gastos efetivamente compõem o custo de produção, pois vinculados ao processo produtivo da empresa.*

Neste sentido, defende a contribuinte que aplica-se o inciso II, dos artigos 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03, uma vez que os dispêndios incorridos para remover ou tratar os resíduos do processo compõem o custo de produção, não sendo relevante que tais custos ocorram após o acabamento do produto industrializado.

Prosperam as razões da Recorrente, uma vez que o critério da Fiscalização já foi, há muito, superado para fins de PIS/Pasep e COFINS. Atualmente, restam consolidados os critérios da *essencialidade* e *relevância* como norteadores da análise de crédito sobre insumos.

A este respeito, avaliando o processo produtivo da Recorrente (**às folhas 376 a 379 e à folha 385**), constato que a água é parte fundamental do processo de industrialização do papel.

Assim, considerando a essencialidade da água no processo produtivo, a qual é utilizada para fabricação de papel, bem como diante da óbvia constatação de que as regras ambientais brasileiras são claras na necessidade de tratamento de resíduos para evitar a contaminação de rios e fontes de água potável, entendo que assiste razão à Recorrente. Por este motivo, voto pela reforma da decisão de

piso e pelo reconhecimento do direito ao crédito sobre o tratamento de efluentes realizado pela pessoa jurídica.

### ***Das glosas de créditos com transporte de aparas (frete)***

Vejamos a fundamentação da glosa de créditos com transporte de aparas:

15. Observou-se que um item muito utilizado como insumo pela empresa são resíduos/aparas de papel. **Tal mercadoria não é sujeita ao PIS e à Cofins e veda a utilização de créditos na aquisição destes bens:**

**“Art. 47. Fica vedada a utilização do crédito de que tratam o inciso II do caput do art. 3º da Lei n o 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do caput do art. 3º da Lei n o 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nas aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da Tipi.(Vigência)**

**Art. 48. A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda de desperdícios, resíduos ou aparas de que trata o Art. 47 desta Lei, para pessoa jurídica que apure o imposto de renda com base no lucro real.**

*Parágrafo único. A suspensão de que trata o caput deste artigo não se aplica às vendas efetuadas por pessoa jurídica optante pelo Simples.”*

16. De acordo com o Sped-Contribuições, o contribuinte se creditou de diversos serviços de frete – seriam contratações do contribuinte para transportar os produtos adquiridos de seus fornecedores. Destes fretes, observou-se que houve creditamento de diversos transportes de resíduos/aparas de papel – posição NCM 4707.

**17. O frete utilizado para transportar as aparas, ainda que a CVG tenha sido a tomadora do serviço, não gera crédito, como se demonstrará – salvo se a empresa fornecedora não fosse alcançada pela suspensão prevista em lei (ou seja, nos casos em que o fornecedor fosse optante pelo Simples). Ainda que o PIS/Cofins tenham sido apurados no frete contratado, há que se considerar que o crédito tem como parâmetro o insumo. O custo do frete, como valor acessório, compõe tão somente o valor do insumo. O frete compõe o custo de aquisição do bem, formando um todo indivisível. Deve-se, então, no momento da decisão pelo crédito ou não do PIS/Cofins, avaliar tão somente o insumo. Assim foi considerado nesta análise. Computaram-se todos os fretes de insumos classificados com NCM 4707, verificou-se se o fornecedor estava sujeito à suspensão do PIS/Cofins nos termos da Lei 11.196/2005 e efetuou-se a glosa, conforme o anexo “Glosas”. A empresa adquiriu itens sob NCM 4707 apenas de dois fornecedores optantes pelo Simples: Grifs Reciclagem (17.379.217/0001-57) e Thiago Guilherme Blank – Eireli – ME (17.129.425/0001-06). Na tabela abaixo, estão resumidas as glosas:**

A Recorrente, por sua vez, justifica que independente do fato dos produtos adquiridos estarem sob o benefício da suspensão da incidência das referidas contribuições sociais, o frete não possui o mesmo benefício, ou seja, sofre a

incidência da tributação das contribuições sociais e, desta forma, gera-se direito ao seu creditamento, não importando o enquadramento que a legislação dê aos insumos transportados.

A questão posta diz respeito à forma de apuração de créditos de PIS e COFINS, quanto aos valores gastos com fretes destinados ao transporte dos bens adquiridos – insumos não onerados pela contribuição (neste caso, aparas de papel classificados na posição NCM 47.07). Ou seja, deve-se decidir se o frete tributado pelas contribuições, ainda que se refiram a insumos adquiridos que não sofreram a incidência, o custo do serviço gera direito a crédito ou não.

A matéria foi enfrentada pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos Acórdãos 9303-007.562 e 9303-011.963, quando foi decidido que independente da tributação dos produtos adquiridos, o frete na aquisição de insumos utilizados no processo produtivo também geram direito ao crédito. Por concordar com os fundamentos dos votos condutores daqueles Acórdãos, peço vênha para incluir no meu voto e fazer deles minhas razões de decidir quanto a esta matéria.

**Acórdão n.º 9303-011.960, Relatora Conselheira Vanessa Marini Cecconele, julg. 16/09/2021:**

*Partindo da premissa de que o custo com transporte faz parte do custo de aquisição do insumo (inciso II, do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002) ou da mercadoria para revenda (inciso I, do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002), não encontramos expressa vedação legal relativa ao direito a crédito de parte custo do insumo/mercadoria que foi regularmente tributada, mas apenas da parcela do custo que não foi objeto de pagamento das contribuições, conforme dispõe o inciso II, do §2º, do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002:*

(...)

*Portanto, temos uma situação em que parte do custo foi tributada (frete), com direito a crédito, e parte do custo não foi tributada (mercadoria/insumo), sem direito a crédito.*

(...)

*A conclusão, de fato, não poderia ser outra. Afinal, o frete compõe o custo de aquisição do produto, conforme dispõe o artigo 289, §1º do RIR/99, vigente à época dos fatos:*

(...)

*Dessa forma, ela precisa contratar serviços de fretes de outra pessoa jurídica (transportadora) para que o produto chegue até seus estabelecimentos e que possa ser destinado à venda. Este frete, enquanto receita da transportadora, é tributado pela Contribuição ao PIS e pela COFINS.*

**Acórdão n.º 9303-007.562, Relatora Conselheira Tatiana Midori Migiyama, julg. 20/11/2018:**

*Continuando, relativamente à outra discussão, qual seja, possibilidade de tomada de créditos de PIS e Cofins sobre despesas com fretes relativos ao transporte de mercadorias sujeitas à alíquota zero (fertilizantes e*

*sementes), entendo que tais fretes são essenciais e pertinentes à atividade do sujeito passivo – o que geraria crédito de PIS e Cofins.*

*Ora, é de se atentar que a legislação não traz restrição em relação à constituição de crédito das contribuições por ser o frete empregado ainda na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, mas apenas às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição – art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.*

Por fim, mister destacar que esta Turma vem decidindo de maneira idêntica:

**Acórdão n.º 3401-011.552, Relator Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, julg. 23/11/2022:**

*CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O FRETE. NÃO CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO EM RELAÇÃO AO FRETE INDEPENDENTE DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DADO AO RESPECTIVO INSUMO.*

*O frete incidente sobre a aquisição de insumos, quando este for essencial ao processo produtivo, constitui igualmente insumo e confere direito à apropriação de crédito se este for objeto de incidência da contribuição, ainda que o insumo transportado receba tratamento tributário diverso.*

**Acórdão n.º 3401-005.234, Relator designado Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, julg. 27/08/2018:**

*Assim, é possível se afirmar que, se o custo total do "insumo" é composto por uma parte que não foi tributada (matéria prima sujeita à tributação com alíquota zero) e outra parte que foi oferecida à tributação (frete), a parcela do frete compõe o custo de aquisição pelo valor líquido das contribuições de PIS e COFINS e, logo, enseja direito ao crédito, bem como os demais dispêndios que integram o custo do produto acabado, tais como embalagens e materiais intermediários.*

*Por fim, igual vetor argumentativo move as aquisições dos insumos (arroz beneficiado e feijão a granel) efetuadas junto à pessoas jurídicas domiciliadas no país, que estão sujeitas à tributação das contribuições com alíquota zero, não controvertendo as partes a este respeito. Ocorre que, da mesma forma, o serviço de transporte (frete) contratado de pessoa jurídica domiciliada no país, para transportar as referidas matérias primas até o estabelecimento industrial da contribuinte, onde será submetida aos processos industriais de seleção e empacotamento, está sujeito à tributação regular das referidas contribuições e, logo, compõe o custo da mercadoria e/ou matéria prima, ensejando idêntico direito ao crédito.*

*Logo, uma vez provado que o frete configura custo de aquisição para o adquirente, ele deve ser tratado como tal e, por conseguinte, gerar crédito em sua integralidade.*

*Neste sentido, ademais, o Acórdão CARF n.º 3401-005.170, proferido em sessão de 24/07/2018, de minha relatoria, que decidiu, por unanimidade de votos, nos termos da ementa abaixo transcrita:*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004*

**COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. EXPORTAÇÃO. COOPERATIVAS. CREDITAMENTO DE LEITE IN NATURA ADQUIRIDO DE SEUS ASSOCIADOS.**

*Até a entrada em vigor da IN SRF n.º 636/2006 era legítima a Cooperativa apurar o crédito integral da contribuição social pela aquisição do leite in natura dos seus associados da Cooperativa, desde que não se vislumbre suspensão da incidência das contribuições na venda.*

**COFINS. CREDITAMENTO. FRETE. CUSTO DE AQUISIÇÃO DO ADQUIRENTE NÃO REPASSADO AO FORNECEDOR.**

*O frete, como modalidade de custo de aquisição para o adquirente, apenas gerará crédito quando não repassado aos fornecedores da contribuinte. Assim, voto por dar provimento também para reconhecer o crédito em relação a serviços que foram tributados (fretes de compras, fretes na aquisição de insumos importados, e fretes relativos a bens sujeitos a alíquota zero e com suspensão)*

Assim, devem ser afastadas as glosas referentes aos fretes do transporte sobre aparas.

***Das glosas de despesas de florestamento e reflorestamento do ativo imobilizado***

A Fiscalização constatou que a Recorrente reconheceu créditos de encargos com exaustão decorrentes da exploração de floresta na conta: “exaustão - ativo imobilizado”.

No entanto, a Recorrente explica que, conforme Resposta à Intimação n.º 211/206, informou créditos decorrentes de dispêndios com florestamento e reflorestamento, relativos à prestação de serviços prevista no contrato com a empresa VGR - Volta Grande Reflorestamento Ltda., quais sejam: serviços de manutenção florestal como mão-de-obra, ferramentas, equipamentos e contratação de terceiros para execução dos serviços em sua propriedade e de suas filiais.

Conclui que os valores pleiteados se referem à prestação de serviços e não a créditos de ativo imobilizado, ainda que equivocadamente informados.

Neste contexto, alega que os custos com aquisição de serviços de manutenção florestal são elementos essenciais à atividade produtiva da empresa que, dentre outras, realiza a comercialização de toras, produzidas em suas florestas. A contribuinte ressalta que seu processo produtivo deve ser visto como um todo único, iniciando-se com a criação das mudas e terminando com o corte das toras que são comercializadas. A contribuinte fundamenta seu entendimento em julgados do CARF.

Colacionou, nos autos, como documento comprobatório, ato constitutivo da pessoa jurídica (à **folha 227**) e contrato de prestação de serviços com a pessoa jurídica VGR – Volta Grande Reflorestamento LTDA (às **folhas 167 a 170**), cujo objetivo do negócio jurídico é a prestação de serviços abrangendo manutenção florestal como mão de obra, ferramentas, equipamentos e contratação de terceiros para execução de serviços nas propriedades da Recorrente e suas filiais.

Assim, para a análise do enquadramento de tal ou qual despesas como insumo deve a mercadoria ou o serviço adquirido possuir vínculo de *essencialidade* ou *relevância* com o processo produtivo da Recorrente.

*In casu*, há menção de objetivo social no estatuto social da pessoa jurídica (à **folha 227**) exercer exploração ou comercialização de madeira. Além do que é perfeitamente plausível que a Recorrente, que desempenha as atividades de industrialização, comercialização, importação, exportação e representação de papel em geral, utilize serviços de manutenção florestal no desempenho de suas atividades produtivas.

Assim como, verifica-se nos autos que a Recorrente trouxe elementos que comprovassem sua alegação: *serviços de manutenção florestal são elementos essenciais à atividade produtiva da empresa que, dentre outras, realiza a comercialização de toras, produzidas em suas florestas*.

Portanto, voto em reverter as glosas de despesas de florestamento e reflorestamento do ativo imobilizado.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

