



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.906686/2018-43
ACÓRDÃO	3302-015.908 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio 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: 01/01/2016 a 31/03/2016

CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. O conceito de insumo, para fins de creditamento no regime não cumulativo do PIS e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade e relevância, conforme fixado pelo STJ no Tema 779 (REsp nº 1.221.170/PR). São considerados insumos os bens e serviços cuja utilização seja imprescindível ou relevante para o desenvolvimento da atividade produtiva, bem como aqueles decorrentes de imposição legal ou técnica.

CRÉDITO REGIME NÃO CUMULATIVO. SERVIÇO DE DESPACHANTE ADUANEIRO.

Impossibilidade de utilização de créditos decorrentes de gastos com serviços de despachante aduaneiro, por não se enquadrarem no conceito de insumo. A contratação de tais serviços não se demonstra imprescindível para a importação da matéria-prima adquirida.

CRÉDITO REGIME NÃO CUMULATIVO. SERVIÇOS DE PROGRAMAÇÃO VISUAL. CUSTOS DECORRENTES DE EXIGÊNCIA LEGAL. Nos termos do REsp nº 1.221.170/PR, 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, seja por imposição legal.

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMO. NÃO ONERADO. SÚMULA CARF 188

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de frete 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.

CRÉDITO. FRETE INTERCOMPANY. IMPOSSIBILIDADE. SUMULA CARF 217.

Nos termos da 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.

TAXAS CONDOMINIAIS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os encargos de locação relacionados aos contratos de aluguel, como por exemplo as taxas condominiais têm natureza distinta de “aluguel”, não sendo possível o seu creditamento, com base no art. 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

PIS/COFINS. INSUMO. TRANSPORTE DE PESSOAL. ÁREAS PRODUTIVAS.

Nos termos do art. 176, §1º, inciso XXI da Instrução Normativa SRF nº 212/2022, “Consideram-se insumos, inclusive”, os “dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias referentes ao creditamento extemporâneo e às “demais despesas” no desembracho aduaneiro (exceto despachante aduaneiro); e, na parte conhecida, para reverter a glosa dos créditos referentes aos serviços de programação visual; de transporte de funcionários até a unidade produtora no Porto de Itaquí; e de fretes efetivamente tributados e contabilizados em separado, na aquisição de insumos não tributados, nos termos da Súmula CARF nº 188; e, (ii) por maioria de votos, para negar provimento ao pedido de reversão da glosa dos créditos referentes às despesas com despachante aduaneiro, vencida a Conselheira Flávia Sales Campos Vale.

Assinado Digitalmente

Louise Lerina Fialho – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Flavia Sales Campos Vale (substituto[a] integral), Winderley Moraes Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) de nº 03045.55158.040418.1.1.19-9369 solicitando créditos oriundos do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - Mercado Interno, referentes ao período do 1º trimestre de 2016.

Conforme Despacho Decisório (fls. 429-462), o pedido de ressarcimento apresentado no PER/DCOMP foi parcialmente deferido. Isso em decorrência das seguintes cinco razões. Em primeiro lugar, porque, conforme a fiscalização, a contribuinte teria apurado créditos da COFINS relativos à serviços não abrangidos pelo conceito de insumo, como “conserto e higienização de embalagem de transporte de produto acabado, serviços relacionados a desembaraço aduaneiro, hospedagem de técnicos de manutenção, suporte técnico e manutenção de software, programação visual e serviços de transporte de colaboradores da indústria”. Em segundo lugar, porque a contribuinte teria apurado crédito básico sobre os serviços de transporte em operações de compra de trigo, quando, na realidade, deveria ter incluído o valor do frete na base de cálculo do crédito presumido e apenas o utilizado para dedução das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, nos termos estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº 10.925. de 2004. Em terceiro lugar, porque teria se apropriado de créditos sobre serviços de transportes de produtos acabados em operações não relacionadas a vendas, as quais não dariam direito ao crédito postulado em razão da ausência de previsão legal. Em quarto lugar, porque a contribuinte teria equivocadamente se apropriado de créditos sobre despesas com aluguéis de prédios. Isso em razão de (i) o proprietário e beneficiário do aluguel de determinado prédio ser pessoa física; e de (ii) parte dos dispêndios com aluguel se referir, na realidade, à taxa condominial. Em quinto lugar, porque a contribuinte teria se apropriado de créditos de forma extemporânea, sem a retificação das obrigações acessórias, o que afrontaria o princípio da competência contábil e as próprias normas contábeis.

Em sede de Manifestação de Inconformidade (fls. 465-495), a contribuinte postulou a reversão da integralidade da glosa. Nesse sentido, discorreu sobre a definição de insumo e sobre os serviços de (i) despachante aduaneiro, (ii) programação visual e manutenção de software, (iii) transportes de produtos acabados não relacionados a vendas e pessoal da indústria, (iv) higienização e conserto de embalagens (big bags). No que diz respeito aos créditos com frete na aquisição de trigo, sustentou que as despesas com frete na aquisição de trigo em grãos são

autônomas e não se confundem com a despesa na compra do produto em si. Além disso, referiu que a apropriação de crédito de forma extemporânea é permitida pela legislação, discorreu sobre a comprovação do direito creditório e sustentou que inexistente a necessidade de prévia retificação de DACON e DCTF para efetivo aproveitamento do direito ao crédito extemporâneo, basta tão somente que seja respeitado o prazo prescricional de cinco anos. Com relação à locação de imóveis, alegou, ainda, que a “grandeza ‘preço do aluguel’ com todos os seus encargos, que é a base do direito de crédito previsto no art. 3º, IV, das Leis 10.637 e 10.833, e não apenas o valor estrito especificamente a título de remuneração pela cessão da posse do bem”. Logo, referiu que o valor da taxa condominial também gera crédito das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

Posteriormente, a 17ª Turma da DRJ06 julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, determinando a reversão da glosa em relação à higienização e conserto de embalagens (big bags), conforme ementa que segue (fls. 501-512):

PIS/PASEP. COFINS. INSUMOS.

A análise da apropriação de créditos de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos, deve ser feita com base no julgamento do Recurso Especial (Resp) nº 1221170/PR pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

PIS/PASEP. COFINS. DESPESAS DE FRETES DE TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS ACABADOS

Despesas com fretes de transferências de produtos acabados não se enquadram como frete na operação de venda e também não podem ser consideradas como insumo, visto que ela se dá depois de terminado o processo produtivo.

PIS/PASEP. COFINS. DESPESAS DE FRETES NAS REMESSAS EM BONIFICAÇÃO, DOAÇÃO OU BRINDE

AS remessas em bonificação, doação ou brinde não equiparam a operações de venda e, portanto, os fretes pagos nessas remessas não geram crédito das contribuições.

PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITO. ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. INCLUSÃO DA COTA CONDOMINIAL. IMPOSSIBILIDADE.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, o crédito relativo a aluguéis de prédios não inclui os dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tal como a cota condominial.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A contribuinte, tendo tomado ciência da decisão da DRJ em 04/02/2021 (conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, à fl. 516), apresentou Recurso Voluntário em 01/03/2021, às fls. 520-547). Em tal recurso, reiterou os argumentos já expostos na Manifestação de Inconformidade, os quais serão analisados e detalhados no decorrer do voto.

Após, o processo administrativo foi remetido para este órgão julgador para prosseguimento do feito (fls. 549-550).

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Louise Lerina Fialho**, Relatora

I - ADMISSIBILIDADE

Não obstante o recurso seja tempestivo, este deve ser parcialmente conhecido, pelos fundamentos que serão expostas a seguir.

I.1 – Do conhecimento parcial da alegação de possibilidade de apropriação de créditos sobre as despesas com serviços relacionados ao desembaraço aduaneiro

A Recorrente sustentou que “em razão da escassez do trigo no mercado interno, as empresas se veem obrigadas a comprar tal insumo no mercado internacional. Dessa forma, após o desembaraço aduaneiro dessa matéria-prima, a Recorrente contrata serviços essenciais para que estes produtos cheguem até o seu estabelecimento”. Quanto ao ponto, asseverou que “tais serviços, pagos a pessoas jurídicas com domicílio no país e sujeitas à incidência de PIS e Cofins, integram, efetivamente, o custo dos bens (matérias primas) utilizados na fabricação dos produtos comercializados pela Recorrente”. Tal conclusão, segundo a Recorrente, é “reforçada pelo art. 289, § 2º, do RIR/99, segundo o qual ‘os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição’ das matérias-primas, bem como pelo Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1), cujo item 11 trata do custo de aquisição e inclui tais despesas”. Com isso, sustentou que o “direito ao crédito básico dos valores pagos a título dos serviços relativos à importação de trigo deve ser reconhecido seja porque se trata de custo de aquisição de insumo (arts. 3º, II, da Lei 10.637/02 e da Lei 10.833/03), seja porque se trata de dispêndios intrínsecos à armazenagem (arts. 3º, IX, da Lei 10.637/02 e da Lei 10.833/03)”.

Ocorre que, conforme se depreende do Relatório de Auditoria, não foram glosadas despesas com serviços aduaneiros em geral, mas tão-somente com “despachante encarregado de elaborar/registrar a D.I e C.I no sist. SISCOMEX”. Isso nos termos da tabela referida abaixo do item 41 do aludido Relatório de Auditoria.

Sendo assim, entendo que a matéria deve ser apreciada apenas em parte, em razão da falta de interesse recursal, nos termos do art. 996 do CPC.

Diante disso, não conheço das alegações constantes no tópico recursal “i. serviços relacionados a desembaraço aduaneiro”, exceto as relacionadas aos serviços de despachante aduaneiro.

I.2 – Do não conhecimento da alegação de possibilidade de apropriação de créditos de forma extemporânea (item “e” do Recurso Voluntário)

A Recorrente sustentou, em suma, que a apropriação de crédito de forma extemporânea é permitida pela legislação e que inexistente a necessidade de prévia retificação de DACON e DCTF para efetivo aproveitamento do direito ao crédito extemporâneo, bastando tão-somente que seja respeitado o prazo prescricional de cinco anos.

Ocorre que, no que diz respeito ao trimestre ora em análise (4º Trimestre de 2016), não houve apuração de crédito extemporâneo. Isso conforme se verifica dos seguintes trechos do Relatório de Auditoria:

90. De acordo com os dados da escrituração fiscal do contribuinte (EFD-Contribuições), verificou-se, nas competências novembro a dezembro do quarto trimestre, a informação de ajustes de acréscimos nos registros M110/510, Tipo de Ajuste – Ajuste Oriundo de Outras situações, Tipo de Crédito – Crédito Vinculado a Receita Tributada no Mercado Interno – Alíquota Básica, de acordo com a tabela a seguir: (...)

92. (...) o estoque de créditos dessa mesma natureza referente a períodos anteriores porém não aproveitados foram utilizados de uma única vez, vinculando-os aos períodos de 11/2016 e 12/2016, mas referentes a despesas realizadas em exercícios prévios em que tal apuração deixou de ser feita. (...)

106. No que diz respeito às despesas com aluguéis de imóveis, constam informações de participantes, datas e valores dos dispêndios efetivados nas competências 12/2011 a 10/2016. Os registros cujas datas estão compreendidas entre as competências 12/2011 a 08/2016 são considerados extemporâneos e serão tratados na sequência do presente relatório. (...)

108. Com relação ao participante Condomínio Edifício Pedroso, constam registros informando dispêndios das competências 01/2013 a 10/2016. Conforme tratado no item C do presente relatório, tais dispêndios dizem respeito a taxa de condomínio, não passível de apuração de créditos das contribuições, por carecer de previsão legal. De qualquer forma, os registros de dispêndios compreendidos entre os períodos de 01/2013 a 08/2016 são considerados extemporâneos.

109. Na planilha apresentada pela interessada relativa aos dispêndios com aluguel de prédios constam dois registros indicativos de despesas com seguros. Um deles, pela descrição, indica se tratar de seguro-fiança, vinculado a imóvel alugado pela unidade Penagro, e o outro indicando tratar-se de seguro predial, nas competências 12/2014 e 12/2015 (...). Ambos os dispêndios são incompatíveis com o permissivo legal que admite apuração de créditos sobre despesas com aluguéis de prédios, além de serem extemporâneos, considerando-se as competências a que se referem.

110. (...) Dessa forma, as despesas com aluguéis de prédios informadas como Ajustes de Créditos, relativas a esse participante, e da competência de 10/2016,

terão os créditos deferidos. Por outro lado, tais dispêndios compreendidos entre os períodos de 05/2013 a 08/2016, por serem considerados extemporâneos serão indeferidos. (...)

121. Acrescente-se que os referidos ajustes de acréscimos informados nos registros M110/510 da EFD referem-se a dispêndios compreendidos entre as competências 11/2011 a 10/2016. Em relação a tais ajustes, considera-se extemporâneo o crédito apurado sobre aquisição/contratação efetuada até a competência 08/2016.

Inclusive, cumpre destacar que a própria Recorrente, em sede de memoriais, reconhece que a matéria não está em discussão no trimestre em análise, referindo que “a controvérsia envolvendo a apuração de crédito extemporâneos, embora tenha sido suscitada nas razões recursais, não integra o objeto de discussão dos processos em epígrafe, por se tratar de questão pertinente apenas ao período de apuração do 4º trimestre de 2016”.

Sendo assim, não conheço do recurso nesta parte em razão da ausência de interesse recursal, nos termos do art. 996 do CPC.

II – DO MÉRITO

No tocante ao mérito, passo a analisar cada uma das alegações da contribuinte.

II.1 - Quanto às despesas com serviços enquadrados como insumo

II.1.1 - Do conceito de insumo e o RESP 1.221.170/PR

Quanto ao ponto, vale destacar que o Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos, julgou o REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, no qual ficou estabelecido, em suma, dois critérios para a verificação se determinada despesa com bens ou serviços se enquadra ou não no conceito de insumo, quais sejam: essencialidade ou relevância para o processo produtivo.

Em 17/12/2018, a RFB editou o Parecer Normativo Cosit nº 05, no qual foram apresentadas as principais repercussões, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR. Nesse sentido, cabe citar os dois critérios utilizados para a definição de insumos, nos termos do voto da Ministra Regina Helena Costa, reproduzida no aludido Parecer:

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”.

Com efeito, o conceito de insumo a ser utilizado nesse voto observará os requisitos acima expostos, nos termos do art. 99 do RICARF.

Feitas tais considerações, passa-se, então a verificar se é permitido o aproveitamento de crédito sobre as despesas objeto do presente recurso.

II.1.1.1 – Despesas com serviços de despachante aduaneiro

A Recorrente sustentou que as despesas com a contratação de serviços de despachante aduaneiro no contexto da importação e recebimento do trigo nos portos são essenciais para a sua atividade produtiva. Nesse sentido, mencionou que “o despachante aduaneiro é prestador de serviços portuários cuja contratação é prevista no art. 809 do Decreto 6.759/2009. Trata-se de prestador responsável pela Declaração de Importação e pelo registro no Sistema Siscomex, consoante as normas da Receita Federal”.

Entendo, no entanto, que não assiste razão à contribuinte.

Isso porque os serviços de **despachante aduaneiro**, como bem referido no Acórdão nº 3402-011.283, de Relatoria da Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, em que a contribuinte também figurava como Recorrente, tal serviço não é imprescindível para a importação da matéria-prima adquirida pela Recorrente. Além disso, a utilização do serviço de despachante não é imposta à contribuinte, podendo esta realizar pessoalmente o desembaraço das mercadorias importadas. Não obstante o mencionado, o serviço de despachante das mercadorias importadas está muito mais próximo às demais atividades meio da contribuinte (como contabilidade e jurídico) do que **insumos** da atividade produtiva.

Ademais, cumpre destacar que este também foi o recente entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão de nº 9303-016.705, em que a ora Recorrente era interessada, conforme ementa que segue:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

O dissídio jurisprudencial apto a ensejar a abertura da via recursal extrema consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses análogas na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica. A dessemelhança nas circunstâncias fáticas sobre as quais se

debruçam os acórdãos paragonados impede o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não restam demonstrados os alegados dissídios jurisprudenciais, na medida em que o Acórdão indicado como paradigma não se debrucha sobre a matéria.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Anocalendarío: 2013 CRÉDITOS SOBRE FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS. SÚMULA CARF 188. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

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.

PIS/COFINS. INSUMO. TRANSPORTE DE PESSOAL. ÁREAS PRODUTIVAS.

Nos termos do art. 176, §1º, inciso XXI da Instrução Normativa SRF nº 212/2022, “Consideram-se insumos, inclusive”, os “dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.”

PIS/COFINS. INSUMO. DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

A contratação de despachante aduaneiro é mera opção (não essencial, portanto) do contratante, que pode, caso queira, assumir por meio de seus prepostos a representação junto à Receita Federal no despacho aduaneiro, como dispõe o artigo 5º do Decreto 2.472/88 (Acórdão nº 9303-014.779).

(Acórdão nº 9303-016.705. Processo 11065.903750/2017-53. Recurso Especial. Relatora: Denise Madalena Green. Julgado em: 28 de março de 2025). *(grifei)*

Sendo assim, entendo que a glosa deve ser mantida.

II.1.1.2 – Despesas com serviços de programação visual

A Recorrente sustentou que as despesas com a contratação de serviços de colocação de placas de sinalização e adesivos para as áreas de qualidade, industrial e segurança do trabalho, decorrem de imposição legal e, por tal razão, enquadram-se no conceito de insumo. Nesse sentido, cita a Portaria SIT (Secretaria de Inspeção do Trabalho) n. 229/2011, que instituiu a NR n. 26.

A DRJ, por sua vez, entendeu, que tais despesas não se caracterizam como insumos, uma vez que não fazem parte do processo produtivo da empresa.

Entendo, no entanto, que tal glosa deve ser revertida.

Nota-se que, de acordo com a autoridade fiscal, os serviços de programação visual foram glosados em razão de eles não integrarem o processo produtivo da empresa. Ocorre que

tais despesas são decorrentes de imposição legal - Portaria SIT (Secretaria de Inspeção do Trabalho) n. 229/2011, que trata sobre a obrigatoriedade da “sinalização de segurança”. Destaca-se, nesse sentido, as seguintes disposições do referido ato normativo:

26.1 Cor na segurança do trabalho

26.1.1 Devem ser adotadas cores para segurança em estabelecimentos ou locais de trabalho, a fim de indicar e advertir acerca dos riscos existentes.

26.1.2. As cores utilizadas nos locais de trabalho para identificar os equipamentos de segurança, delimitar áreas, identificar tubulações empregadas para a condução de líquidos e gases e advertir contra riscos, devem atender ao disposto nas normas técnicas oficiais. (...)

26.2 Classificação, Rotulagem Preventiva e Ficha com Dados de Segurança de Produto Químico

26.2.1 O produto químico utilizado N^o local de trabalho deve ser classificado quanto aos perigos para a segurança e a saúde dos trabalhadores de acordo com os critérios estabelecidos pelo Sistema Globalmente Harmonizado de Classificação e Rotulagem de Produtos Químicos (GHS), da Organização das Nações Unidas. (...)

26.2.2.1 A rotulagem preventiva é um conjunto de elementos com informações escritas, impressas ou gráficas, relativas a um produto químico, que deve ser afixada, impressa ou anexada à embalagem que contém o produto. (...)

26.2.4 Os trabalhadores devem receber treinamento:

a) para compreender a rotulagem preventiva e a ficha com dados de segurança do produto químico;

b) sobre os perigos, riscos, medidas preventivas para o uso seguro e procedimentos para atuação em situações de emergência com o produto químico.

Por tal razão, nos termos do precedente anteriormente citado do STJ, o reconhecimento de tais despesas no conceito de insumo é medida impositiva, uma vez que elas decorrem de imposição legal.

II.1.1.3 – Despesas com serviços de suporte técnico e manutenção de software

A Recorrente sustenta que as despesas com a contratação de serviços de manutenção de software para gerar ordens de serviço e acompanhar manutenções preventivas e corretivas na empresa são essenciais. Isso porque, de acordo com a contribuinte, o programa em questão é utilizado para monitoramento, gerenciamento e acompanhamento de tudo que envolve manutenções (de maquinários e instalações) e benfeitorias na empresa.

A DRJ, por sua vez, entendeu, que tais despesas não se caracterizam como insumos, uma vez que não fazem parte do processo produtivo da empresa.

Entendo que não assiste razão à contribuinte quanto ao ponto.

Isso porque, considerando que tal despesa não decorre de imposição legal, é indispensável que a contribuinte comprove a sua essencialidade e/ou relevância para o processo produtivo. Nesse sentido, é importante referir que despesas relacionadas com setores administrativos não são capazes de gerar o crédito ora em discussão, conforme é possível extrair da *ratio decidendi* do precedente do STJ anteriormente mencionado.

No caso, a própria contribuinte afirma que “o dever de assegurar um ambiente de trabalho seguro e dotado das medidas de prevenção a acidentes envolve uma série de diferentes medidas a serem adotadas, que não se resumem à instalação de sinalizações e fornecimento de equipamentos. É necessário que sejam adotadas iniciativas de cunho logístico e administrativo, focados em gerir a implementação das diferentes atividades que, pontualmente, colaboram para este fim e, coletivamente, configuram o cumprimento das exigências legais impostas”.

A partir de tal trecho fica claro que a despesa em questão não está relacionada somente com o processo produtivo, mas também está relacionada com a área administrativa da empresa. Assim, para que fosse possível o creditamento, seria necessário que a Recorrente tivesse feito o rateio desses dispêndios. Isso para que a apropriação do crédito se desse somente com relação às despesas diretamente voltadas a sua atividade industrial.

Diante disso, entendo que a glosa deve ser mantida.

II.1.1.4 – Despesas com serviços de transporte de colaboradores

A Recorrente sustentou que as despesas com a contratação de serviços de transporte de colaboradores são essenciais. Nesse sentido, referiu que “a filial da Demandante de São Luís (MA) está localizada dentro do Porto de Itaqui, que se situa em região muito afastada do centro da cidade. Ademais, sua filial se encontra, especificamente, nas margens da Baía de São Marcos, dentro de um enorme complexo portuário (e distante a mais de 2 quilômetros de distância da sua entrada), o qual igualmente não conta com transporte público no seu interior. Com efeito, diferentemente das demais unidades da Demandante, situadas em outros Estados da federação, a sua sede de São Luís (MA) não é atendida pelo transporte público municipal, o que lhe obriga a contratar uma empresa privada para suprir tal carência”.

Além disso, a Recorrente também juntou laudos periciais, nos quais o perito judicial atestou o que segue:

Outrossim, existe uma particularidade da unidade industrial da autora localizada em São Luís/MA comparando-se com as outras unidades da Moinhos Cruzeiro do Sul no Brasil. A planta industrial está situada no Porto de Itaqui, o qual dista cerca de 20km dos bairros centrais do município de São Luís. Por meio da imagem de satélite do ano de 2021 do município, apresentada na Figura 29, é possível constatar que não existe nenhum bairro habitacional nas cercanias do Porto, e por consequência, isto demanda que os colaboradores tenham que se deslocar por grandes distâncias e por grandes intervalos de tempo até chegar na empresa.

Tendo estas considerações em mente, foi empreendida uma pesquisa para buscar quais são as linhas de transporte público coletivo disponibilizadas, seus itinerários e cronogramas para que a população se desloque até o Porto de Itaqui.

O primeiro meio de transporte encontrado foi o “Ônibus Rapidão”. Nenhuma das linhas existentes nesse sistema atingem o Porto de Itaqui, sendo elas: Rapidão COHAB, Rapidão COHAMA, Rapidão São Cristóvão e Rapidão Distrito Industrial. Maiores detalhes podem ser vistos pelo seguinte link: <https://imi.rante.com/servicos/sao-luis/noticias/2021/03/25/veja-os-mapas-com-rotas-e-paradas-dos-onibus-rapi-dao-sao-luis.shtml>.

Também foi verificado que existe uma linha urbana que alcança o Porto de Itaqui, denominada “Porto Do Itaqui / Terminal Praia Grande (Via Mercado Central)”. O cronograma da referida linha (Figura 30), indica que a mesma opera durante o horário comercial, bem como tem 66 minutos de duração da viagem. (...)

Finalmente, é possível constatar que este meio de transporte disponibilizado pelo serviço público não atende à demanda da autora, de modo que para as atividades da empresa sejam realizadas pelos colaboradores que devem deslocar-se até o local e, conseqüentemente, possibilitarem as atividades industriais que requerem mão de obra direta e indireta, é obrigatória a contratação de um serviço exclusivo para transportar seus funcionários até a unidade industrial no Porto de Itaqui.

Entendo que assiste razão à contribuinte.

Isso porque os laudos juntados pela Recorrente demonstram que não há transporte público suficiente para que os colaboradores possam se deslocar para a unidade industrial da contribuinte localizada em São Luís/MA. Logo, a contratação do serviço de transporte, no caso concreto, torna-se essencial para a atividade produtiva.

Nesse mesmo sentido, cumpre destacar que este também foi o recente entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão de nº 9303-016.705, em que a ora Recorrente era interessada, conforme o seguinte trecho extraído da mencionada decisão colegiada:

2. Direito ao creditamento das contribuições sociais sobre o valor dos gastos com: transporte de colaboradores/funcionários/mão-de-obra:

A segunda matéria trazida pela Fazenda Nacional, a ser discutida perante este Colegiado uniformizador de jurisprudência diz respeito a possibilidade ou não de tomada de créditos das contribuições sociais (PIS/COFINS) não cumulativas, sobre as despesas com serviço de transporte de funcionário para a planta industrial está situada no Porto de Itaqui, o qual dista cerca de 20km dos bairros centrais do município de São Luís (MA), glosados por ausência de previsão legal e revertido pela decisão ora recorrida.

Consta dos autos, tratar-se de custos com contratação de serviço de transporte para seus colaboradores, em áreas em que o transporte público não atende a

demanda da empresa. Consta do Laudo juntado pela recorrida, as seguintes informações a respeito do tema: (...)

A princípio, possuía o entendimento de que era apenas possível o creditamento de custos com transporte dos funcionários dentro da própria unidade de produção, situação que a meu ver enseja o creditamento.

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, que interpretou a decisão vinculante do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, admitia o creditamento relativo aos gastos para a fabricação do “insumo do insumo”, contemplando, assim, as despesas da fase agrícola da produção (própria) da cana-de-açúcar. Mas, o mesmo Parecer Normativo afastava, explicitamente, o direito ao crédito sobre os gastos com o transporte de funcionários, qualquer que seja a atividade a ser por eles desempenhada ou as circunstâncias.

No entanto, diante do posicionamento da Receita Federal do Brasil que passou a classificar como insumo de que trata o inc. II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, idêntico na Lei nº 10.833/2003, “os gastos com contratação de pessoa jurídica para transporte do trajeto de ida e volta do trabalho da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços”, nos termos do inc. XXI do § 1º do art. 176 da IN RFB 2.121/2022, referendado pela Solução de Consulta COSIT nº 45, de 22 de fevereiro de 2023, abaixo transcritos: (...)

Diante do exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional nesse tópico.

Sendo assim, entendo que a glosa deve ser revertida quanto ao ponto.

II.1.1.5 – Despesas com hospedagem de técnicos de manutenção

A Recorrente sustentou que “a empresa não possui em seus quadros funcionários atuantes na área da engenharia civil, até por ser atividade estranha ao seu objeto social, e por tal razão é necessária a contratação de profissionais especializados para este fim. Por conseguinte, a contratação de prestadores de serviços técnicos dessa e de outras áreas estranhas à atividade precípua da empresa é uma necessidade inafastável”.

Entendo, no entanto, que não assiste razão à Recorrente.

Isso porque tais despesas não se enquadram no conceito de insumo definido pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo. Em regra, não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica, ressalvados os itens exigidos pela legislação, tendo em vista que elas não estão relacionadas com o processo produtivo da empresa.

Diante disso, entendo que a glosa deve ser mantida.

II.2 - Quanto às despesas com frete/serviços de transporte

No que diz respeito a esse tópico, a Recorrente referiu, **em primeiro lugar**, que as despesas realizadas com frete na aquisição de trigo em grãos e farinha de trigo são absolutamente

autônomas e não se confundem com a despesa na compra do produto em si. Nesse sentido, sustenta que resta evidentemente equivocado o entendimento da autoridade fiscal no sentido de que a vedação de geração de crédito pela aquisição de produtos sujeito à alíquota 0 (zero) se estenderia também para a possibilidade de tomada de créditos com as despesas de frete na aquisição.

Quanto ao ponto, entendo que assiste razão à contribuinte. Tal matéria, inclusive, encontra-se sumulada por este órgão julgador e cuja observância é obrigatória nos termos do art. 123, §4º, do RICARF. Trata-se da Súmula CARF nº 188, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024, com vigência em 27/06/2024, que assim dispõe:

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.

Veja-se que a aludida Súmula impôs a seguinte condição para que seja reconhecido o crédito pleiteado pela contribuinte: que o serviço de frete seja registrado de forma autônoma em relação aos insumos e tenha sido tributado pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas.

No caso, a partir do Despacho Decisório e dos documentos juntados pela contribuinte, não é possível afirmar categoricamente se os aludidos requisitos se encontram preenchidos ou não. Inclusive, em razão de a referida Súmula ter passado a vigor no final de 2024 não seria possível exigir que a contribuinte tivesse comprovado o preenchimento dos requisitos mencionados, tendo em vista que o Recurso Voluntário foi protocolado ainda em 2021 e que tais exigências não foram mencionados no Despacho Decisório e nem mesmo pelo Acórdão da DRJ.

Diante disso, entendo que deve ser revertida a glosa sobre os fretes, tributados e contabilizados em separado, na aquisição de insumos não tributados (trigo em grãos e farinha de trigo).

Em segundo lugar, a Recorrente referiu que, por questões de logística, necessita transferir produtos entre seus estabelecimentos, para armazéns e depósitos, bem como arcar com o transporte de remessas e devoluções de vasilhame ou sacaria. Ademais, por questões legais e comerciais, a empresa sustenta que necessita, igualmente, arcar com o transporte concernente às devoluções de mercadorias e às remessas de bonificações, doações ou brindes. Por essas razões, defende que, considerando que os fretes em questão são indispensáveis ao exercício da atividade econômica da Recorrente, os mesmos dão ensejo ao crédito.

Quanto ao tema, entendo que não assiste razão à contribuinte. Tal matéria se encontra sumulada por este órgão julgador e cuja observância é obrigatória nos termos do art.

123, §4º, do RICARF. Trata-se da Súmula CARF nº 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024, com vigência em 04/10/2024, que assim dispõe:

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.

Ademais, cumpre destacar que, conforme alegações referidas pela própria Recorrente, os fretes não têm relação com a compra de insumos, mas, sim, com a logística de produtos acabados. Tal conclusão é possível se depreender do seguinte trecho do recurso “cumpre ressaltar que o frete entre as unidades se faz necessário como custo inserido na logística de movimentação dos produtos produzidos pela atividade industrial”.

Sendo assim, entendo que a glosa deve ser mantida nessa parte.

II.3 - Quanto às despesas com aluguéis de prédios – (im)possibilidade de inclusão da taxa condominial

A Recorrente sustentou que é “a grandeza ‘preço do aluguel’ com todos os seus encargos, que é a base do direito de crédito previsto no art. 3º, IV, das Leis 10.637 e 10.833, e não apenas o valor estrito especificamente a título de remuneração pela cessão da posse do bem. Isso inclui, portanto, a cota condominial, na eventualidade dela compor parte do preço da remuneração do locatário ao locador (como no caso concreto)”.

Entendo, no entanto, que tal pretensão não merece prosperar.

O art. 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 trata expressamente de créditos apurados sobre gastos com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa, não abrangendo extensivamente as taxas condominiais.

Nesse sentido, é importante registrar que, diferentemente do que sustenta a Recorrente, o aluguel não se confunde com as taxas condominiais. Tal conclusão fica clara a partir da leitura do inciso XII do art. 23 da Lei nº 8.245, de 1991, que trata sobre as locações dos imóveis urbanos e os procedimentos a elas pertinentes, que assim dispõe:

Art. 23. O locatário é obrigado a: (...)

XII - pagar as despesas ordinárias de condomínio.

§ 1º Por despesas ordinárias de condomínio se entendem as necessárias à administração respectiva, especialmente: (...)

Ora, o fato de a legislação locatícia prever que, além do aluguel, o locatário deve arcar com as despesas ordinárias de condomínio evidencia que se trata de rubricas de origem e fundamento distintos, que não podem ser confundidas conceitualmente. Tanto é verdade, que existe previsão legal expressa que permite o locador cobrar do locatário o pagamento dos

encargos e despesas ordinárias de condomínio em conjunto com o aluguel do mês a que se refiram (art. 25 da Lei nº 8.245/1991).

Destaca-se quanto ao ponto que esse foi o entendimento desta turma, adotado no Acórdão nº 3302-015.145, de Relatoria da Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, por unanimidade de votos, cuja ementa segue:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

(...)

TAXAS CONDOMINIAIS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os encargos de locação relacionados aos contratos de aluguel, como por exemplo as taxas condominiais têm natureza distinta de “aluguel”, não sendo possível o seu creditamento, com base no art. 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.
(...)

(Acórdão nº 3302-015.145 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária / 3ª Seção de Julgamento. Conselheira Relatora Marina Righi Rodrigues Lara. Sessão de 8 de setembro de 2025)

Sendo assim, considerando a inexistência de previsão legal para o creditamento de despesas de condomínio, devem ser mantidas as glosas quanto a este ponto.

III. DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias referentes ao creditamento extemporâneo e às “demais despesas” no desembrço aduaneiro (exceto despachante aduaneiro); e, na parte conhecida, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter a glosa dos créditos referentes aos serviços de programação visual; de transporte de funcionários até a unidade produtora no Porto de Itaqui; e de fretes efetivamente tributados e contabilizados em separado, na aquisição de insumos não tributados, nos termos da Súmula CARF nº 188.

Assinado Digitalmente

Louise Lerina Fialho