



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



**Processo nº** 10925.000356/2009-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.888 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de abril de 2024  
**Recorrente** COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PIS/PASEP. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

FRETE. INSUMO. POSSIBILIDADE. Fora a hipótese do frete de venda, o frete segue o regime geral de creditamento das contribuições essencial (como o frete no curso do processo produtivo) ou relevante (como o frete de aquisição de insumos) ao processo produtivo, possível a concessão do crédito. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não-cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. FRETE. ARMAZENAGEM. PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE RESTRITA. Como regra, não é possível a concessão de crédito ao frete e armazenagem de produtos acabados, salvo se, e somente se, estes se demonstrarem essenciais ou relevantes ao processo produtivo por razões de segurança ou ainda para preservar o produto acabado.

MATERIAL DE EMBALAGEM. INSUMO. POSSIBILIDADE. O material de embalagem segue a regra dos demais insumos das contribuições não cumulativas, essencial ou relevante ao processo produtivo (leia-se, da porta de entrada até a porta de saída, inclusive) é insumo, caso contrário, não.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GASTOS. MATERIAL E SERVIÇOS DE LIMPEZA, CONSERVAÇÃO E HIGIENE. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. Os gastos com serviços de conservação e limpeza enquadram-se como de insumos utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, possibilitando, por consequência, a geração de crédito das contribuições não cumulativas.

**CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE.** Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.

**GASTOS COM MANUTENÇÃO. POSSIBILIDADE.**

As despesas com peças para manutenção de máquinas e equipamentos e materiais de manutenção elétrica geram direito a crédito, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano.

**GASTOS COM INSUMOS IMPORTADOS. POSSIBILIDADE.**

Os gastos com insumos importados, desde que relevantes e essenciais para o processo produtivo do contribuinte, devem ser considerados para fins de creditamento do PIS/PASEP e COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas de créditos, devidamente comprovados e observados os demais requisitos da lei, relacionadas aos seguintes itens: (I) por unanimidade de votos, (i) material de segurança (EPI), (ii) fretes no envio/retorno de industrialização, armazenagem e venda, (iii) produtos de conservação e limpeza, (iv) peças para manutenção de máquinas e equipamentos e materiais de manutenção elétrica, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano, (v) créditos de PIS/Cofins incidentes sobre insumos importados e (vi) material de embalagem de apresentação e etiquetas; (II) por maioria de votos, (i) fretes entre estabelecimentos da empresa e (ii) fretes em transferências de produtos acabados, vencidos os conselheiros Marcos Antônio Borges (substituto) e Francisca Elizabeth Barreto (substituta), que negavam provimento; e, (III) por maioria de votos, material de embalagem de transporte, vencida a conselheira Francisca Elizabeth Barreto, que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Helcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Marcio Robson Costa, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Mateus Soares de Oliveira (Relator), Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antonio Borges, o conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3201-011.888 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10925.000356/2009-11

## Relatório

A origem deste feito reside no deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento (PER de n.º 42050.05748.291008.1.1.09-3690), no valor de R\$ 4.126.254,69, de créditos de Cofins não cumulativa do 2º trimestre de 2008 vinculados às receitas de exportação.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto as fls. 1383-1441, pugnando pela reforma da decisão recorrida fls. (1344-1375) nos termos que se seguem:

Das peças de reposição de máquinas e equipamentos:

O registro contábil em contas de custeio da produção revela, claramente, que não se trata de bens do ativo imobilizado, pois se fossem, por óbvio, teriam sido contabilizados em contas pertencentes ao Ativo Imobilizado.

Se foram informados no DICON, na Linha 02 – Bens utilizados como insumos e na Linha 03 – Serviços utilizados como insumos, das Fichas

06A e 16A, revela mais uma vez, salvo prova em contrário, que se trata de bens e serviços que efetivamente foram utilizados como insumo nos processos produtivos do contribuinte.

Material de embalagem utilizadas no transporte e etiquetas:

No tocante às embalagens e etiquetas, de início, é preciso deixar bem claro que o art. 3º, II, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, não faz qualquer distinção entre embalagem de apresentação e de transporte, para efeito de tomada de crédito de PIS/Pasep e de COFINS, pelo contrário, é taxativo no sentido de que os *“bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”* geram direito ao desconto de crédito.

O acondicionamento do produto nestes recipientes externos é ainda etapa do próprio ciclo produtivo da atividade desempenhada pela recorrente, na medida em que a preservação das propriedades do alimento constitui utilidade adicional e complementar à mera função de transporte do conteúdo. Daí porque, o dispêndio permite o creditamento por força do disposto no artigo 3º, II, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003.

Material de segurança:

examinando os documentos constantes no relatório dos bens glosados, acostado as fls. 155-356 {acostados nos autos do processo n.º 10925.901890/2011-61 – COFINS MI}, especialmente a coluna “Descrição do Item”, verifica-se que se trata de materiais de proteção e segurança dos trabalhadores que atuam no processo produtivo, cuja utilização é compulsória, nos termos da legislação trabalhista e da vigilância sanitária, que regem a indústria alimentícia.

Produtos e serviços utilizados na conservação e limpeza:

Primeiramente, é de se notar que todos esses materiais de “conservação e limpeza” são empregados diretamente no processo produtivo, são indispensáveis ao mesmo e são

contabilizados como custo de produção e, portanto, integram o custo de fabricação dos produtos destinados à venda.

#### Materiais e serviços utilizados na manutenção predial:

Não há dúvida de que as instalações industriais são essenciais à atividade da empresa. Os gastos com a manutenção das instalações industriais são contabilizados em contas de custeio da produção e, portanto, integram o custo de fabricação dos produtos destinados à venda.

#### Serviços de Transporte

A partir da interpretação combinada do art. 3º, I e II e do § 1º, I, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, com os artigos 289 e 290 do RIR/99, exsurge o fundamento jurídico para a apropriação dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, calculados sobre o valor do frete relativo ao serviço de transporte bens para revenda e de insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

É que, de acordo com os referidos preceitos legais, infere-se que o valor

do frete, relativo ao transporte de bens para revenda e de bens a serem

utilizados como insumos de produção ou fabricação de bens destinados à venda, integra o custo de aquisição dos referidos bens e, nesta condição, compõe a base de cálculo dos créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS.

#### Despesas de armazenagem:

Os gastos com armazenagem de mercadorias ensejam direito ao desconto de crédito de COFINS, consoante previsão legal expressa contida no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003 e também de PIS/Pasep

#### Fretes sobre compras:

O valor do frete, relativo ao transporte de bens a serem utilizados como insumo de produção ou fabricação de bens destinados à venda, integra o custo de aquisição dos referidos bens e, nesta condição, compõe a base de cálculo dos créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS, forte no que dispõe o art. 3º, I e II e do § 1º, I, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, combinado com art. 290 do RIR/99.

#### Fretes armazenagem:

Depois de completada a quantidade suficiente para formar um lote destinado à exportação, ocorre a venda para o exterior, momento em que o produto é retirado do depósito, seguindo diretamente para o embarque no navio.

Nesse contexto, a remessa dos produtos para a estocagem em armazéns de terceiros, demanda serviços de transporte, que são contratados junto a pessoas jurídicas e o seu ônus é suportado pela recorrente.

Tais gastos com fretes, na verdade, constituem despesas de armazenagem da produção. Em outras palavras, o valor do frete relativo à remessa e, eventualmente, o retorno integra o custo de armazenagem dos produtos destinados à venda no mercado interno ou à exportação. É dizer, para armazenar a sua produção em depósito de terceiros, a cooperativa tem dispêndios com os serviços de armazenagem, propriamente ditos, ao que se adicionam os gastos com a remessa das mercadorias.

#### Frete sobre transferências de insumos:

O frete pago pela recorrente, nas diversas fases da cadeia produtiva de suínos (transporte de leitões creche, leitões para terminação e suínos para abate), constitui parte integrante do custo de produção dos suínos, que são a principal matéria-prima do frigorífico de suínos, da mesma forma que os fretes de ração.

#### Frete transferência de produto acabado para centro de distribuição:

O valor do frete faz parte do custo da mercadoria na filial de destino e constitui um serviço essencial à atividade final de venda das mercadorias produzidas e, como tal, gera direito ao crédito do PIS/Pasep e da COFINS, consoante prevê o art. 3º, incisos I e II, das Leis nos 10.937/2002 e 10.833/2003.

Frete transferência de insumos e de produtos em elaboração entre estabelecimentos:

O frete relativo à transferência de insumos e de produtos em elaboração, integra o custo do insumo ou do produto em fabricação e, como tal, reveste a condição de insumo de produção, com direito ao crédito de PIS/Pasep e COFINS, na forma preconizada pelo art. 3º, II, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003.

#### Fretes na operação de venda:

Trata-se de autênticos fretes na operação de venda, em relação aos quais, conforme se reconhece na própria decisão recorrida, os artigos 3º, IX e 15, II, da Lei nº 10.833/2003, autorizam expressamente o desconto de créditos de PIS/Pasep e de COFINS.

#### Crédito Presumido – Atividades Agroindustriais

Não há que se falar, em crédito presumido agroindustrial de 35% sobre os insumos de origem vegetal e animal, milho (NCM 1005.90.10), milho quebrado (NCM 1005.90.10), suíno padrão (NCM 0103.91.00), leitões para terminação (NCM 0103.91.00) e aves para abate (NCM 105.99.00), haja vista que referidos insumos foram utilizados na produção de bens dos capítulos 2 e 16, destinados à venda.

Assim, requer-se a reforma da decisão da DRJ/CTA e, quanto à determinação da alíquota do crédito presumido, fixando-a em 60%,

#### Créditos a descontar – PIS/Pasep e COFINS paga na importação:

A decisão recorrida merece ser revista porque partiu da premissa equivocada de que a recorrente estaria pleiteando a recuperação de crédito, extemporaneamente, sem a

retificação do DACON e da DCTF quando, na realidade, está a pleitear a reversão de glosas de créditos devidamente escriturados e informados no DACON do respectivo trimestre.

#### Da atualização do crédito pela taxa Selic

A Decisão Recorrida (fls. 1344- 1375) julgou integralmente improcedente a manifestação de inconformidade nos termos que se seguem:

Das peças de reposição de máquinas e equipamentos: manteve glosa por falta de provas.

No caso concreto, a contribuinte não prova para nenhum dos bens glosados qual a função deles no processo produtivo, quais são as máquinas e os equipamentos em que são utilizados, quais as notas fiscais estão relacionadas a esses dispêndios, a conta contábil em que foram contabilizados e se eles foram imobilizados ou não. Sem tais informações torna-se impossível avaliar se os gastos incorridos podem se enquadrar no conceito de insumos.

#### Material de embalagens e etiquetas utilizadas para transporte:

Manteve glosa das embalagens posto serem de transportes, bem como as etiquetas. Em diligência, a autoridade fiscal verificou que “as embalagens apresentadas como cx’s são utilizadas exclusivamente para o transporte de mercadorias e as etiquetas para exclusivo controle interno”.

Desta forma, e diante do critério adotado, que permite o creditamento apenas às embalagens de apresentação, não se pode acatar como aptas à geração de créditos as aquisições de embalagens retromencionadas, bem como as etiquetas.

Dos ovos incubáveis- não se formou litígio posto que não houve glosa de ovos adquiridos de pessoas físicas.

Quanto à aquisição de ovos incubáveis do parceiro produtor rural, é oportuno destacar que a glosa foi realizada por dois motivos: primeiro, porque o pagamento foi feito à pessoa física pela prestação de um serviço, e, segundo, porque tais bens não se enquadram no conceito de insumos. Resta ainda observar que a contribuinte não indicou quais seriam as notas fiscais relativas a essas glosas. Em análise aos anexos de glosas realizadas pela fiscalização não se encontrou nenhuma glosa de ovos incubáveis de

pessoas físicas. Em conclusão, não há glosa a ser revertida.

Serviços – Fretes- são despesas operacionais da empresa por isso foi mantida a glosa.

Em conclusão, fretes relativos às transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, seja de produto acabado, seja de insumos, representam meramente despesas operacionais da empresa, não custo de produção, não podendo ser classificados como insumos os serviços correspondentes.

Igualmente, transferência de mercadorias entre seus estabelecimentos ou para estabelecimentos varejistas não constitui etapa de seu processo produtivo, razão pela qual o respectivo frete também não enseja crédito de PIS/Cofins não cumulativo.

Do crédito presumido decorrente de aquisições de pessoas físicas ou jurídicas, ou recebidos de cooperados - atividades agroindustriais. Mantida a glosa em razão da data da formalização do pedido de ressarcimento.

o direito ao ressarcimento do crédito presumido acima indicado, relativamente ao ano-calendário de 2008, que é o caso do processo em análise, nos termos do §1º do artigo acima transcrito, ocorre apenas se o pedido foi feito a partir de 1º de janeiro de 2010. No caso, o PER analisado, de n.º 42050.05748.291008.1.1.09-3690, foi transmitido à RFB em 29/10/2008. Portanto, além da possibilidade estar restrita a crédito calculados para alguns produtos, o pedido de ressarcimento foi feito anteriormente à autorização legal para ressarcir ou compensar.

Do percentual de crédito presumido incidente sobre os insumos adquiridos.

O montante de crédito presumido é determinado pela aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento) apenas quando se tratar de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18. Os itens que tiveram sua alíquota alterada pela autoridade fiscal, milho (1005.90.10), milho quebrado (1005.90.10), suíno padrão (0103.91.00), leitões p/term suicooper (0103.91.00) e aves para abate (0105.99.00), constam todos do capítulo 1 da TIPI, não se enquadrando, portanto, nos critérios definidos pelo legislador para aplicação do percentual de 60%.

Taxa Selic

Descabida a pretensão da contribuinte, diante da vedação expressa de atualização monetária do crédito.

Em sede do julgamento do presente recurso, houve conversão em diligência por meio da Resolução n.º 3201-003.302, a qual restou assim consignada:

“...converter o julgamento do recurso em diligência, para que se providencie o seguinte: (i) a Unidade Preparadora deverá intimar o Recorrente para apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo e indicando, de forma minuciosa, qual a relevância e a essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base à tomada de créditos, tendo-se em conta a decisão do STJ no julgamento do RESP 1.221.170, o Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018 e a Nota SEI/PGFN n.º 63/2018, (ii) com base no laudo e nos demais documentos constantes dos autos, e tendo-se em conta o atual entendimento da Administração tributária acerca do conceito de insumos, a autoridade administrativa deverá reanalisar os créditos pleiteados pelo Recorrente, elaborando, ao final, relatório circunstanciado conclusivo e (iii) após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, após o quê deverão os presentes autos retornar a este Conselho para prosseguimento”.

O atendimento a Resolução ocorreu por meio do Relatório Fiscal de fls. -4121-4130. Eis a sua conclusão:

52. Efetuadas às adequações, retro mencionadas, as identificações das glosas relacionadas às aquisições de insumos e suas aplicações no processo produtivo, assim como, maiores informações em relação aos fretes sobre vendas, tendo como base a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base a tomada de créditos, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 05/2018 e a Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022, estão demonstradas na pasta de trabalho: “Auditoria\_Base\_Insumos\_Fretes\_Reapresentacao\_Cofins ME\_2 trim 2008.xlsx”, anexa ao processo, como arquivo não paginável.

53. Em síntese, em virtude da nova análise dos créditos pleiteados e glosados, as respectivas, manutenções de glosas e as reversões de glosas (Insumos – Nova legislação e Armazenagem e frete na operação de venda – Nova legislação), estão demonstradas, conforme quadros resumos abaixo...

Eis o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

### **1 Do Conhecimento.**

O Recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

### **2 Do Mérito.**

#### a) Preambularmente:

A discussão da presente lide resume-se a interpretação dada pela fiscalização acerca do conceito de insumos e das questões probatórias e legais. Julgou improcedente todas as os pleitos formulados pelo recorrente nos termos e fundamentos já indicados no relatório deste voto.

#### b) Da análise das glosas à Luz do Conceito Atual de Insumo:

Chama-se atenção, de início, para a atividade fim da empresa que é eminentemente de fabricação, comércio e cultivo de alimentos, consoante contrato social. Trata-se de fato incontroverso que, neste segmento, não só a embalagens em seu estágio final, como também o próprio insumo utilizado na sua constituição de modo a enquadrar-se nos padrões sanitários específicos para seu respectivo acondicionamento, são essenciais para o desenvolvimento da atividade fim da empresa.

Neste contexto, merece transcrever e ementa do Parecer Cosit nº 5 de 2018:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da

Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR. Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDO 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; 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

Este parecer é reflexo do julgamento do RESP 1.221.170/PR pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, cuja ementa segue abaixo:

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 SEQUINTE 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 reais 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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Com o devido respeito ao trabalho da fiscalização e da própria decisão recorrida, algumas glosas devem e merecem ser revistas.

No relatório de auditoria manual que contempla vários pedidos de compensações, incluindo os que neste processo se discute, consta informação que as despesas indicadas na DACON referente a armazenagem e frete na operação de venda em relação ao período apurado neste processo encontram-se comprovadas.

Logo na sequência este relatório aponta glosa de itens que não foram considerados como insumos, a exemplo justamente das embalagens, EPI e insumos utilizados no preparo das embalagens. A relação dos produtos é maior. Todavia, são essenciais para a atividade empresarial do recorrente, até mesmo por força da natureza das atividades desenvolvidas pelo mesmo.

A propósito, a Conselheira Liziane Angelotti Meeira enquanto relatora e, com maestria, quando do julgamento que resultou no acórdão nº 3301-008.907, assim se posicionou acerca da temática ora tratada:

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. 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, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho. CRÉDITO. PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE Os gastos incorridos para a aquisição de insumos tributados à alíquota ZERO não podem compor a base de cálculo para apuração dos créditos não cumulativos dessas contribuições por expressa disposição do artigo 3º, §2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. PALLETS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE. Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições. FRETE. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO. Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda. FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM SUSPENSÃO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente. FRETE. TRANSFERÊNCIA ENTRE FILIAIS. ARMAZÉNS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE. A transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos ou para armazéns geral, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS EM MANUTENÇÃO E LIMPEZA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE. Gera direito a

crédito das contribuições não cumulativas a aquisição de bens e serviços aplicados em manutenção de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, por representarem insumos da produção. Todavia, caso tais gastos com manutenção adicionem vida útil superior a um ano às máquinas ou aos equipamentos em que aplicados, tais gastos devem ser incorporados ao ativo. Ainda assim há direito ao crédito, mas seguindo a sistemática de crédito de ativos (integral ou por depreciação). CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE. Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização. CRÉDITO. LABORATÓRIO. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE. Há possibilidade de apuração de créditos sobre os dispêndios incorridos com exames laboratoriais dos insumos e produtos utilizados pela indústria na produção de alimentos, incluindo os gastos com coleta e transporte do material a ser examinado, constituem custo da produção, essenciais para o desenvolvimento da atividade produtora. CORREÇÃO MONETÁRIA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 125. No ressarcimento da contribuição não cumulativa não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Assim sendo, entende-se que a decisão de primeiro grau merece ser reformada em relação as glosas nos termos do dispositivo deste voto.

### **3 Do Dispositivo.**

Isto posto, conheço do recurso posto que tempestivo e, no mérito, voto por dar parcial provimento ao recurso para, uma vez devidamente comprovados em sede de liquidação do julgado e apuração dos créditos perante a unidade de origem, reformar a decisão de primeiro grau e reverter as seguintes glosas:

material de segurança (EPI);

frete no envio/retorno de industrialização, armazenagem e venda;

produtos de conservação e limpeza;

peças para manutenção de máquinas e equipamentos e materiais de manutenção elétrica, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano;

créditos de PIS/Cofins incidentes sobre insumos importados;

material de embalagem de apresentação e etiquetas;

frete entre estabelecimentos da empresa;

frete em transferências de produtos acabados;

material de embalagem de transporte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira

Fl. 12 do Acórdão n.º 3201-011.888 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10925.000356/2009-11