



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.903119/2017-03
ACÓRDÃO	3401-014.098 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDÚSTRIA DE COMPENSADOS SUDATI LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. Nos processos derivados de pedidos de ressarcimento e declaração de compensação, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos elementos probatórios suficientes para demonstrar a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado.

NOTA FISCAL DE VENDA. FORÇA PROBANTE.

As notas fiscais de saída das empresas vendedoras é que fazem prova das operações comerciais realizadas para fins de creditamento das contribuições.

INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGENS.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não geram direito ao creditamento relativo às suas aquisições.

CRÉDITOS. ALÍQUOTA ZERO. SUSPENSÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITO. ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking e (xii) vistoria, observados os demais requisitos da lei.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC. É legítima a incidência de correção pela taxa Selic, a partir do 361º dia, contado do protocolo do pedido de ressarcimento em virtude da mora da Administração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento parcial ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio que negava provimento a reversão das glosas de cantoneiras, filmes/fios de poliéster, pallets e skids.

Assinado Digitalmente

MATEUS SOARES DE OLIVEIRA – Relator

Assinado Digitalmente

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira (Relator), George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

A origem deste feito reside no pedido de ressarcimento de créditos do PIS, cujo despacho decisório conferiu deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) de nº 35147.52998.020215.1.1.18-3139, no valor de R\$ 175.025,55, de créditos de PIS/Pasep não cumulativo do 4º trimestre de 2014 vinculados a receitas de exportação.

Em razão disto houve apresentação de manifestação de inconformidade, julgada improcedente.

Ato contínuo houve a interposição de Recurso Voluntário em face a r. decisão sustentando a necessidade de reforma para fins da reversão das seguintes glosas:

- 1- BENS COM ISENÇÃO/SUSPENSÃO OU ALÍQUOTA ZERO DE PIS/COFINS. Aduz que estas operações foram tributadas pelos fornecedores do recorrente.
- 2- BENS NÃO ENQUADRADOS COMO INSUMOS. Cantoneiras, filmes/fios de poliéster, pallets e skids são essenciais e relevantes para manter a qualidade do produto, enquanto transportado.
- 3- BENS NÃO ENQUADRADOS COMO INSUMOS. COMBUSTÍVEIS. Entende que deve ser conferido o direito ao crédito dos combustíveis utilizados nos processos de acabamento, administrativo, aeronave, expedição e ônibus para transporte de funcionários até a empresa.
- 4- FRETES NA ENTRADA. Referem-se a produtos adquiridos de pessoas física e jurídicas, não consideradas pela fiscalização mas que foram devidamente comprovadas.
- 5- SERVIÇOS PORTUÁRIOS.
- 6- ARMAZENAGEM E FRETE NAS OPERAÇÕES DE VENDAS. Defende a possibilidade de creditamento de frete de devolução, frete na movimentação portuária, frete no CFOP 7949 em vendas para o exterior. A mercadoria é enviada em diversos veículos. Um único frete vincula uma nota fiscal. Mas este frete comporta diversos encaminhamentos de produtos, cada qual representado por um Conhecimento de Transporte. Por isso não há uma nota para cada envio.
- 7- FRETES DE TRANSFERENCIA . Os fretes decorrentes das operações dos CFOP 5.501 e 5.502 são de matérias primas e insumos a serem utilizados no processo de fabricação do compensado. Já os fretes decorrentes das operações dos CFOP 5.552 e 5.557 são de máquinas e insumos essenciais para a fabricação dos seus produtos.
- 8- FRETES DE TRANSFERENCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS. A fiscalização elencou fretes de diversas operações de transferência para as quais não houve a vinculação do documento fiscal. Tratam-se de fretes oriundos de operações de transferência de produtos entre estabelecimentos, os quais, mesmo que acabados, visam melhorar a logística das vendas, ou seja, devem ser considerados como efetivos fretes de vendas, haja vista realizam uma etapa do transporte do produto, com destinado ao mercado externo.
- 9- CORREÇÃO MONETÁRIA. Deve haver a atualização a partir do 361º dia contados da data do pedido (PER).

Em sede de julgamento perante o Egrégio Carf houve a conversão do feito em diligência através da Resolução nº 3401-002.647 nos seguintes termos:

- (i) traga aos autos o inteiro teor do dossiê 10010.039312/0817-07 e do conteúdo do CD-ROM apresentado pela recorrente por ocasião da Manifestação de Inconformidade (neste último caso, tendo em vista o princípio da colaboração que norteia o processo administrativo e judicial brasileiro, pode a recorrente coligar cópia dos documentos);
- (ii) esclareça a natureza do regime especial que permite a suspensão das aquisições glosadas fornecidas pela empresa Chopim Empreendimentos Florestais S/A e Indústria de Compensados Guarapes S/A em que houve o efetivo pagamento das contribuições;
- (iii) vincule os conhecimentos de transporte eletrônico e as chaves das notas fiscais eletrônicas descritos pela recorrente em planilha com as chaves das notas fiscais de mercadorias descritas na mesma planilha, ou indique a impossibilidade de fazê-lo;
- (iv) após a produção de relatório fiscal circunstanciado com as informações indicadas nos itens (ii) e (iii) acima, a Fiscalização deve intimar a recorrente para se manifestar pelo prazo de 30 (trinta) dias, findos os quais deve o processo ser devolvido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

Em cumprimento ao estabelecido na Resolução, a unidade de origem assim se pronunciou:

Inteiro teor do Dossiê 10010.039312/0817-07 e conteúdo do CD-ROM

7. O inteiro teor do processo/dossiê nº 10010.039312/0817-07 encontra-se juntado no presente processo às fls. 1422/2139.

8. O conteúdo do CD-ROM encontra-se juntado no presente processo às fls. 318/1326, observando que as planilhas contidas no CD-ROM foram, por ocasião da juntada, convertidos em documentos pdf.

Aquisição de bens/serviços de transporte (frete) com suspensão do PIS/Pasep e da Cofins - regime especial

9. A possibilidade de aquisição de bens/serviços de transporte (frete) com suspensão do PIS/Pasep e da Cofins, por pessoa jurídica preponderantemente exportadora (caso da interessada), encontra-se prevista no art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004.

10. Dentre as condições estabelecidas pela Receita Federal para que a adquirente (interessada) possa adquirir os bens e serviços de transporte (frete) de que trata o referido dispositivo legal com suspensão das contribuições está a prévia habilitação da interessada a esse regime especial (condição originalmente prevista no art. 2º da IN RFB nº 595, de 2005 - DOU de 30/12/2005).

11. No caso da interessada, a habilitação a esse regime especial foi deferida por meio do ADE DRF/CVL nº 34, de 2006 - DOU de 28/04/2006 (fl. 2140).

Conhecimento de Transporte Eletrônico (CTE) e Nota Fiscal Eletrônica (NFE) vinculada

12. Observa-se na decisão da DRF/Cascavel que todas as operações glosadas encontram-se listadas em planilhas denominadas 'Anexo I - ..., Anexo II - ..., Anexo III - ..., Anexo IV - ... e Anexo V - ...', todas integrantes do arquivo não paginável (fl. 22) anexo à decisão. No caso específico dos conhecimentos de transporte (frete), observa-se que as operações glosadas encontram-se listadas na planilha denominada 'Anexo V - Glosas de Frete - Sudati' e foram efetuadas com base nas informações prestadas (ou não prestadas) pela interessada.

13. Referida planilha (Anexo V) de glosas de frete é constituída de abas numeradas de 1 a 9. Destas, apenas os conhecimentos de transporte (glosados) listados nas abas 2, 7 e 9 não apresentam as notas fiscais vinculadas aos conhecimentos de transporte.

14. Por essa razão, a planilha denominada Anexo V - Glosa de Frete_Abas-2-7-9, é reapresentada na presente diligência (objeto do arquivo não paginável do mesmo nome anexo ao presente despacho), com dados ou informações adicionais, para atender à demanda do Carf.

Aba 2 (2-Glosa Saídas Movto.Porto)

15. Em grande parte das operações (conhecimentos de transporte) glosadas não há nota fiscal vinculada, pois se referem: i) a movimentação de documentação relacionada à exportação de produtos; e ii) a conhecimento de transporte de complemento de valor, conforme se pode observar na aba '2-Dados-do-CTE'.

16. E uma pequena parte dessas operações glosadas referem-se à movimentação de amostras também relacionada à exportação de produtos, conforme se pode observar na aba '2- Dados-do-CTE'.

Aba 7 (7-Glosa Saídas Sem Relacionamen)

17. Em parte das operações (conhecimentos de transporte) glosadas não foi possível identificar nota fiscal vinculada, pois se referem: i) a documento fiscal cancelado pelo emitente; e ii) a conhecimento de transporte de complemento de valor. E em outra parte das operações, porque os dados das notas fiscais vinculadas não existem no conhecimento de transporte (aba 7- CTE_Lista).

18. Naquelas operações glosadas em foi possível identificar as notas fiscais vinculadas, foi elaborada a planilha constante da aba denominada '7-CTExDados-da-NFE-vinc', que relaciona os conhecimentos de transporte glosados e dados básicos das notas fiscais vinculadas.

Aba 9 (9-Glosa Entradas - Sem Identif.)

19. Em parte das operações (conhecimentos de transporte) glosadas não foi possível identificar nota fiscal vinculada, pois se referem: i) a conhecimento de

transporte de complemento de valor; ou ii) porque os dados das notas fiscais vinculadas não existem no conhecimento de transporte (aba 9-CTE_Lista).

20. Naquelas operações glosadas em foi possível identificar as notas fiscais vinculadas, foi elaborada a planilha constante da aba denominada '9-CTExDados-da-NFE-vinc', que relaciona os conhecimentos de transporte glosados e dados básicos das notas fiscais vinculadas.

21. Diante de todo exposto, impõe-se a intimação da interessada para ciência do presente despacho, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação ou para a apresentação de documentação que entender necessária, conforme determinação contida na decisão do Carf, que converteu o julgamento do Recurso Voluntário em diligência.

22. Em seguida, retorne-se ao Carf para prosseguimento do julgamento.

O contribuinte se manifestou e demonstrou irresignação acerca da desconsideração de determinados créditos, nos quais insurgiu-se em face da glosa de:

a) Frete movimentação no Porto:

A movimentação das mercadorias não gera documento fiscal, mas o frete gera o documento de Conhecimento correspondente. Em concreto, sem o frete não há embarque do produto para o cliente externo.

b) Planilha 7— Transferência entre estabelecimentos:

Tratam-se de fretes oriundos de operações de transferência de produtos entre estabelecimentos, os quais, mesmo que acabados, visam melhorar a logística das vendas, ou seja, devem ser considerados como efetivos fretes de vendas, haja vista realizam uma etapa do transporte do produto, com destinado ao mercado externo.

c) Fretes nas entradas:

Para demonstrar que o frete na entrada foi contratado de pessoa jurídica e tributado pelas Contribuições PIS/COFINS, razão pela qual a Manifestante tem sim direito ao respectivo crédito, a mesma anexa (por amostragem) diversos de seus documentos fiscais que evidenciam esta realidade (anexo 10: notas fiscais e conhecimentos de transporte dos fretes nas entradas), bem como uma planilha com a lista de todas as operações tributadas (anexo 11: planilha fretes nas entradas com direito ao crédito).

Reitera de forma genérica o provimento do seu Recurso Voluntário. Eis o Relatório.

VOTO

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 DA TEMPESTIVIDADE.

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

2 DO MÉRITO.

A delimitação do litígio do presente recurso restringe-se especificamente a se considerar, ou não, como insumos os seguintes pontos:

- a) Bens com isenção/suspensão ou alíquota zero de pis/cofins;
- b) Reconhecimento como insumos de Cantoneiras, filmes/fios de poliéster, pallets e skids;
- c) Reconhecimento como insumos de combustíveis nas operações de acabamento, administrativo, aeronave, expedição e ônibus para transporte de funcionários até a empresa;
- d) Fretes Na Entrada;
- e) Serviços portuários;
- f) Armazenagem E Frete Nas Operações De Vendas;
- g) Fretes De Transferência;
- h) Fretes De Transferência entre estabelecimentos;
- i) Correção monetária.

2.1 DO CONCEITO DE INSUMO SOB A ÓTICA DO RESP 1.221.170/PR.

Previamente, à análise dos argumentos de defesa cabe trazer alguns esclarecimentos sobre a forma de interpretação do conceito de insumo a ser adotada neste voto. A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da Cofins foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins). Em ambos os diplomas legais, o art. 3º, inciso II, autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

O princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais foi também estabelecido no §12º, do art. 195 da Constituição Federal, por meio da Emenda Constitucional nº 42, de 2003, consignando-se a definição por lei dos setores de atividade econômica para os quais as contribuições sociais dos incisos I, b; e IV do caput, dentre elas o PIS e a Cofins. A disposição constitucional deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS/Cofins.

O Superior Tribunal de Justiça acabou por definir tal critério ao julgar, pela sistemática dos recursos repetitivos, o recurso especial nº 1.221.170-PR, no sentido de reconhecer a **aplicação de critério da essencialidade ou relevância para o processo produtivo na conceituação de insumo** para os créditos de PIS/Cofins não cumulativos. Em 24.4.2018, foi publicado o acórdão do STJ, que trouxe a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO- CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. **CONCEITO DE INSUMOS**. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS **CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA**. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. **O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.**

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que **se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.**

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) **o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.”**

(Destacou-se)

O acórdão do REsp, ao ser proferido pela sistemática dos **recursos repetitivos** (tendo já ocorrido o julgamento de embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional), determina que os **Conselheiros já estão obrigados a reproduzir referida decisão**, em razão de disposição contida no Regimento Interno do Conselho.

Para melhor subsidiar e elucidar o adequado direcionamento das instruções contidas no acórdão do STJ traz-se a NOTA SEI PGFN/MF nº 63/2018, a qual melhor esclarece a forma de interpretação do conteúdo da decisão do Tribunal:

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

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

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item como uma aferição de uma “*conditio sine qua non*” para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. **Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.”**

(Destacou-se)

Observa-se que os insumos passaram a ser considerados como sendo 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, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.**

Nessa linha, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e possibilidade de emprego indireto no processo de produção (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido). Assim, **para que determinado bem ou serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS/Cofins, imprescindível a sua essencialidade ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva comprovação destas características.**

2.2 DOS INSUMOS PLEITEADOS PELO CONTRIBUINTE SOBRE AS DESPESAS VINCULADAS A ARMAZENAGEM.

Da análise do relatório fiscal de forma conjunta com a documentação apresentada pelo contribuinte que, inclusive foi destacada pela Conselheira Relatora quando do julgamento que resultou na Resolução já mencionada, observa-se que todos os pontos por ele suscitados merecem ser considerados como insumos e, portanto, creditáveis.

Compulsando o teor do relatório fiscal, verifica-se que a auditoria da fiscalização só não considerou as despesas vinculadas ao armazenamento mas que não sejam essencialmente a contratação do espaço no terminal alfandegado.

Em razão disto o recorrente manifestou esclarecendo cada uma das despesas e mostrando, destarte, sua relevância e essencialidade para que o armazenamento possa ser implementado.

Em momento alguma fiscalização declarou a inexistência de documentos fiscais inerentes a estas despesas. Pelo contrário, foi enfática ao dispor que a glosa deveria ser mantida em razão de não ser decorrente do armazenamento propriamente dito.

Dispêndios com armazenagem na operação de venda

14. De acordo com o DEMONSTRATIVO DE GLOSAS - LINHA 07 (fls. 471/474), que lista as operações glosadas pela fiscalização, e com os documentos fiscais (cuja localização encontra-se indicada nesse demonstrativo) que serviram de base para glosar o valor apontado no demonstrativo de glosas, APENAS os serviços que não se referem a armazenagem foram glosados, de modo nada há a ser alterado na base de cálculo do crédito utilizada pela fiscalização na apuração.

Esta Corte já se manifestou acerca da possibilidade de creditamento, precedente relatado pelo brilhante conselheiro Helcio Lafetá, cujo posicionamento foi assim ementado:

ACÓRDÃO 3201-010.511 - NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITO. ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking e (xii) vistoria, observados os demais requisitos da lei.

Portanto, não merece prosperar o posicionamento da auditoria que reflete o entendimento da decisão recorrida e do despacho decisório de que tais despesas não poderão ser creditadas. São insumos e, portanto, creditáveis, tanto pela armazenagem (inciso IX) quanto pelo inciso II do artigo 3º da Lei 10.833/2003 em relação aos seguintes itens:

- a) Unitização de containers;

- b) recepção e expedição de mercadorias;
- c) estufamento dos contêineres;

2.3 INSUMOS ADQUIRIDOS COM ALIQUOTA ZERO.

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.

Em razão disto, mantem-se a decisão recorrida.

2.4- INSUMOS DE CANTONEIRAS, FILMES/FIOS DE POLIÉSTER, PALLETS E SKIDS;

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens, bem como fios e skids enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, quando 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.

Inclusive este entendimento já foi adotado por esta Egrégia Turma quando do julgamento relatado pela Conselheira Ana Paula Giglio que, brilhantemente, assim discorreu acerca do tema:

Acórdão nº 3401-013.312.

Justifica-se, ainda, a apuração de créditos nas aquisições de material de embalagem para transporte pelo fato de que tais bens destinam-se à preservação das características dos produtos durante o transporte até os pontos de venda....

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu nesse sentido, quando do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.125.253, ocorrido em 15 de abril de 2010, amparando-se no conceito de insumo adotado por aquele tribunal, cujo acórdão restou ementado da seguinte forma: PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS NÃO CUMULATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – POSSIBILIDADE – EMBALAGENS DE ACONDICIONAMENTO DESTINADAS A PRESERVAR AS CARACTERÍSTICAS DOS BENS DURANTE O TRANSPORTE, QUANDO O VENDEDOR ARCAR COM ESTE CUSTO – É INSUMO NOS TERMOS DO ART. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003. 1. Hipótese de aplicação de interpretação extensiva de que resulta a simples inclusão de situação fática em hipótese legalmente prevista, que não ofende a legalidade estrita. Precedentes. 2. As embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte, deverão ser consideradas como insumos nos termos definidos no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 sempre que a operação de venda incluir o transporte das mercadorias e o vendedor arque com estes custos. (Destacou-se) Portanto, devem ser revertidas as glosas relativas a material de embalagem para transporte, mas desde que atendidos os demais requisitos da lei, dentre os quais, terem sido

os bens ou serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e tributados pela contribuição na aquisição.

Portanto, dá-se provimento para reversão de: CANTONEIRAS, FILMES/FIOS DE POLIÉSTER, PALLETS E SKIDS.

2.5- INSUMOS DE COMBUSTÍVEIS NAS OPERAÇÕES DE ACABAMENTO, ADMINISTRATIVO, AERONAVE, EXPEDIÇÃO E ÔNIBUS PARA TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS ATÉ A EMPRESA;

Em relação a referidos itens, entende-se que, muito embora haja precedentes nesta própria Corte que reconheçam direito ao crédito, não é demais registrar que o ônus da prova pertence ao contribuinte.

Consoante auditoria, restou devidamente comprovado tão somente despesas de combustíveis utilizados nos transportes de funcionários até a empresa, motivo pelo qual concede provimento ao recurso para reversão exclusivamente desta glosa.

2.6- INSUMOS FRETE:

a) NA ENTRADA e de VENDA.

O direito ao crédito encontra-se previsão no inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003. Já o frete da entrada, assim considerado como insumo deve ser analisado sob a ótica do inciso II do referido dispositivo. Eis as suas redações:

Lei nº 10.833, de 2003

“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:

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 no 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;

[...] IX. armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Quando do cumprimento dos termos da Resolução, a auditoria deixou claro e evidente que não houve comprovação dos conhecimentos de transportes indicados nas abas 2,7 e 9. No tocante aos demais informados nas abas 1,3,4,5,6 e 8, houve a vinculação dos conhecimentos para com as respectivas notas fiscais, motivo pelo qual as glosas devem serem revertidas.

12. No caso específico dos conhecimentos de transporte (fretes), observa-se que as operações glosadas encontram-se listadas na planilha denominada ‘Anexo V -

Glosas de Fretes - Sudati' e foram efetuadas com base nas informações prestadas (ou não prestadas) pela interessada.

13. Referida planilha (Anexo V) de glosas de fretes é constituída de abas numeradas de 1 a 9. Destas, apenas os conhecimentos de transporte (glosados) listados nas abas 2, 7 e 9 não apresentam as notas fiscais vinculadas aos conhecimentos de transporte.

14. Por essa razão, a planilha denominada Anexo V - Glosa de Fretes_Abas-2-7-9, é reapresentada na presente diligência (objeto do arquivo não paginável do mesmo nome anexo ao presente despacho), com dados ou informações adicionais, para atender à demanda do Carf.

b) DE TRANSFERÊNCIA e ENTRE ESTABELECIMENTOS;

Conforme explanado e fundamentado, somente o frete de insumos poderá resultar em créditos, posto que há, não só falta de previsão legal para permitir o frete de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa como, também Súmula desta Egrégia Corte, cuja redação é citada a seguir:

SÚMULA CARF Nº 217

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

c) CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE OS FRETES:

Diante do exposto e fundamentado e pela documentação acostada aos autos, dá-se provimento para reversão das glosas referentes aos conhecimentos de transportes das abas nºs 1,3,4,5,6 e 8 da planilha que acompanha o relatório fiscal.

2.7- DOS PROCESSOS Nºs 10935.903119/2017-03 e 10935.901736/2016-85.

Conforme consta em ordem proferida através do despacho dos autos, a decisão do julgamento deste processo deve abranger também os autos nºs 10935.903119/2017-03 e 10935.901736/2016-85.

3 DO DISPOSTIVO

Isto posto, não conheço do recurso em relação a atualização pela SELIC e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para reverter as seguintes glosas:

- a) Cantoneiras, Filmes/Fios De Poliéster, Pallets E Skids;
- b) Combustíveis utilizados nos transportes de funcionários até a empresa;

- c) Fretes amparados pelos conhecimentos de transportes das abas nºs 1,3,4,5,6 e 8 da planilha que acompanha o relatório fiscal;
- d) Unitização de containers;
- e) Recepção e expedição de mercadorias;
- f) Estufamento dos contêineres;

Assinado Digitalmente

MATEUS SOARES DE OLIVEIRA