



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 11070.900031/2017-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-009.099 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de agosto de 2021  
**Embargante** LATICINIOS FRIZZO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA. FRETES TRIBUTADOS..

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de leite in natura, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS. COMBUSTÍVEIS. SERVIÇOS UTILIZADOS EM VEÍCULOS AUTOMOTORES. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição não cumulativa os dispêndios com peças de reposição, serviços, combustíveis, e serviços consumidos em veículos automotores, desde que comprovadamente utilizados no processo produtivo, observados os demais requisitos da lei.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas, observado o atendimento aos demais requisitos legais, nos seguintes termos: I. Por maioria de votos, em relação aos fretes tributados no transporte de insumos não sujeitos às Contribuições para PIS/Pasep e Cofins, vencida a Conselheira Mara Cristina Sifuentes que negou provimento: II. Por unanimidade de votos, em relação a (2) peças de reposição, serviços e combustíveis, desde que comprove sua utilização no processo produtivo. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n° 3201-009.098, de 27 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 11070.900030/2017-67, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). Ausente o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo sobre Manifestação de Inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório proferido pela DRF, que reconheceu parcialmente o crédito da COFINS não cumulativo(a) vinculado ao mercado interno não tributado referente ao primeiro trimestre de 2015, pleiteado no PER/Dcomp nº 35820.79129.210915.1.1.19-5920, emitido com base em Relatório Fiscal DRF/SAO/SAORT, o qual analisou os pedidos de ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do 1º trimestre de 2015 ao 3º trimestre de 2016.

Na Relatório Fiscal, explica a fiscalização que a análise dos créditos foi realizada por amostragem, mediante o confronto da EFD - Contribuições com as notas fiscais e a contabilidade auxiliar apresentada pelo contribuinte. E, no decorrer do procedimento foram encontradas inconsistências nos créditos referentes a despesas de bens e serviços utilizados como insumos, fretes e ativo imobilizado que resultaram na glosa de valores utilizados na base de cálculo dos créditos e o deferimento parcial do pedido de ressarcimento, no valor de R\$ 102.145,23 (glosa de R\$ 40.060,32).

Inconformada com a decisão, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, por meio da qual, inicialmente, faz uma síntese dos fatos e afirma que as glosas são indevidas, conforme passa a demonstrar:

No tópico II – Do Direito, subtópico 1. “Dos Créditos Sobre Bens e Serviços Utilizados como Insumos”, explica que, para a glosa efetuada em relação a despesas com equipamentos de proteção individual, a fiscalização adotou o conceito restritivo de insumos, que não é o entendimento adotado pela maioria da jurisprudência e doutrina. Cita e transcreve decisões do CARF que aplica uma interpretação mais abrangente sobre insumo e reconhece o direito ao crédito de PIS e Cofins sobre luvas, calçados e vestimentas adquiridos para empregados em razão da condição de imprescindibilidade do uso para continuidade da atividade. No tocante à glosa de serviços e as partes e peças para reposição/manutenção de máquinas e equipamentos, cita, dentre outras, a Solução de Divergência COSIT nº 35/08 no sentido de que geram direito ao desconto de crédito as despesas com reposição, não incluídas no ativo imobilizado, e utilizadas em máquinas que fazem parte do processo produtivo.

No subtópico 2. “Dos Créditos Sobre as Despesas de Frete sobre Compras”, relata que os créditos decorrentes das despesas de frete sobre compras que foram glosados são dispêndios considerados custos de aquisição das mercadorias. Alega que, embora o frete componha o custo de aquisição, não guarda relação de tributação com o item transportado. Trata-se de insumo que enseja o crédito por guardar relação de essencialidade e pertinência no processo produtivo desenvolvido. Cita e transcreve trechos de Soluções de Consulta e decisões do CARF, que firmam esse entendimento.

Diante do exposto, requer o recebimento e processamento da manifestação de inconformidade, de forma a reconhecer os créditos ora glosados pela autoridade fiscal.

Seguindo a marcha processual normal, foi proferido voto pela DRJ assim constando na ementa, em síntese:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

**ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.**

O critério da essencialidade requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; 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 do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI.**

Por se tratarem de bens especificamente exigidos pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens por parte da mão de obra empregada nessas atividades, os equipamentos de proteção individual são considerados insumos e geram direito ao crédito da contribuição para o PIS/Pasep.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ATIVO IMOBILIZADO. DESPESAS COM PEÇAS DE REPOSIÇÃO E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO.**

Os dispêndios com peças de reposição e serviços de manutenção de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado somente geram créditos da não cumulatividade quando empregados em bens utilizados no processo produtivo.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES SOBRE COMPRAS.**

As despesas de fretes nas aquisições de produtos submetidos à alíquota zero não geram direito ao crédito da contribuição para o PIS/Pasep no regime não cumulativo, uma vez que não havendo a possibilidade de aproveitamento do crédito com a aquisição dos produtos transportados, também não haverá para o gasto com o transporte.

## **Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte**

Irresignada, a contribuinte apresenta recurso voluntário querendo reforma em síntese:

- a) conceito de insumo no REsp nº 1221170/PR – STJ;
- b) dos créditos sobre as despesas de frete sobre compras;
- c) dos serviços, peças e combustíveis utilizados em frota própria;
- d) pedido de produção de provas;
- e) cancelamento de débitos cobrados pela fiscalização;

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:

#### **CONCEITO DE INSUMO**

Inicialmente a lide é trava referente ao direito ao crédito de insumo PIS/COFINS.

é de trazer a baila que o presente feito discute o conceito de insumo do PIS/COFINS, o Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo assim delineou o tema, vejamos:

*TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE.*

*CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.*

*DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*

*2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado*

*item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

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

*4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns.*

*247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

*(REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)*

Ademais a mais, também proferido o parecer COSIT no. 5/18:

*Assunto. Apresenta 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. Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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 n.º10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.*

*(Publicado(a) no DOU de 18/12/2018, seção 1, página 194)*

Ainda, a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, assim sentou:

*Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.*

Nessa esteira, o Conselheiro Hélcio Lafeté Reis, adentra mais a fundo sobre o tema explanando:

*A não cumulatividade das contribuições sociais (PIS e Cofins) não se confunde com a não cumulatividade dos impostos IPI e ICMS. Nesta, relativa a impostos, a sistemática do encontro de contas entre débitos e créditos refere-se ao ciclo de produção ou de comercialização de um produto ou mercadoria.*

*Na não cumulatividade do IPI, por exemplo, o direito ao creditamento relacionase às aquisições de insumos que serão aplicados nos produtos industrializados que serão comercializados pelo contribuinte-industrial, encontrando-se circunscrita a não cumulatividade à produção do bem. O imposto pago na aquisição de insumos encontra-se destacado na nota fiscal e será ele, e tão somente ele, que dará direito a crédito.*

*No processo produtivo de um bem, há eventos de natureza física; enquanto que no percebimento de receitas, base de cálculo das contribuições, tem-se um complexo de atividades envolvidas que extrapolam os elementos físicos para alcançar, também, os elementos funcionais relevantes. O fato gerador sob interesse não é apenas a saída ou entrada de uma mercadoria ou produto – o que pode se constituir em parte ínfima da atividade global do sujeito passivo –, mas todo o processo produtivo da pessoa jurídica.*

*Nesse sentido, o regime não cumulativo das contribuições sociais não se restringe à recuperação, stricto sensu, dos tributos pagos na etapa anterior da cadeia de produção, mas a um conjunto de bens e serviços definido pelo legislador, “tratando-se, em realidade, mais como um crédito presumido do que de uma não cumulatividade” 1 .*

*Como leciona Marco Aurélio Greco<sup>2</sup>, ao analisar a previsão legal da não cumulatividade das contribuições, a apuração dos créditos de PIS e Cofins envolve um conjunto de dispêndios “ligados a bens e serviços que se apresentem como necessários para o funcionamento do fator de produção, cuja aquisição ou consumo configura conditio*

*sine qua non da própria existência e/ou funcionamento” da pessoa jurídica.*

*Greco considera, ainda, que o termo “insumo” utilizado pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 abrange “os bens e serviços ligados à ideia de continuidade ou manutenção do fator de produção, bem como os ligados à sua melhoria. Ficam de fora da previsão legal os dispêndios que se apresentem num grau de inerência que configure mera conveniência da pessoa jurídica contribuinte (sem alcançar perante o fator de produção o nível de uma utilidade ou necessidade) ou, ainda, que ligados a um fator de produção, não interfiram com o seu funcionamento, continuidade, manutenção e melhoria”.*

*Somente os bens e serviços utilizados na produção da pessoa jurídica dão direito ao crédito das contribuições, devendo ser, efetivamente, absorvidos no processo produtivo que constitui o objeto da sociedade empresária.*

**Numero da decisão:**3201-006.004

**Nome do relator:**HELICIO LAFETA REIS

Delimitado o conceito acima, passo a fazer análise do pleito pela contribuinte.

#### **DOS CRÉDITOS SOBRE AS DESPESAS DE FRETE SOBRE COMPRAS DE LEITE**

A contribuinte faz o pleito do crédito sobre fretes na compras de produtos (leite) cujo o ônus fora suportado pela contribuinte. Aduz a contribuinte que seu crédito foi glosado pela seguinte fundamentação:

*A autoridade fiscal afirmou em relatório fiscal DRF/SAO/SAORT que os fretes sobre compras deveriam integrar o valor da nota fiscal de aquisição das mercadorias, considerando-os componentes do custo de aquisição do item adquirido, sendo à eles (fretes) dispensado igual tratamento tributário dado ao item adquirido (leite).*

*Sendo que o item adquirido, segundo a autoridade fiscal, estaria suspenso da incidência das referidas contribuições por força do art. 9º, II, da Lei nº 10.925/04, tal crédito não poderia ser efetuado, sendo à ele aplicado o crédito presumido de que trata o art. 8º da referida legislação.*

(...)

*As respectivas Leis que consubstanciam os créditos ditos ordinários das contribuições do PIS/Pasep e da COFINS (Leis nº 10.637/02 e 10.833/03), no art. 3º, definem a possibilidade de crédito sobre insumos, conforme segue:*

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

(...)

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e*

*lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;*

*(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*(...)*

*O serviço de transporte (frete) adquirido de pessoa jurídica, cujo ônus fora suportado pelo contribuinte in casu, trata-se de insumo que enseja o crédito ora pleiteado, por guardar relação de essencialidade e pertinência no processo produtivo/atividade desenvolvida pelo contribuinte. Cabe salientar que tais fretes se dão em decorrência da necessidade do contribuinte, haja vista sua atividade fim – fabricação de laticínios -, em transportar o leite do respectivo produtor à fábrica, sob pena de não dispor no parque fabril do que há de mais essencial na atividade que desenvolve, o leite.*

*No tocante aos créditos sobre frete de compra de leite, inclusive de empresa do mesmo segmento (Laticínio), avaliando-se o mesmo produto (leite), nas mesmas condições do ora analisado em epígrafe, o CARF também já se manifestou no sentido de conceder o direito aos créditos, qual, resgatando entendimento da Turma posicionado no acórdão nº 3302002.922, de relatoria da Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, fez constar no Acórdão nº 3302003.098 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, os seguintes termos:*

A glosa foi mantida pela DRJ nos termos do inciso II, do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, assim constando no voto:

*Por conseguinte, o entendimento dominante na RFB é o de que quando é vedado o crédito de PIS/Pasep e de Cofins em relação ao bem adquirido, também não haverá tal direito em relação aos dispêndios com seu transporte. O crédito sobre o valor do frete na aquisição é permitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento e na mesma proporção em que esse ocorrer, já que o frete compõe o custo de aquisição devidamente comprovado.*

*Desse modo, as despesas de fretes de bens não tributados não são passíveis de creditamento, em conformidade com o inciso II, do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, que impede o cálculo do crédito se não houve o pagamento da contribuição do bem adquirido. Ora, se não houve o pagamento da contribuição na entrada, não há como ser calculado o crédito sobre os bens adquiridos e, via de consequência, também não há direito ao creditamento sobre as despesas de fretes nas referidas aquisições.*

*Nesse contexto, devem ser mantidas as glosas de créditos efetuadas em relação às despesas de frete pago na compra*

*de leite, por se tratar de bens que não geram créditos básicos, eis que submetidos à alíquota zero, conforme determinação do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, assim como as despesas com frete na compra de bonés promocionais, haja vista que não são bens vinculados ao processo produtivo e, conseqüentemente, não podem gerar créditos.*

Ocorre que a glosa se deu por conta dos fretes terem alíquota zero, essa turma já se manifestou em caso análogo aduzindo que o direito ao crédito do frete só existe em caso dos fretes tenham sido tributados, vejamos:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 (...) CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de leite in natura, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da lei. (...)” (Processo nº 10410.901489/2014-74; Acórdão nº 3201-006.043; Relator Conselheiro Hélcio Lafetá Reis; sessão de 23/10/2019)*

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País.

### **DOS SERVIÇOS , PEÇAS E COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS EM FROTA PRÓPRIA**

A contribuinte busca reversão das glosas *“com combustível utilizado em frota própria, bem como os serviços e peças de manutenção utilizado em tais veículos/caminhões estão associados às atividades de transporte e comercialização dos produtos processados pelo contribuinte”*.

Invoca seu direito com fulcro no art. 3º, IX, da Lei 10.833/2003 e colaciona precedentes do CARF.

Quanto a tal matéria a DRJ negou provimento, pelos seguintes argumentos:

*Conclui-se que os serviços de manutenção e os bens de reposição de máquinas e equipamentos podem gerar o direito ao crédito, desde que os bens a eles vinculados sejam utilizados no processo produtivo.*

*No caso concreto tem-se que os serviços de manutenção e as partes e peças referem-se a veículo (do tipo caminhão), que, de acordo com a fiscalização (item 4.3 do Relatório Fiscal), não é utilizado no processo produtivo e, dessa forma, não pode ser caracterizados como insumos:*

*“(...) Embora tenha o serviço de transporte como parte de suas atividades no objeto social, a contribuinte não possui receitas de frete, não podendo, portanto, apurar créditos sobre veículos. Como também não se trata de bem utilizado*

*na produção, nem de bem para locação a terceiro, tal imobilizado foi excluído da base de cálculo”*

*Mantém-se, portanto, as glosas efetuadas pela fiscalização.*

O argumento utilizado pela fiscalização em manter a glosa, foi sob o fundamento que a contribuinte não teria receita com frete e por tal razão não seria utilizado no processo produtivo.

Entendo de maneira diversa, não há necessidade que exista tal receita, devendo de restar claro que tal gasto foi empregado diretamente no processo produtivo. Nesse sentido:

**Numero do processo:**10930.003829/2004-59 **Turma:**3ª  
**TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara:**3ª  
**SEÇÃO Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Tue Nov 28 00:00:00 BRST 2017 **Data da publicação:**Fri Feb 09 00:00:00 BRST 2018  
**Ementa:**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004 COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE A legislação das Contribuições Sociais não cumulativas - PIS/COFINS - informa de maneira exaustiva todas as possibilidades de aproveitamento de créditos. Não há previsão legal para creditamento sobre a aquisição de uniformes/vestimentas, cuja aplicação não seja em decorrência de exigências legais, além da necessária comprovação de sua utilização diretamente no processo produtivo. Da mesma forma os combustíveis e lubrificantes só dão direito ao crédito se utilizados diretamente no processo produtivo. Acata-se os créditos da aquisição de equipamentos de proteção individual em razão de seu necessário consumo, com o tempo, durante o uso no processo produtivo. COFINS NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. No presente caso, as glosas referentes a cesta básica, vale transporte, assistência médica/odontológica, materiais de manutenção/conservação, materiais químicos e de laboratórios, materiais de limpeza, materiais de expediente, outros materiais de consumo, serviço temporário, serviços de segurança e vigilância, serviços de conservação e limpeza, serviços de manutenção e reparos, outros serviços de terceiros, exportação e gastos gerais, não são essenciais ao processo produtivo da Contribuinte. Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

**Numero da decisão:**9303-005.920 **Nome do relator:**RODRIGO DA COSTA POSSAS

**Numero do processo:**10935.004861/2010-50 **Turma:**3ª  
**TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara:**3ª  
**SEÇÃO Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Tue Sep 19 00:00:00 BRT 2017  
**Ementa:**CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009 CONCEITO DE

**INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. PEÇAS E PARTES DE REPOSIÇÃO E MANUTENÇÃO EMPREGADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.** Considerando, no caso vertente, que o sujeito passivo é pessoa jurídica de direito privado, produtora de ovos férteis, pintos de um dia, fabricação de ração e exportação de ovos férteis e pintos de um dia, deve-se conferir que a fabricação de ração integra também a sua cadeia de produção. Sendo assim, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo, para fins de definição e enquadramento como insumo para a constituição de crédito de PIS e de Cofins, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02, é de se impor a constituição de crédito das contribuições sobre os gastos com a aquisição de peças e partes de reposição e manutenção, quais sejam, correias, abraçadeiras, válvulas, rolamentos, contactor, parafusos, disjuntor, chaves, tubos, retentores, óleo motor, lona de freio, filtros, materiais de manutenção e peças de reposição de máquinas e equipamentos. Eis tais itens serem empregados no processo produtivo e essenciais à atividade do sujeito passivo, enquadrando-se no conceito de insumo.

**FRETES DE INSUMOS.** Cabe encartar no conceito de insumos os fretes de insumos empregados no processo produtivo, vez serem essenciais à atividade do sujeito passivo.

**COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NOS SETORES PRODUTIVOS** Constatado que os combustíveis e lubrificantes são utilizados no processo fabril, eis que direcionados aos equipamentos de fabricação das rações balanceadas para as aves, ao sistema de comedouros, às campânulas de aquecimento ou às máquinas de aquecimento, aos motores de ventilação, dentre outros, é de se impor a constituição de crédito das contribuições sobre os gastos com os referidos combustíveis e lubrificantes.

**CONCEITO DE INSUMO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.** Os gastos com serviços de conserto de motores elétricos, de aferição de balanças, de lavagem de veículos, de pá carregadeira, de retroescavadeira, mecânicos, de recapagem de pneus, de assistência técnica em veículos, de aferição elétrica de troca de rolamentos e de conserto de motor utilizados diretamente no processo produtivo devem ser considerados serviços essenciais à atividade do sujeito passivo, gerando direito a constituição de crédito das contribuições ao PIS e à Cofins.

**MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, MÓVEIS E UTENSÍLIOS.** Considerando que as máquinas e equipamentos são utilizados nos aparelhos das granjas sistema de comedouro e sistema de ventilação e na fabricação de ração, sendo essenciais à sua atividade, é de se impor a constituição de crédito das contribuições sobre tais máquinas e equipamentos. Cabe trazer que a fábrica de ração para a alimentação das aves matrizes, tem, entre outros, como principais equipamentos, máquinas para pré-limpeza, moega de recepção de grãos, moega de abastecimento de ingredientes, moega do misturador, silos de armazenagem, moinhos, helicoides, elevadores, empilhadeira, balanças, painel de controle, misturador,

*pallets, pulmão, tanque para óleo, tanque para acidificante de ração e silos de expedição. AQUISIÇÃO DE BENS À ALÍQUOTA ZERO. MATRIZES. PINTOS RECRIADOS E PINTOS DE UM DIA A aquisição de bens sujeitos à alíquota zero não dá direito a crédito das Contribuições não cumulativa. COFINS NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. COMPUTADORES E VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. No presente caso, as glosas referentes a Computadores e Veículos por não se tratar de insumos essenciais ao processo produtivo da Contribuinte, impede a geração de créditos. Os computadores e veículos automotores são bens do ativo imobilizado, já contemplados com a possibilidade de creditamento, despesas de depreciação calculada em 60 meses. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC SOBRE O RESSARCIMENTO DE SALDOS CREDORES DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. Em regra, não incide correção monetária sobre créditos escriturais. O artigo 13 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, veda atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.*

**Numero da decisão:**9303-005.679 **Nome do relator:**Demes Brito

Ainda essa Turma julgadora:

*CRÉDITO. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS. COMBUSTÍVEIS. LUBRIFICANTES. TACÓGRAFOS. FILTROS DE ÓLEOS. OUTROS PRODUTOS E SERVIÇOS UTILIZADOS EM VEÍCULOS AUTOMOTORES. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito da contribuição não cumulativa os dispêndios com peças de reposição, serviços, combustíveis, lubrificantes, tacógrafos, filtros de óleos e outros produtos e serviços consumidos em veículos automotores, desde que comprovadamente utilizados no processo produtivo, observados os demais requisitos da lei.*

*Processo nº 10410.901489/2014-74. Acórdão nº 3201-006.043. Hélcio Lafetá Reis - Relator*

Nesse contexto, acolhe-se o direito a crédito em relação a esses itens, mas desde que o Recorrente comprove sua utilização no processo produtivo, observados os demais requisitos legais, devendo apresentar demonstrativo de apuração, amparado em sua escrita fiscal, bem como nos documentos que a embasam, sob pena de indeferimento do crédito respectivo.

Diante do exposto, voto para conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito DAR PROVIMENTO para reverter as glosas relativas (i) aos fretes tributados no transporte de insumos não sujeitos às Contribuições para PIS/Pasep e Cofins (ii) a peças de reposição, serviços e combustíveis, desde que o Recorrente comprove sua utilização no processo produtivo, observados os demais requisitos legais.

## 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 citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas, observado o atendimento aos demais requisitos legais, nos seguintes termos: em relação aos fretes tributados no transporte de insumos não sujeitos às Contribuições para PIS/Pasep e Cofins; em relação as peças de reposição, serviços e combustíveis, desde que comprove sua utilização no processo produtivo.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator