**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11065.910779/2018-72

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 11065.910779/2018-72 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **3301-013.344 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 26 de setembro de 2023 |
| **Recorrente** | MOINHOS CRUZEIRO DO SUL SA |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2017

NÃO CUMULATIVA. PIS/COFINS. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITOS PARA FINS DE CRÉDITOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Em razão da ampliação do conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos do PIS/Pasep e da COFINS, decorrente do julgado no REsp STJ nº 1.221.170/PR, na sistemática de recursos repetitivos, adotam-se as conclusões do Parecer Cosit nº 05, de 2018 (critérios da essencialidade e a relevância)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas (1) de transporte de funcionários para as áreas agrícola e industrial; (2) de fretes na aquisição de trigo; e (3) de gastos com abraçadeiras, paquímetros e fitas isolantes. Por maioria de votos, reverter as glosas de serviços relacionados ao desembaraço aduaneiro. Vencido o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negava a reversão das glosas sobre as despesas com despachante aduaneiro. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-013.342, de 26 de setembro de 2023, prolatado no julgamento do processo <nº do processo>, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de sessão de julgamento os Conselheiros: Laércio Cruz Uliana Junior, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ari Vendramini.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório DRJ:

> O interessado transmitiu o PER nº [...], no qual requer ressarcimento de crédito relativo ao PIS/Pasep não-cumulativo - mercado interno do [...] trimestre de [...];
>
> A DRF – Novo Hamburgo/RS emitiu Despacho Decisório no qual reconhece parcialmente o direito creditório e homologa parcialmente as compensações declaradas;
>
> A empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual alega, que:
>
> 1. RELATO DOS FATOS;
>
> 2. RAZÕES PARA REFORMA DO DESPACHO DECISÓRIO;
>
> 2.1. DA CORRETA DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE "INSUMO";
>
> 2.2. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS: ANÁLISE TÓPICA;
>
> 2.2.1. DESPACHANTE ADUANEIRO E TRANSPORTES;
>
> 2 2.2. HIGIENIZAÇÃO;
>
> 3. CRÉDITOS COM FRETE NA AQUISIÇÃO DE TRIGO;
>
> 4. ÁGUA E ESGOTO;
>
> 5. MATERIAIS DE CONSUMO: FERRAMENTAS;
>
> 6. ALUGUEIS DE IMÓVEIS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS;
>
> 7. PROVA: DOCUMENTÁRIO EM VÍDEO;
>
> 8. PEDIDOS;

Seguindo a marcha processual normal, a DRJ proferiu decisão assim ementada:

> ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
>
> Ano-calendário: (...)
>
> 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 e equiparam a operações de
>
> venda e, portanto, os fretes pagos nessas remessas não geram crédito das
>
> contribuições.

Original

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

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário requerendo reforma em síntese:

a) aplicação do conceito de insumo – essencialidade e relevância;
b) serviços variados – serviços relacionados ao desembaraço aduaneiro;
c) transporte de colaboradores;
d) despesas com locação de imóveis – despesas acessórias;
e) maquinas e equipamentos;
f) materiais de consumo: ferramentas;

Em síntese, é o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e dele eu conheço.

**CONCEITO DE INSUMO**

É necessário esclarecer que no relatório da fiscalização e no acordão recorrido verifica-se que foi utilizado o conceito de insumo, para fins das contribuições do PIS e COFINS, estabelecido pelas INs SRF nº 247/02 e 404/2004, já afastado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1036 e seguintes do CPC/2015), tomando como diretriz os critérios da essencialidade e relevância. A partir da publicação desse julgado a RFB emitiu o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que em resumo traz as seguintes premissas:

1. **Essencialidade**, que diz respeito ao 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;

2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à

Original

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.

Extrai-se do julgado que conceito de insumo deve "ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou ainda a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte".

Cabe sempre lembrar que, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF § 2o, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei no 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverá ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

## SERVIÇOS VARIADOS – SERVIÇOS RELACIONADOS AO DESEMBARAÇO ADUANEIRO

Em síntese aduz a contribuinte:

(...) tais despesas concernentes à importação (contratação de serviços portuários, operadores portuários, porto, despachante aduaneiro), como demonstrado, são imprescindíveis para que a contribuinte receba sua principal matéria-prima (trigo – cereal escasso no Brasil) e decorrem de obrigações legais.

Já a locação de armazenagem para o trigo se faz necessária pelo fato de que a empresa não dispõe de espaço físico em seus silos para guardar a quantidade recém chegada do trigo externo, fazendo necessária a contratação de espaços provisórios de armazenagem próximos ao porto antes de sua remessa às instalações próprias.

Em relação as despesas portuárias compreendo que assiste razão a contribuinte, vejamos:

**Numero do processo:**10783.720619/2011-99

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP null NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR. O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. São insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. DESPESAS COM A RUBRICA DESESTIVA/DESPACHANTE ADUANEIRO. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa de PIS pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com desestiva e despachante aduaneiro, decorrentes de importação de mercadorias.

Original

**Numero da decisão:**3301-011.677

.

**Nome do relator:**Semíramis de Oliveira Duro

A Contribuinte requer seja conhecido o direito ao crédito básico dos valores pagos a título dos serviços relativos à importação de trigo (descarga, transporte e armazenagem do produto após desembaraço aduaneiro), seja porque se trata de custo de aquisição de insumo (arts. 3º, II, da Lei n.º 10.637/02 e da Lei n.º 10.833/03), seja porque se trata de dispêndios com armazenagem de mercadorias (arts. 3º, IX, da Lei n.º 10.637/02 e da Lei n.º 10.833/03).

Com efeito, para que seja possível a armazenagem do trigo importado pela Contribuinte, é preciso que o produto chegue até os armazéns. Assim, se faz necessário que ele seja transportado de algum modo, descarregado deste meio de transporte e, ainda, guardado no armazém. Daí porque se apresentam indissociáveis do conceito de custo com "armazenagem de mercadoria" os gastos incorridos com a descarga e o transporte dos produtos a serem armazenados.

Assim, considerando a operação realizada pela Contribuinte e pelo fato dela ter especificado os dispêndios com referidos serviços, entendo que estes são absolutamente necessários ao processo que resulta na atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, não podendo, a pessoa jurídica prescindir desses serviços, não sendo eles opcionais, nem atividade meio e tampouco despesa administrativa.

Dessa forma, dou provimento ao pedido da contribuinte.

**TRANSPORTE DE COLABORADORES**

O transporte é serviço necessário tanto na fase de produção quanto na de fabricação dos produtos da empresa Recorrente. Isso porque, o deslocamento dos funcionários até a área agrícola dá início a fase de produção rural com a preparação, correção, adubação e colheita dos produtos.

Ao depois, é iniciada a etapa agroindustrial, também essencial à colaboração dos funcionários e, consequentemente, o seu traslado. Logo, a contratação de empresas pela Recorrente para a execução do serviço de transporte de pessoal para as áreas agrícola e industrial é insumo, sua supressão impede a atividade empresarial da Recorrente.

Desse modo, com fulcro no inciso II, do Art. 3 o, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, reverto à glosa.

**TRANSPORTE NA AQUISIÇÃO DE TRIGO**

Original

Aduz a contribuinte:

Foram mantidas as glosas, também, os créditos oriundos de despesas com transportes na aquisição de trigo, pelo raciocínio de que os dispêndios de frete integram o custo de aquisição do insumo. Tratar-se-ia, portanto, de despesa acessória cujo crédito estaria vinculado à regência do crédito do produto transportado.

Considerando, então, que o trigo em grãos é produto sujeito à alíquota 0 (zero) das contribuições sociais, e que todos os custos relacionados à sua devem ser considerados agregados ao custo de aquisição da própria mercadoria, restaria vedado o aproveitamento de créditos de PIS e Cofins decorrentes de todas essas despesas associadas à aquisição do trigo e da farinha.

Por tal raciocínio, o crédito dos fretes na aquisição do trigo foi limitado à proporção de 35% sobre as alíquotas de PIS e Cofins, ante a existência do crédito presumido na aquisição de trigo, pela Lei 10.925/2004, art. 8º, §3º, inciso III, c/c as Leis 10.833/03 e 10.637/02, art. 2º, ensejariam o direito creditório apenas na mesma proporção dos produtos que foram transportados na sua contratação.

Nesse sentido:

Numero do processo: 10935.724492/2014-49

Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 3ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Mar 15 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Apr 26 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011 GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE. O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção. (Acórdão 9303-011.551 - Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes)

Numero da decisão: 9303-013.845

Nome do relator: ERIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN

No que tange ao frete na transferência de produtos entre estabelecimentos, assim assentou a 3ª CSRF envolvendo a mesma contribuinte:

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre

Original

estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo.Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 - eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda - quais sejam, os fretes na "operação" de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo "frete na operação de venda", e não "frete de venda" - quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições

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.

Processo nº 11065.724992/2011¬97

Acórdão nº 9303¬008.068 – 3ª Turma

Dessa forma, dou provimento ao pleito da contribuinte para o transporte de insumo.

## DESPESAS COM LOCAÇÃO DE IMÓVEIS , MAQUINAS E EQUIPAMENTOS

Aduz a contribuinte em seu voluntário:

Acórdão recorrido manteve, também, a glosa de créditos decorrentes de despesas com locação de imóveis, alegando se tratar de pagamentos com cota condominial, os quais não se enquadrariam como dispêndio com aluguel propriamente dito, sendo excluídos da permissão insculpida nas leis 10.637 e 10.833, art. 3º, IV. No entanto, tem-se que todas as despesas são, sim, ensejadoras do direito de crédito. Isso porque a legislação estipula claramente que "alugueis de prédios" geram direito de credito. O que não se pode esquecer, a respeito disso é que a despesa "aluguel" abrange tudo quanto for inerente ou acessório à contratação do aluguel em si.

Veja-se que a locação é um instituto do Direito Civil, que nasce a partir de instrumento firmado por particulares, em que o locador estipula livremente o preço e os encargos que bem entender, e o locatário, se assim desejar, aceita tais termos, ou não, tendo a liberdade de propor configuração negocial diversa ou simplesmente não firmar o acordo. Nada estipula, por exemplo, a obrigatoriedade de repasse de custos de IPTU ao locatário, mas é uma cláusula livremente pactuada que compõe o preço do aluguel caso seja aceita.

Nesse sentido, 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), visto que, por pactuação dos contratantes, ela integra o valor desembolsado pelo locatário pela cessão de posse e uso do imóvel.

(...)

Também foram mantidas as glosas decorrentes de despesas com locação de máquinas e equipamentos pertinentes ao recebimento do trigo no porto (gruas, guindastes, empilhadeiras, entre outros), conforme fica claro pela mera leitura da razão social das empresas Locadoras (EQUIPORTO SOLUCOES E EQUIP PORTUARIOS LT, SL LOGISTICA LTDA – ME e DATA OPERACOES PORTUARIAS).

Original

No entanto, assim consignou a DRJ:

> Como dito alhures, as regras que versam sobre o crédito do PIS/Pasep e da Cofins nãocumulativa, pela natureza exoneratória, representam uma exceção à regra geral de tributação devendo ser interpretadas de modo literal.
>
> Assim, despesas como taxa condominial, IPTU e outras não podem se equiparar a despesa de aluguéis e portanto, não geram o crédito pretendido.
>
> (...)
>
> A manifestante não apresenta qualquer documento que comprove o aluguel das máquinas e e equipamentos e a alega tão somente que "trata-se, em todos os casos, de alugueis de máquinas pertinentes ao recebimento do trigo no porto (gruas, guindastes, empilhadeiras, entre outros), conforme fica claro pela mera leitura da razão social das empresas Locadoras (EQUIPORTO SOLUÇÕES E EQUIP PORTUÁRIOS LT, SL LOGÍSTICA LTDA – ME e DATA OPERAÇÕES PORTUÁRIAS)". Diferentemente do que quer a empresa, a "mera leitura da razão social das empresas Locadoras" não é suficiente para justificar e validar despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos.

Diante do exposto, por não aguardar correlação documental, nego provimento.

**MATERIAIS DE CONSUMO: FERRAMENTAS;**

Em recurso voluntário, a contribuinte aduz que utilizou os seguintes itens como ferramentas:

> O Acórdão manteve a glosa de créditos com despesas com aquisição de ferramentas de manutenção (brocas, abraçadeiras, paquímetros, fitas isolantes, lâmpadas, chaves, cadeados), aos quais deu a designação de "materiais de consumo". Alegou, nesse sentido, não satisfazerem, tais aquisições, os critérios de relevância e necessidade. No entanto, tal interpretação está inteiramente equivocada.
>
> Tais equipamentos, devidamente identificados no anexo n. 05 ao Despacho Decisório, são ferramentas usuais empregadas no conserto, manutenção, benfeitoria e melhoramentos do maquinário, veículos de carga, aparelhos industriais e instalações físicas da empresa.

Em síntese, argumenta que tais produtos são utilizados em seu processo produtivo, no entanto, compreendo que apenas abraçadeiras, paquímetros e fitas isolantes, fazem parte do processo produtivo, sendo essencial e relevante.

Por tal razão, reverto parcialmente as glosas.

Em face do exposto, conheço do recurso voluntário, e no mérito, voto por dar parcial provimento para reverter as glosas:

Original

a) serviços variados – serviços relacionados ao desembaraço aduaneiro;

b) transporte de colaboradores

c) transporte na aquisição de trigo

d) materiais de consumo: ferramentas - abraçadeiras, paquímetros e fitas isolantes

**Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas (1) de transporte de funcionários para as áreas agrícola e industrial; (2) de fretes na aquisição de trigo; (3) de gastos com abraçadeiras, paquímetros e fitas isolantes; e serviços relacionados ao desembaraço aduaneiro.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Original