



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



**Processo nº** 11080.721068/2018-37  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-013.098 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 12 de abril de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BOA ESPERANCA AGROINDUSTRIA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

**CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.**

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Que no presente caso é reconhecer o direito ao crédito em relação aos fretes sobre aquisição do gado.

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS PELA CONTRIBUIÇÃO**

O frete na aquisição de insumos não pode ser considerado insumo do processo produtivo, pois este ainda nem se iniciou quando da aquisição do serviço. Porém, permite-se o aproveitamento do crédito sobre esses serviços de frete ao agregar custo ao insumo. O crédito do frete é o mesmo proporcionado pelo insumo. No presente caso, como os insumos não geram crédito das contribuições (bovinos), o serviço de frete também não gera direito ao crédito.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran, Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-013.096, de 12 de abril de 2022, prolatado no julgamento do processo nº 11080.720861/2018-19, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock

Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

## 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 substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterações posteriores, em face de acórdão assim ementado:

***Créditos. Não-Cumulatividade. Insumos. Definição. Resp 1221170/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, conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1221170/PR.*

*Assim decidiu o colegiado:*

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Ronaldo Souza Dias (Relator), Marcos Roberto da Silva e Lázaro Antônio Souza Soares. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Paulo Mendes Neto.*

Intimada a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial suscitando divergência quanto a Conceito de insumo na apreciação da glosa de crédito referente a serviço de transporte terceirizado de gado (frete boiadeiro).

Admitido o recurso, a contribuinte foi intimada e não apresentou contrarrazões.

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 condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerado, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao conhecimento, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

### **Da Admissibilidade**

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. . 777 e seguintes.

Quanto ao mérito, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por chegar na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto à análise da seguinte matéria: Crédito de PIS - Conceito de insumo na apreciação da glosa de crédito referente ao “**serviço de transporte terceirizado de gado** (frete boiadeiro)”.

Primeiramente cabe destacar que a empresa é do ramo abatedouro/frigorífico, desossando e fracionando de carne bovina, realizando posterior comercialização de carne *in natura*, miúdo, couro e resíduos.

No presente caso, a glosa em discussão diz respeito ao frete contratado especificadamente para levar o gado do produtor até a indústria para abate, despesa terceirizada “frete boiadeiro” sem qualquer vínculo com o produtor e custo exclusivo da empresa.

No Acórdão recorrido, analisando a glosa sobre o conceito de insumo para as contribuições ao PIS e COFINS, pacificado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, a Turma deu provimento ao recurso para restituir, integralmente, o crédito pretendido.

O crédito postulado encontra-se discriminado nas rubricas: frete na aquisição de gado (serviços contratados de terceiros – boiadeiros) e, frete pela compra de carne *in natura* de terceiros, conforme planilha anexadas aos autos.

No caso sob análise, o que estamos debatendo é se os fretes pagos a pessoas jurídicas (PJ), quando o custo do serviço é suportado pela adquirente, é apropriado ao custo de aquisição de um bem utilizado como insumo, pode ser considerado como insumo na fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Ou seja, estamos a tratar de créditos referentes a fretes pago no transporte em operação de compra (aquisição de insumo) dos fornecedores.

Pois bem. O creditamento relativo ao custo do frete na aquisição de insumos não encontra-se expressamente previsto no art. 3º, II, das Leis nº Lei nº 10.637, de 2003, uma vez que não se vislumbra a hipótese de o frete anterior ao processo produtivo ser considerado como um "serviço utilizado como insumo" na "produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda". Passo a explicar. Vejamos os disposto no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003:

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

I – (...).

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;

(...)

IX - **armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda**, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

De uma fácil leitura do dispositivo acima podemos concluir que para admitir o crédito sobre o serviço de frete, só existem duas hipóteses: (a) como insumo do bem ou serviço em produção (inc. II), ou (b) como decorrente da operação de venda (inc. IX).

Portanto antes de conceder ou reconhecer o direito ao crédito, devemos nos indagar se o serviço de frete deve ser tratado como “insumo”, ou se está inserido ou é decorrente na operação de venda.

Nesse diapasão, temos que levar em conta, para definirmos o conceito de insumos, à luz do que foi decidido pelo STJ no RESP nº 1.221.170/PR, e para tanto adoto o critério da relevância e da essencialidade sempre indagando a aplicação do insumo ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

Por exemplo, por mais relevantes que possam ser na atividade econômica do contribuinte, as despesas de cunho nitidamente administrativo e/ou

comercial não perfazem o conceito de insumos definidos pelo STJ. No mesmo sentido aplica-se às demais despesas relevantes consumidas antes de iniciado ou após encerrado o ciclo de produção.

No caso aqui discutido, trata-se de fretes nas aquisições de insumos de fornecedores (PJ), um serviço prestado antes de iniciado o processo fabril, portanto não há como afirmar que se trata de um insumo do processo industrial.

Assim, **o que é efetivamente insumo é o bem ou a mercadoria transportada**, sendo que esse frete integrará o custo deste insumo e, nesta condição, o seu valor agregado, poderá gerar o direito ao crédito, se o insumo gere direito ao crédito. Ou seja, o valor do frete, por si só, não gera direito ao crédito. **Este crédito está definitivamente vinculado ao insumo.**

Portanto, se o insumo transportado gerar crédito, por consequência o valor do frete que está agregado ao seu custo, dará direito ao crédito, independentemente se houve incidência das contribuições sobre o serviço de frete, a exemplo do que ocorre nos fretes prestados por pessoas físicas. Pela regra geral da não-cumulatividade, os insumos adquiridos (bovinos - de pessoa física, produtor rural), não dão direito a crédito de PIS, a teor do que dispõe o §3º, incisos I e II, do art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002.

Assim, considerando o acima exposto, na hipótese dos autos, assiste razão à Fazenda Nacional, uma vez que os serviços de fretes (transporte de “insumos” adquiridos e pagos pelo Contribuinte) não geram direito aos créditos do PIS e da COFINS, uma vez que as mercadorias transportadas **(gado) não são oneradas pelas contribuições sociais.**

Posto isto, conclui-se que os fundamentos apresentados pelo julgado atacado nesta matéria merecem ser reparados.

Desta forma, voto por **dar provimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional nesta matéria, para **restabelecer a glosa** em relação aos pagamentos de “serviços de transporte terceirizados dos insumos (gado)”, também conhecido como ‘frete boiadeiro’, que se constitui no serviço contratado para carregar, transportar e descarregar os bovinos, uma vez que não geram direito aos créditos de PIS.

## 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 e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente Redatora