



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.002163/2010-79
ACÓRDÃO	3302-015.535 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOINHOS CRUZEIRO DO SUL S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Nos termos da Súmula CARF 157, o percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

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 parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas aos (i) créditos presumidos; (ii) créditos sobre fretes das aquisições que integram a base de cálculo dos créditos presumidos, nos termos da Súmula CARF nº 188; (iii) gastos com taxa de esgoto e água referente à unidade Moluz; (iii) aos créditos decorrentes de frete e armazenagem do trigo importado e de EPI; (iv) créditos decorrentes dos dispêndios com descarga, proteção de acesso aquaviário, supervisão de embarque e desembarque de navio, fumigação, taxa administrativa, recheio em porções, expedição e agenciamento de navio, desde que prestados por pessoa jurídica domiciliada no País.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 10-35.661 (e-fls. 779/798), proferido pela 2ª Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a Impugnação de fls. 624/639 (e-fls.696/709), mantendo em parte o Auto de Infração de fls. 581/591 (e-fls.649/659).

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

Trata o presente processo de Autos de Infração de Cofins (fls. 581 a 585) e PIS (fls. 586 a 590) referentes aos meses de janeiro, março e abril de 2008. A empresa apura as contribuições pela modalidade não-cumulativa. A fiscalização refez a apuração e apurou irregularidade nos créditos, tendo constatado que nos meses em questão resultaria valores a pagar das contribuições. De acordo com o Relatório de Ação Fiscal (fls. 593 a 614), as seguintes irregularidades foram constatadas:

(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; e

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

O valor total do lançamento, incluindo multa de 75% e juros até 08/2010, somou R\$ 5.914.760,22. A empresa foi cientificada em 09/09/2010.

Em 08/10/2010, a empresa apresentou **impugnação** (fls. 624 a 698). Concorde com as glosas referentes aos itens 2 e 12, acima, contestando os demais. Genericamente, se insurge contra o conceito de insumo adotado pela RFB e pelo auditor-fiscal autuante, 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 1: Explica a atividade exercida. Indica que o pinto de 1 dia, o frango vivo e o milho (para a ração) não são revendidos, destinando-se exclusivamente à produção do frango a ser abatido e vendido, sendo todos os produtos da posição 02.07 da TIPI. Acrescenta que, na realidade, teria direito a totalidade do crédito, uma vez que são todos insumos sem indicação do tratamento tributário de suspensão. Junta cópias de documentos fiscais a título exemplificativo, informando encontrarem-se os demais a disposição

- Quanto ao item 3: Entende que o fisco confunde os tributos sujeitos à alíquota zero com a isenção. Sustenta que os produtos estão submetidos à tributação, mas com a alíquota zero;

- 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 a 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 Belem — 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 A 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, e suportado e repassado ao prego pelo impugnante. A apuração de créditos tem fundamento no art. 3º, IX, da Lei 10.833/03;

- Quanto ao item 7: Diz tratar-se de bem de pequeno valor e que as peeps de madeira não são para redler novo, mas para substituição de peças do redler já em funcionamento;

- Quanto ao item 8: Argumenta ser aquisição regular de mercadoria, tendo ICMS destacado e sendo operação sujeita ao PIS e Cofins (fls. 355 a 357). O fato de ter constado "Doação" na nota do emissor não descaracteriza 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 e apontando diferença maior pró-contribuinte;

- Quanto ao item 11: Alega que a glosa contraria disposição legal, tratando-se de pagamentos no Brasil para empresas brasileiras, apontando documentos para comprovação. Indica que o nome do documento (Nota de Débito) é problema com o emissor. Considera que as informações prestadas pelos agentes são para eximir-se do tributo.

A DRF/NHO encaminhou o processo para apreciação da DRJ.

A decisão recorrida restou assim ementada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

O percentual de 60% aplicável sobre a alíquota prevista no art. 2º da Lei no 10.637/2002 será utilizado apenas para os insumos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 1501 a 1506, 1516 10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 adquiridos de pessoa física, aplicando-se o percentual de 35% para os demais produtos, com exceção de soja e seus derivados que possui percentual específico de 50%.

CRÉDITOS. AQUISIÇÃO. ALÍQUOTA ZERO.

Com o advento da Lei nº 10.865, de 2004, que deu nova redação ao art. 3º da Lei no 10.637, de 2002, não mais se poderá apurar créditos relativos ao PIS decorrentes de aquisições de insumos com alíquota zero, utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados à venda.

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.

PIS NÃO-CUMULATIVO. 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 do PIS não-cumulativo sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, não clientes.

POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

A pessoa jurídica não poderá descontar créditos calculados sobre a aquisição de bens que integram o ativo imobilizado, nesses casos o crédito será calculado sobre os encargos de depreciação, em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, inclusive no caso de partes e peças incorporadas ao valor do bem.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AGENCIAMENTO DE TRANSPORTE.

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

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. *Comprovado, mediante escrituração mantida em observância das disposições legais, crédito da não-cumulatividade, deve ser alterado o lançamento no valor correspondente.*

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

O percentual de 60% aplicável sobre a alíquota prevista no art. 2º da Lei no 10.637/2002 será utilizado apenas para os insumos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 1501 a 1506, 1516 10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 adquiridos de pessoa física, aplicando-se o percentual de 35% para os demais produtos, com exceção de soja e seus derivados que possui percentual específico de 50%.

CRÉDITOS. AQUISIÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. *Com o advento da Lei no 10.865, de 2004, que deu nova redação ao art. 3º da Lei no 10.637, de 2002, não mais se poderá apurar créditos*

relativos à Cofins decorrentes de aquisições de insumos com alíquota zero, utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados à venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. BASE DE CALCULO. 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.

POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. A pessoa jurídica não poderá descontar créditos calculados sobre a aquisição de bens que integram o ativo imobilizado, nesses casos o crédito será calculado sobre os encargos de depreciação, em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, inclusive no caso de partes e peças incorporadas ao valor do bem.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AGENCIAMENTO DE TRANSPORTE. Os serviços contratados de agenciamento, logística e intermediação de exportação ou frete não são passíveis de creditamento.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. Comprovado, mediante escrituração mantida em observância das disposições legais, crédito da não-cumulatividade, deve ser alterado o lançamento no valor correspondente.

Impugnação Procedente em Parte Crédito

Tributário Mantido em Parte

A contribuinte, tendo tomado ciência do referido acórdão em 25/01/2012, interpôs Recurso Voluntário, no dia 17/02/2012, requerendo, em síntese, a reforma da decisão recorrida, pelos mesmos fundamentos apresentados em sua Impugnação. Reconhece, porém, a procedência da glosa relativa a gasto com fretes não comprovados.

Em 22/05/2014, a Recorrente apresentou petição de desistência parcial do Recurso Voluntário, especificamente, no que tange aos créditos sobre fretes de exportação, em razão da sua adesão ao parcelamento previsto pela Lei nº 12.865/2013. Posteriormente, os autos foram

devolvidos ao SECAT/DRF/NHO para apuração dos valores desmembrados e a apuração do valor objeto de desistência, o que se deu por meio das planilhas juntadas às e-fls 941/946.

Em 2018, a contribuinte apresentou petição requerendo que a análise da existência dos créditos de PIS/Cofins objeto dos presentes autos fosse realizada em conformidade com o recente entendimento do STJ, no REsp nº 1.221.170/PR.

Em 19 de dezembro de 2023, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, decidiu por converter o julgamento do recurso 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:

a. 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;

b. apresentar esclarecimentos complementares e documentos quanto às guias longitudinais de madeira para confecção de redler – transportador, demonstrando, por meio de documentos contábeis, a forma em que foi contabilizado: se imobilizado ou despesa;

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.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Devidamente intimada, às fls. 1035/1097, a Recorrente apresentou Laudo Técnico.

Por fim, às fls. 990/1014, a autoridade fiscal apresentou Informação Fiscal, reconhecendo reversão das seguintes glosas:

No item nº 3 deste relatório de diligência observa-se a exclusão da autuação dos valores das glosas oriundas de créditos presumidos (item 3.1 acima), taxa de esgoto (item 3.3.1) e gastos com frete e armazenagem do trigo importado e com EPI (item 3.3.2) e redução das glosas relativas a gastos com fretes de compras que integraram a base de cálculo dos créditos presumidos (item 3.4).

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 presumidos com utilização do percentual de 60%, ao invés de 35%;
- (ii) créditos básicos sobre fretes de compras que integram o crédito presumido;
- (iii) créditos sobre pagamento de água e serviços de esgoto;
- (iv) créditos sobre serviços relacionados à importação de trigo;
- (v) créditos sobre fretes de produtos prontos entre unidades;
- (vi) créditos sobre guias longitudinais de madeira para confecção de redler – transportador (valor integral da nota fiscal ou de acordo com a sua depreciação);
- (vii) 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 o Recorrente em seu Recurso Voluntário concordou com a procedência da medida fiscal, não havendo, portanto, qualquer dúvida a respeito da necessidade de sua manutenção.

Feitas tais considerações, passa-se à análise dos tópicos remanescentes.

1. Dos créditos presumidos

Quanto a este item, por concordar integralmente com as razões expostas pela fiscalização, adoto-as como fundamento deste voto, reproduzindo, para tanto, os trechos pertinentes do Relatório de Ação Fiscal:

Conforme consta no relatório da ação fiscal, as pessoas jurídicas que produzam os produtos classificados nos Capítulos 2, 11 e 16 da TIPI têm o direito de apropriar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre os valores das aquisições de pessoas físicas que exerçam atividade agropecuárias e de pessoas jurídicas com atividade agropecuária/cerealista ou de cooperativa de produção agropecuária. Isto de acordo com o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004.

Ainda no relatório a fiscalização escreveu: “O crédito presumido em tela é apurado mediante a aplicação do percentual de 60% sobre a alíquota prevista nos arts. 2º da Lei nº 10.833/03, no caso de insumos de origem animal das posições especificadas no § 3º, inciso I, do referido art. 8º, que incluem os. No caso de aquisição de outros produtos, inclusive animais vivos e grãos, o crédito presumido deve ser calculado mediante a aplicação do percentual de 35% sobre a alíquota da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, por comando do art. 8º, § 3º, inciso II, da Lei nº 10.925/04, na redação vigente no período sob análise.”

O contribuinte utilizou o percentual de 60%. Contudo a fiscalização apurou o crédito presumido com a alíquota correspondente a 35% daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003 sobre os valores das aquisições de pintos de um dia, frango vivo e milho. Entretanto, a Súmula CARF 157, vinculante para a Receita Federal, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 1/12/2020, definiu de forma diferente como segue:

Súmula CARF 157 O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

Acórdãos Precedentes: 9303-003.331, 9303-003.812, 3301-004.056, 3401-003.400, 3402-002.469 e 3403-003.551.

Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020

Desta forma, como os produtos elaborado e vendidos foram aves abatidas e embutidos, o crédito presumido no presente caso deverá ser apurado com a utilização da alíquota correspondente a 60% daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003. **Assim, a glosa referente a este assunto foi eliminada no cálculo dos valores remanescentes dos autos de infração de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.**

Pelo exposto, voto por reverter as glosas efetuadas pela fiscalização, calculando o crédito correspondente no percentual de 60%.

2. Dos gastos com fretes das aquisições que integram a base de cálculo dos créditos presumidos

Quanto a este ponto, o relatório de diligência fiscal consignou que a fiscalização identificou a apuração de créditos relativos a fretes vinculados às aquisições de trigo, milho e soja realizadas junto a cooperativas e produtores pessoas físicas, aquisições estas que integraram a base de cálculo dos créditos presumidos.

A fiscalização entendeu que os fretes deveriam receber o mesmo tratamento tributário do bem adquirido, procedendo à glosa parcial dos créditos. Posteriormente, em sede de diligência, os valores foram recalculados com a aplicação do percentual de 60%, restando glosada apenas a parcela correspondente a 40%, conforme demonstrado nas tabelas constantes dos autos.

Todavia, a matéria deve ser apreciada à luz da Súmula CARF nº 188, nos seguintes termos:

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. Do crédito sobre aquisições de insumos

Quanto a este tópico, antes de se adentrar especificamente em cada um dos itens glosados, revelam-se necessárias algumas considerações iniciais sobre o tema.

Recentemente, em sede de repercussão geral, na ocasião do julgamento do RE nº 841.979/PE, o STF reconheceu a autonomia do legislador ordinário para disciplinar a não-cumulatividade das contribuições sociais estabelecido no art. 195, §12, da Constituição Federal

(CF/88). Paralelamente, restou decidido que o conceito de insumo para fins da não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS não deriva de maneira estanque do texto constitucional. Nesse sentido, o Ministro Relator Dias Toffoli reconheceu que o legislador ordinário teria competência tanto para negar créditos em determinadas hipóteses, quanto para concedê-los em outras, de forma genérica ou restritiva.

Diante desse contexto, concluiu pela validade das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, à luz da não cumulatividade. Ou melhor, concluiu-se que as restrições positivamente expressas nas leis não seriam por si só inconstitucionais e deveriam ser analisadas em cada caso concreto.

Especificamente sobre o conceito de insumo, previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, destaca-se que o Ministro Relator não invalidou o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos repetitivos, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Pelo contrário, entendeu que, por se tratar de matéria infraconstitucional, permaneceria o conceito de insumo, objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça.

O acórdão proferido na ocasião daquele julgamento foi publicado no dia 24/04/2018, com 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 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 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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em síntese, restou pacificado que o conceito de insumo deve ser analisado à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Como se sabe, o Relator do citado caso acompanhou as razões sustentadas pela Ministra Regina Helena Costa, para quem os referidos critérios devem ser entendidos nos seguintes termos:

“Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.”

Fazendo referência aos entendimentos que vinham sendo adotados por este próprio Carf, sustentou a Ministra Regina Helena Costa, a necessidade de se analisar, casuisticamente, a essencialidade ou a relevância de determinado bem ou serviço para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Nos termos do art. 62, §2º, da Portaria MF nº 343/15, Regimento Interno do Carf (Ricarf), o referido julgado é de observância obrigatória e deve ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste conselho.

Sobre o referido julgamento, foi publicada a NOTA SEI PGFN/MF nº 63/2018, por meio da qual a Procuradoria Geral de Fazenda Nacional (PGFN) reconheceu o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado naquela sede.

Entendo por oportuno destacar os seguintes trechos:

14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotaram a interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.” (sem grifos no original)

(...)

37. Há bens essenciais ou relevantes ao processo produtivo que nem sempre são nele diretamente empregados. O conceito de insumo não se atrela necessariamente ao produto, mas ao próprio processo produtivo.

38. Não devem ser consideradas insumos as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional. Isso porque há bens e serviços que possuem papel importante para as atividades da empresa, inclusive para obtenção de vantagem concorrencial, mas cujo nexo de causalidade não está atrelado à sua atividade precípua, ou seja, ao processo produtivo relacionado ao produto ou serviço.

39. Vale dizer que embora a decisão do STJ não tenha discutido especificamente sobre as atividades realizadas pela empresa que ensejariam a existência de insumos para fins de creditamento, na medida em que a tese firmada refere-se apenas à atividade econômica do contribuinte, é certo, a partir dos fundamentos constantes no Acórdão, que somente haveria insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços. Desse modo, é inegável que inexistem insumos em atividades administrativas, jurídicas, contábeis,

comerciais, ainda que realizadas pelo contribuinte, se tais atividades não configurarem a sua atividade-fim.

(...)

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 é 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.

44. Decerto, sob a ótica do produtor, não haveria sentido em fazer despesa desnecessária (que não fosse relevante ou essencial do ponto de vista subjetivo, como se houvesse uma menor eficiência no seu processo produtivo), mas adotar o conceito de insumo sob tal prisma implicaria elastecer demasiadamente seu conceito, o que foi, evidentemente, rechaçado no julgado. Esse tipo de despesa – importante para o produtor – configura custo da empresa, mas não se qualifica como insumo dentro da sistemática de creditamento de PIS/COFINS. Ainda que se possa defender uma importância global desse tipo de custo para a empresa, não há importância dentro do processo produtivo da atividade-fim desempenhada pela empresa.”

Ademais, com o intuito de expor as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR no âmbito da Receita Federal do Brasil, foi emitido o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que consignou a seguinte ementa:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA 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”; b) 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”.

Dispositivos Legais. Lei nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Assim, à luz de tais considerações, passa-se a analisar as glosas ainda objeto de discussão nos presentes autos.

3.1. Das despesas com água e serviço de esgoto

No que se refere a este tópico, verifica-se que a autoridade fiscal, em sede de diligência, analisou detidamente os dispêndios realizados com fornecimento de água e cobrança de taxa de esgoto, concluindo pela improcedência parcial do creditamento, entendimento que merece ser mantido. Vejamos:

De acordo com o relatório da ação fiscal os créditos originados nos dispêndios efetuados com água utilizada no laboratório, banheiros, cozinha e refeitório nas unidades Mopesa e Trigobel não foram aceitos pela fiscalização. O mesmo ocorreu com os gastos efetuados com a taxa de esgoto na unidade Moluz. Motivou as glosas o fato de que não integram o processo produtivo.

Os gastos efetuados com água não estão listados nas hipóteses que possibilitam a apuração de créditos no sistema não cumulativo. Assim, somente poderiam gerar créditos no caso de enquadramento como insumos. Contudo, isto é possível apenas quando a água for utilizada na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, o que não é o caso das utilizadas no laboratório, banheiros, cozinha e refeitório.

Com relação a taxa de esgoto cobrada conjuntamente com água utilizada no processo produtivo na unidade Moluz, deve ser considerada insumo.

As glosas referentes a água foram mantidas no cálculo dos valores remanescentes dos autos de infração e os vinculados a taxas de esgoto eliminados. Na tabela a seguir os valores mantidos na apuração:

(...)

Em síntese, no caso concreto, restou demonstrado que a água consumida em laboratórios, sanitários, cozinha e refeitório possui natureza eminentemente administrativa ou de apoio, não se caracterizando como insumo do processo produtivo.

Por outro lado, a fiscalização reconheceu como passível de creditamento a taxa de esgoto cobrada conjuntamente com a água efetivamente utilizada no processo produtivo na unidade Moluz, por estar diretamente vinculada à utilização de insumo essencial à atividade industrial, providência que se mostra correta e em consonância com a legislação de regência.

Dessa forma, mostra-se acertado o procedimento fiscal, devendo ser revertidas exclusivamente as glosas referentes à taxa de esgoto cobrada conjuntamente com a água efetivamente utilizada no processo produtivo da unidade Moluz, por se tratar de dispêndio indissociável do insumo empregado na fabricação de bens destinados à venda.

3.2. Dos gastos com frete e armazenamento do trigo importado e com EPI

Da mesma forma, quanto a este ponto, acompanho o resultado da diligência fiscal, adotando-o como fundamento do presente voto, nos termos abaixo reproduzidos:

Os gastos com frete e armazenamento do trigo importado e com EPI possibilitam aos contribuintes a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, pois se enquadram no decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR. Os créditos com gastos de armazenagem e frete no território nacional de bem importado estão previstos na Instrução Normativa RFB nº 2.121/2020, arts. 176, § 1º, XVI, e 191, IV, a seguir transcritos:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

(...)

XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

(...)

Art. 191. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos custos e despesas incorridos no mês relativos a:

(...)

IV - armazenagem de mercadorias (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso IX, § 1º, inciso II, e art. 15, inciso II, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 26); (...)

Feitas tais considerações, devem ser revertidas as glosas relativas a gastos com frete e armazenamento do trigo importado e com EPI, por se enquadrarem no conceito de insumo.

3.3. **Dos demais gastos com serviços relacionados à importação de trigo**

No que se refere aos demais dispêndios com serviços relacionados à importação de trigo, notadamente aqueles relativos à descarga, proteção de acesso aquaviário, desembaraço aduaneiro, supervisão de embarque e desembarque de navio, serviços em porto estrangeiro (fumigação), taxa administrativa, recheio em porões, expedição e agenciamento de navio, a diligência fiscal concluiu pela inexistência de direito ao creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Segundo a autoridade fiscal, tais despesas estariam vinculadas à operação de importação, razão pela qual não gerariam créditos, à luz do disposto no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, bem como por não se enquadrarem no conceito de insumo delineado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, por não serem utilizadas diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

Todavia, esse entendimento não merece prevalecer.

Vejamos o que consta do Laudo Técnico apresentado pela Recorrente:

O trigo é comprado no exterior (cerca de 99% na Argentina). Após chegar na unidade, é distribuído nos silos verticais para armazenagem e consumo mediante demanda da fábrica. No total existem 12 silos verticais de trigo (cilindros) e 4 entrecélulas, com capacidade total para armazenar 7 toneladas de grão. A Figura 21 mostra tais silos dentro das dependências da Moinhos Cruzeiro do Sul do Porto de Itaquí.

(...)

No entanto, essa capacidade não é suficiente para estocar todo o trigo que pode chegar em um único navio, o qual geralmente possui disponibilidade para transportar até 35 toneladas de trigo. Assim, sempre é necessário locar armazéns horizontais de terceiros para guardar a totalidade da matéria-prima recebida, até que seja transportada para os silos verticais da empresa mediante demanda. A Figura 22 representa um esquema sumarizando essa logística.

(...)

Para que todo este processo seja possível, quando uma mercadoria importada é transportada por meio de um navio cargueiro, a fim de que a carga seja recebida, é necessária a contratação de um porto organizado para que a embarcação atraque e seja descarregada. Com isso, algumas das despesas mais representativas no caso dos serviços portuários, são: contratação de um berço do porto; contratação de praticagem para que o navio seja guiado adequadamente pelo canal do porto até atracar no berço alugado; contratação de um engenheiro responsável pela arqueação, que se trata do método aceito pela RFB para a aferição da quantidade total do trigo recebido; além de serviços para despachante aduaneiro; operador portuário; movimentação, carga e descarga de trigo; capatazia; pesagem, supervisão e expedição; transporte; armazenagem; controle de pragas; dedetizações e fumigações.

Em geral, a contribuinte tem 24 horas para descarregar todo material do porão do navio. Caso este tempo seja ultrapassado, há a incidência de multas, então um plano para a desestiva deve considerar a quantidade de equipamentos e de mão de obra de forma a respeitar este tempo acordado. Ressalta-se que o descarregamento só pode ser iniciado depois que o despachante aduaneiro faz a declaração de importação (DI) e registra a carga no sistema SISCOMEX, na forma exigida pela RFB pautada pela IN 680/2006.

Todos os portos públicos possuem operadores portuários credenciados junto a autoridade portuária. No caso do Porto de Itaquí, os operadores portuários são responsáveis por alugarem equipamentos (guindastes, dragas, bob cats, tratores, moegas, etc.) para os clientes conseguirem descarregar e transportar as mercadorias recebidas. A Figura 23 mostra uma nota fiscal concernente à contratação de serviços aduaneiros para o de recebimento do trigo no porto (vide folha 517 dos Autos do PA 11065.000822/2010-32).

Além disso, os operadores portuários são obrigados, por disposição normativa (Portaria nº 205/2020), a contratarem a mão de obra necessária junto ao OGMO, que dispõe de pessoal com autorização para trabalhar no costado do navio, pois estes profissionais possuem treinamentos específicos de segurança e operação considerando tais atividades.

Finalmente, é possível evidenciar que as despesas relacionadas aos serviços portuários, despachante aduaneiro e operadores portuários são imprescindíveis para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela empresa, pois a subtração de tais serviços privaria o processo produtivo de receber a matéria-prima importada.

b) Movimentação e descarga de trigo no porto

Quando o navio carregado atraca no porto, visando o recebimento do trigo em si pela contribuinte, devem ser contratados serviços para realizar a movimentação e a descarga do cereal do porão do navio para transferi-lo às caçambas dos caminhões basculantes, na área primária do porto.

A mão de obra para a movimentação e descarga é contratada junto ao OGMO, enquanto os operadores portuários alugam os equipamentos, tais como guindaste, draga, tratores, moega, bob cat. A Figura 24 mostra o momento do descarregamento do trigo do porão de um navio atracado no Porto de Itaquí. A Figura 25 mostra uma nota fiscal concernente à descarga de trigo à granel durante o processo de recebimento do trigo no porto (vide folha 506 dos Autos do PA 11065.000822/2010-32).

Destarte, é possível comprovar que as despesas relacionadas à movimentação e descarga de trigo no porto são essenciais ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela contribuinte no caso em concreto, pois sem estas despesas a empresa não conseguiria receber o trigo importado. Ressalta-se que todas as atividades relacionadas a estas despesas são regulamentadas por disposições normativas, tal como a Lei Federal nº 12.815/2013 e a própria Portaria nº 205/2020, da EMAP.

Em síntese, com exceção das despesas relativas aos serviços de despachante aduaneiro, todos os demais gastos analisados, embora relacionados à importação, constituem etapas necessárias e indissociáveis da internalização do insumo, sendo essenciais para que o trigo importado possa ingressar no território nacional em condições de ser utilizado no processo produtivo. Tratam-se, portanto, de despesas inerentes à atividade econômica da contribuinte, sem as quais a matéria-prima não estaria disponível para a fabricação dos produtos destinados à venda.

Nessas condições, quando tais serviços forem prestados por pessoa jurídica domiciliada no País e regularmente tributados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins, deve ser reconhecido o direito ao creditamento, em observância à sistemática da não cumulatividade.

No que tange aos serviços de despachante aduaneiro, entendo que estes não atendem ao denominado “teste de subtração”, uma vez que sua ausência não inviabiliza a atividade produtiva, podendo o próprio contribuinte realizar o desembaraço aduaneiro das mercadorias, razão pela qual não se qualificam como insumos para fins de creditamento.

Dessa forma, devem ser revertidas as glosas relativas aos créditos decorrentes dos dispêndios com serviços de descarga, proteção de acesso aquaviário, supervisão de embarque e desembarque de navio, serviços de fumigação, taxa administrativa, recheio em porões, expedição e agenciamento de navio, desde que prestados por pessoa jurídica domiciliada no País e regularmente tributados pelo PIS/Pasep e pela Cofins, devendo ser mantidas aquelas relativas aos serviços de despachante aduaneiro.

4. Dos gastos com fretes sobre transferência de produtos prontos entre unidades

Quanto aos gastos relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa, adoto o resultado da diligência fiscal, que corretamente aplicou o entendimento consubstanciado na Súmula CARF nº 217, da seguinte forma:

No relatório fiscal consta que há crédito sobre o frete na venda quando o valor for pago pelo vendedor, mas transferências de produtos prontos entre estabelecimentos da mesma empresa representa situação diferente. Portanto, não pode ser enquadrada na mesma base legal. O contribuinte alegou na impugnação, no recurso e na resposta ao termo de intimação fiscal, de 10/12/2024, que se trata de frete sobre transferência de produto pronto vendido. No Acórdão nº 10-35.661, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre manteve a glosa, pois o frete que dá direito ao crédito é aquele com destino ao cliente e não para outro estabelecimento do contribuinte.

(....)

No mesmo sentido a Súmula CARF nº 217: 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.

Desta forma, os valores das glosas foram mantidos na apuração dos valores a pagar remanescentes dos autos de infração.

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

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

No que se refere a este ponto, acompanho o entendimento consignado no resultado da diligência fiscal, adotando-o como razões de decidir, uma vez que a análise ali desenvolvida enfrenta adequadamente a natureza dos bens adquiridos e o respectivo tratamento tributário para fins de creditamento. Vejamos:

Com relação ao presente caso consta no relatório da ação fiscal o entendimento que o contribuinte utilizou as peças de madeira adquiridas para a construção de redler novo, portanto, o crédito deve ser apurado com base na depreciação do bem.

Na impugnação o contribuinte afirmou que são peças para reposição de pequeno valor. Logo, utilizadas na manutenção do redler, portanto, a apuração de créditos está correta.

A DRJ decidiu que mesmo que a peça de madeira não seja para redler novo, mas para substituição de partes em um existente, deve ser incorporado a ele. Assim, cabe crédito das Contribuições Sociais não cumulativas com base na depreciação.

No recurso o contribuinte escreveu o mesmo argumento da impugnação. Portanto, são peças de madeira utilizadas na manutenção do redler, pois não eleva a vida útil do bem em mais de um ano.

Na citada Resolução nº 3402-003.866, de 19/12/2023, o CARF manifestou a necessidade do encaminhamento de intimação para o contribuinte “apresentar esclarecimentos complementares e documentos quanto às guias longitudinais de madeira para confecção de redler – transportador, demonstrando, por meio de documentos contábeis, a forma em que foi contabilizado: se imobilizado ou despesa;”.

Desta forma, encaminhou-se o termo de intimação fiscal, de 10/12/2024, com esta solicitação e para apresentar o plano de contas da contabilidade utilizado no ano 2008 e a descrição do lançamento contábil correspondente à nota fiscal anexada ao processo administrativo fiscal nas fls. 226/228, emitidas pela fornecedora Ind. Com. Serv. e Beneficiamento de Madeira Ltda., CNPJ nº 07.221.175/0001-7.

Em sua resposta, apresentada no dia 13/01/2025, esclareceu que “Conforme plano de contas abaixo e identificação dos lançamentos contábeis referentes à aquisição junto à empresa ‘Ind. Com. Serv. e Beneficiamento de Madeira Ltda.’ de peças de madeira utilizadas para substituir peças de redler (transportador de corrente) em funcionamento, visando à sua manutenção e prolongamento da vida útil, sua contabilização ocorreu no imobilizado.”

Devido ao fato da contabilização da aquisição das peças de madeiras na conta contábil Construções em Andamento – código 13020801 manteve-se a glosa na apuração dos valores a pagar remanescentes dos autos de infração.

Dessa forma, tendo a aquisição das peças de madeira ter sido registrada na conta contábil “Construções em Andamento” (código 13020801), não há dúvida da necessidade de manutenção da glosa dos créditos correspondentes.

6. 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, a fiscalização entendeu que o aproveitamento dos créditos de PIS/Pasep e Cofins estaria vedado, na medida em que as notas fiscais correspondentes foram emitidas com CFOP 5.910 – Remessa em bonificação, doação ou brinde, nos termos do art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003.

A contribuinte sustenta que não se trataria de doação, mas de regular operação de dação em pagamento, destinada a quitar serviços de industrialização por encomenda (moagem) prestados, afirmando que a utilização da nomenclatura “doação” nas notas fiscais não refletiria a realidade econômica da operação. Aduz, ainda, que o destaque do ICMS nas referidas notas demonstraria tratar-se de operação tributável.

Todavia, conforme já assentado pela Delegacia de Julgamento e reafirmado no relatório de diligência fiscal, não foi possível identificar nos autos a nota fiscal de prestação de serviços supostamente quitada, tampouco verificar a correspondência de valores entre os serviços prestados e as mercadorias entregues, inexistindo comprovação contábil da alegada quitação por meio de dação em pagamento.

Ainda que, em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte tenha apresentado listagem das notas fiscais envolvidas, não foram trazidos aos autos elementos suficientes para comprovar, de forma inequívoca, a efetiva ocorrência da dação em pagamento, tais como os lançamentos contábeis de quitação, as memórias de cálculo ou a demonstração da vinculação econômica entre os serviços prestados e as mercadorias entregues.

Nesse contexto, tratando-se de direito creditório, incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar cabalmente a veracidade de suas alegações, o que não ocorreu no caso concreto.

Assim, mantém-se a glosa dos créditos relativos às operações envolvendo o farelo, devendo ser negado provimento ao recurso quanto a este ponto.

7. Dispositivo

Diante de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas aos (i) créditos presumidos; (ii) créditos sobre fretes das aquisições que integram a base de cálculo dos créditos presumidos, nos termos da Súmula CARF nº 188; (iii) gastos com taxa de esgoto e água referente à unidade Moluz; (iii) aos créditos decorrentes de frete e armazenagem do trigo importado e de EPI; (iv) créditos decorrentes dos dispêndios com descarga, proteção de acesso aquaviário, supervisão de embarque e desembarque de navio, fumigação, taxa administrativa, recheio em porões, expedição e agenciamento de navio, desde que prestados por pessoa jurídica domiciliada no País.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara