



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.000824/2010-21
ACÓRDÃO	3302-014.974 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOINHOS CRUZEIRO DO SUL S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. INSUMO. CRÉDITO PRESUMIDO.

Conforme dispõe a Súmula CARF nº 188, é permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO. FRETE DE PRODUTOS ACABADOS.

Dispõe a Súmula CARF nº 217 que 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.

CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170.

Nos termos do julgamento do REsp 1.221.170, sob o rito dos repetitivos, o conceito de insumos previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica produtiva desempenhada pelo contribuinte

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas a gastos com (i) água e serviços de

esgoto; (ii) fretes nas operações de aquisição de insumos com apuração de crédito presumido; e (iii) serviços relacionados à importação de trigo.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus, Marina Righi Rodrigues Lara, Mário Sergio Martinez Piccini, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (substituto integral), Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o conselheiro Sílvio Jose Braz Sidrim, substituído pelo conselheiro Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 09-68.460 (e-fls. 691/702), proferido pela 2ª Turma da DRJ/JFA, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (e-fls. 556/576), mantendo o Despacho Decisório (e-fl. 522).

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (Dcomp) cujo lastro creditório é o saldo de Cofins acumulado ao final do 4º trimestre de 2008. Feita a análise manual do direito creditório, concluiu a autoridade fiscal pela glosa de alguns valores. O Despacho Decisório, amparado nas conclusões constantes do Relatório intitulado Auto de Infração reconheceu parcialmente o direito creditório. Constatam do citado relatório as seguintes irregularidades:

- (1) Crédito presumido com utilização indevida do percentual de 60%, ao invés do correto de 35%;*
- (2) Creditamento indevido de fretes de pessoas físicas;*
- (3) Crédito básico indevido sobre aquisições de pintos de 1 (um) dia e vacinas veterinárias;*
- (4) Crédito indevido para pagamento de água e serviços de esgoto;*
- (5) Crédito básico indevido para fretes de compras que integram o presumido;*
- (6) Creditamento sobre fretes de produtos prontos entre unidades;*

(7) *Apuração de crédito integral sobre aquisição (guias longitudinais de madeira para confecção de redler – transportador) que deveria ser imobilizada para posterior depreciação (valor admitido 10/48 avos e glosado 38/48 avos);*

(8) *Crédito indevido sobre doação;*

(9) *Crédito indevido de serviços relacionados à importação de trigo;*

(10) *Crédito sobre fretes não comprovados;*

(11) *Créditos sobre fretes de exportação descontados indevidamente, por mostrarem-se efetivamente relacionados a logística da operação de exportação, intermediários entre a fiscalizada e o transportador;*

(12) *Devolução de insumos para as quais não foi efetuado o ajuste negativo nos créditos; e*

(13) *Créditos informados indevidamente a título de Cofins/PIS importação.*

As glosas referentes a outubro, novembro e dezembro somaram R\$ 274.823,19. Os itens (1), (3), (11), (12) e (13), embora constem do Auto de Infração / Relatório, não se referem aos meses contemplados no presente processo. Também o item (7) se refere a glosa efetuada para março, embora o reconhecimento dos valores de depreciação contemple os meses controlados neste processo. Dessa forma, tais itens não fazem parte do presente litígio, devendo ser apreciados nos processos próprios.

Cientificada, a empresa apresentou, em 11/04/2012, uma petição se insurgindo contra a compensação de ofício que teria sido levada a efeito pela autoridade fiscal.

A seguir, em 23/04/2012, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 556 a 576), onde vem concordando com as glosas referentes aos itens 2, 12 e 13, acima, e contestando os demais.

De início, indica estar impugnando e apresentando manifestação de inconformidade tendo em vista não restar claro as repercussões individuais das glosas e lançamentos.

Genericamente, se insurge contra o conceito de insumo adotado pela RFB e pela autoridade fiscal, que seria aplicável somente ao IPI. Sustenta que a aplicação de tal conceito resulta na transformação da sistemática não-cumulativa em cumulativa, com a alíquota maior, em desacordo com os objetivos da introdução da não-cumulatividade.

Entende que a necessária “utilização” dos bens e serviços no processo produtivo é o critério que deveria ser adotado.

Especificamente, questiona:

Quanto ao item 4: Protesta contra o conceito de insumo utilizado pelo fisco, conforme já destacado. Entende ser insumo necessário e utilizado na produção, estando de acordo com a Lei de regência. Com relação à tarifa de esgoto, aponta ser a mesma água a geradora dos custos, mesma base, sendo a tarifa custo vinculado e compulsório. Na apuração do valor, apresenta documentos com a finalidade de demonstrar equívoco na informação prestada referente a unidade Trigobel, de Belém – PA, para fevereiro de 2008, o que ocasionou o erro na glosa efetuada;

Quanto ao item 5: Argumenta que o frete pago é distinto dos insumos e que o serviço foi tributado pelas contribuições. Entende inexistir fundamento legal para a glosa;

Quanto ao item 6: Explica que o produto pronto é remetido à filial que o revendeu para entrega ao destinatário final, não sendo operação similar àquela da Solução de

Divergência Cosit 26/08, citada pelo autuante. O valor do frete, particularmente alto para Manaus, é suportado e repassado ao preço pelo impugnante. A apuração de créditos tem fundamento no art. 3º, IX, da Lei 10.833/03;

Quanto ao item 8: Argumenta ser aquisição regular de mercadoria, tendo ICMS destacado e sendo operação sujeita ao PIS e Cofins. O fato de ter constado "Doação" na nota do emissor não descaracterizaria a operação;

Quanto ao item 9: Alega serem os gastos preponderantemente para mercadoria já desembaraçada e nacionalizada. Repisa a crítica ao conceito adotado de insumo;

Quanto ao item 10: Questiona o cálculo realizado, entendendo não estar devidamente documentado, além de não constar expressamente o aproveitamento de diferença a maior pró-contribuinte;

Requer seja declarada a improcedência da ação fiscal e a homologação das compensações.

É o relatório

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO.

Do valor do PIS ou da Cofins, apurados segundo o regime da não cumulatividade, a pessoa jurídica somente poderá descontar os créditos listados na legislação de regência.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMO.

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não-cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. As despesas com água não utilizada diretamente na produção e com tarifa de esgoto não podem ser considerados insumos na fabricação/produção de bens destinados à venda.

POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

Não existe previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição. Esse é permitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento e na mesma proporção em que se der esse creditamento, já que o frete compõe o custo de aquisição.

POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. FRETE DE PRODUTOS PRONTOS.

Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar da COFINS não-cumulativa sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, não clientes.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AGENCIAMENTO DE TRANSPORTE.

Os serviços contratados de agenciamento, logística e intermediação de exportação ou frete não são passíveis de creditamento.

ALEGAÇÕES. FALTA DE COMPROVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

É ônus da interessada a comprovação das alegações, de modo a não deixar dúvida sobre a existência do direito ao ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte, tendo tomado ciência do referido acórdão em 03/12/2018, interpôs Recurso Voluntário, no dia 14/12/2018, requerendo, em síntese, a reforma da decisão recorrida, para que a análise da existência dos créditos de Cofins objeto dos presentes autos seja realizada em conformidade com o recente entendimento do STJ, no REsp nº 1.221.170/PR.

Em razão da superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Diante de todo o exposto, em razão da superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proponho a conversão do presente em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

i) intime a Recorrente para demonstrar de forma detalhada e individualizada, por meio de Laudo Técnico, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

ii) analise todos os documentos e informações apresentadas nos presentes autos após a decisão recorrida, e sendo necessário, realize eventuais diligências para a constatação especificada na presente Resolução;

iii) elabore relatório fiscal conclusivo, manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes, especialmente, quanto ao enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

iv) recalcule as apurações e resultado da diligência;

v) intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Devidamente intimada, às fls. 1028/1090, a Recorrente apresentou Laudo Técnico.

Por fim, às fls. 1091/1102, a autoridade fiscal apresentou Informação Fiscal, reconhecendo reversão das seguintes glosas:

(i) créditos sobre pagamento de água e serviços de esgoto;

- (ii) créditos básicos sobre fretes de compras que integram o crédito presumido;
- (iii) créditos sobre fretes de produtos prontos entre unidades;
- (iv) créditos sobre serviços relacionados à importação de trigo;

Para além disso, manteve as seguintes glosas:

- (i) créditos sobre a aquisição de guias longitudinais de madeira para confecção de *redler* — transportador
- (ii) créditos sobre bens doados;
- (iii) créditos sobre fretes não comprovados;

É o relatório.

VOTO

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, a questão de mérito discutida nos presentes autos diz respeito à apuração de créditos de Cofins não-cumulativa, permanecendo a controvérsia sobre os seguintes pontos:

- (i) créditos sobre pagamento de água e serviços de esgoto;
- (ii) créditos básicos sobre fretes de compras que integram o crédito presumido;
- (iii) créditos sobre fretes de produtos prontos entre unidades;
- (iv) créditos sobre serviços relacionados à importação de trigo;
- (v) créditos sobre guias longitudinais de madeira para confecção de *redler* – transportador (valor integral da nota fiscal ou de acordo com a sua depreciação);
- (vi) crédito originário das operações que envolveram o farelo, subproduto da farinha (se decorrente de doação ou dação em pagamento).

Destaca-se que com relação às glosas relativas aos créditos sobre fretes não comprovados, a Recorrente em seu Recurso Voluntário concordou com a procedência da medida fiscal, não havendo, portanto, qualquer dúvida a respeito da necessidade de sua manutenção.

1. Do resultado da diligência fiscal

Como já relatado, a autoridade fiscal de origem, conforme diligência realizada, entendeu pela reversão de grande parte dos itens glosados. Por concordar com as razões expostas em relação a maior parte dos itens, transcrevo os trechos do relatório fiscal:

II. I. Dos Créditos Solicitados Sobre Pagamento De Água E Serviços De Esgoto

8. De forma a comprovar a essencialidade ou relevância do insumo, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a empresa, em atendimento a INTIMAÇÃO EQAUD2/DEVAT/SRRF10/RFB nº 4.021, de 7 de junho de 2024, juntou laudo técnico solicitado pela Resolução CARF 3402-003.862, o qual esclarece que a despesa é necessária e utilizada diretamente no processo de transformação do trigo em farinha e farelo de trigo, designadamente na etapa de umidificação, quando o trigo é umidificado até chegar a cerca de 15,5% de umidade para o processamento (em média é recebido em 11%).

9. Além disso, cita jurisprudência do CARF, que considera a despesa de água e esgoto com essencial ao processo produtivo, nos termos do Acórdão nº 3402-008.052 - 3ª Seção / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 27/01/2021.

10. Diante do exposto, esta fiscalização entende plausível a reversão das glosas dos créditos solicitados sobre pagamento de água e serviços de esgoto, com base nos critérios acima descritos.

(...)

II. VI. Dos Créditos Sobre Serviços Relacionados À Importação De Trigo

32. De forma a comprovar a essencialidade ou relevância do insumo, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a empresa esclarece em laudo técnico que o próprio CARF já reconhece as despesas aduaneiras como relevantes ao processo produtivo:

"SERVIÇOS PORTUÁRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. Em razão das operações de importação e exportação, tanto de matérias-primas como dos produtos acabados, as despesas com serviços portuários mostram-se essenciais ao processo produtivo da empresa nas etapas iniciais e finais. Além disso, os serviços portuários permitem o envio das mercadorias até o destino final e permite a continuidade de suas atividades fabris." (Acórdão nº 9303-011.412 – Câmara Superior de Recursos Fiscais / 3ª Turma - Sessão de 15/05/2021).

33. Diante do exposto, esta fiscalização entende plausível a reversão das glosas dos créditos sobre serviços relacionados à importação de trigo, com base nos critérios acima descritos.

No que tange especificamente à glosa de créditos relativos a fretes de produtos prontos entre unidades, discordo do entendimento adotado pela fiscalização. Isso porque, entendeu a autoridade fiscal de origem que este Conselho teria apresentado mudança de entendimento, nos seguintes termos:

"CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE. Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Além disso, deve ser considerado tratar-se de frete na "operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei n.º 10.833/2003." (Acórdão nº 3402-009.028 - 3ª Seção / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 20/09/2021)

No entanto, recentemente, a questão também restou definitivamente superada por este Conselho, por meio da Súmula CARF nº 217, redigida nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 217 Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024 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.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Dessa forma, entendo que deve ser mantida a referida glosa.

2. Dos créditos básicos sobre fretes de compras que integram o crédito presumido

Quanto a este ponto, entendeu a fiscalização pela reversão das glosas sobre os fretes no transporte destes insumos, utilizando-se, contudo, da seguinte máxima "o insumo acessório segue o principal".

A questão, porém, também já foi definitivamente superada por este Conselho, conforme Súmula CARF nº 188:

Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348

Pelo exposto, voto por reverter o valor integral das glosas efetuadas pela fiscalização sobre os fretes no transporte dos insumos sujeitos ao crédito presumido, que tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

3. Das glosas relativas a créditos sobre aquisição de guias longitudinais de madeira para confecção de *redler* – transportador

No que tange a este ponto, verifica-se que a glosa dos créditos se refere a apuração integral da aquisição de guias longitudinais de madeira para *redler* (elevador/transportador) realizada no mês de março de 2008. Exatamente por isso, tal glosa não constitui objeto dos presentes autos, estando inclusive sendo discutida nos autos do processo 11065002.163/2010-79.

Dessa forma, entendo que eventual repercussão que tal decisão venha a ter neste caso, deverá ser apurada em sede de liquidação de sentença.

4. Das glosas relativas aos créditos originários das operações que envolveram o farelo, subproduto da farinha (se decorrente de doação ou dação em pagamento)

Quanto às glosas relativas aos créditos originários das operações que envolveram o farelo, subproduto da farinha, entendeu a fiscalização que como as notas fiscais foram emitidas com CFOP 5910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde, o aproveitamento de créditos de Pis/Pasep e da Cofins estaria vedado, tendo em vista o estipulado nos art. 3º, § 2º, II, Lei nº 10.637/02 e art. 3º, § 2º, II, Lei nº 10.833/03.

O contribuinte, por sua vez, sustenta que se trata de regular aquisição de mercadoria, nada significando o termo “doação”. Afirmo em sua Impugnação que a nota emitida pela Vitarella servia para dar quitação à nota fiscal de serviços emitida pelo serviço de industrialização por encomenda prestado, tratando na realidade de operação de dação em pagamento. A DRJ, contudo, entendeu que não foi possível identificá-la nos autos, não sendo possível verificar a indicada correspondência de valores.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte apresenta uma listagem das notas fiscais emitidas, afirmando que, apesar da nomenclatura adotada, a real operação praticada seria a de dação em pagamento. Afirmo que o ICMS está devidamente destacado nas notas, o que demonstraria que se trata de operação tributável.

Em que pese tais alegações, entendo que o contribuinte deixou de comprovar de forma inequívoca a existência de seu direito. Tratando-se de direito crédito, é do contribuinte o ônus de demonstrar cabalmente a veracidade de suas alegações.

Dessa forma, voto por negar provimento a este ponto.

5. Conclusão

Diante todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas (i) gastos com água e serviços de esgoto; (ii) aos fretes nas operações de aquisição de insumos com apuração de crédito presumido; e (iii) aos serviços relacionados à importação de trigo.