



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.919054/2011-85
ACÓRDÃO	3201-012.445 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELEVA ALIMENTOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/09/2007

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

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 (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PRODUÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

No contexto da não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os demais requisitos da lei.

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CRÉDITO. MATERIAIS DE LIMPEZA. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas as despesas com material empregado na limpeza utilizado no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. PALLETS DE MADEIRA. BIG BAGS. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de bens utilizados no transporte dos produtos, abarcando o material de embalagem, os pallets de madeira e as big bags, essenciais à conservação, manuseio, transporte e guarda de produtos perecíveis, há direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, tanto na condição de insumos, quanto como elementos inerentes à armazenagem, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. DESPESAS COM DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal autorizativa do desconto de crédito das contribuições não cumulativas decorrente de serviços de despachante aduaneiro.

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 217.

A negativa do crédito de frete de produtos acabados resta pacificada no âmbito deste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF n° 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF, em sessão de 26/09/2024 (vigência em 04/10/2024): “Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/09/2007

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a utilização do crédito presumido da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos em relação aos itens consumidos no processo produtivo identificados na diligência, cumprindo destacar que, em relação ao crédito presumido, a glosa deve ser revertida, mas com a ressalva de que ele só pode ser utilizado na escrita fiscal, não sendo passível de ressarcimento ou compensação, (ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos em relação a pallets, fita adesiva e cinta de polipropeno, vencido o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, que negava provimento, e, (iii) por voto de qualidade, em manter a glosa de créditos em relação ao serviço de despachante, vencidos os conselheiros Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Fabiana Francisco de Miranda (Relatora), que revertiam tal glosa, sendo designado para redigir o voto vencedor neste item o conselheiro Hécio Lafetá Reis (Presidente).

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ que julgou improcedente as impugnações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"O interessado transmitiu o PER nº 17106.70925.101007.1.1.090044, no qual requer ressarcimento de crédito relativo à Cofins não-cumulativa exportação do 3º trimestre de 2007; Posteriormente transmitiu as Dcomps relacionadas à fl. 3.150/3.151, visando compensar os débitos nelas declarados com o crédito acima; A DRF-Florianópolis/SC emitiu Despacho Decisório no qual reconhece parcialmente o direito creditório e homologa as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido; A empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese:

- a) do princípio constitucional da não-cumulatividade aplicado às contribuições sociais e o direito a crédito em relação a aquisições que não foram aceitos como insumos;
- b) do direito ao crédito incidente sobre aquisição beneficiadas com regime de suspensão de pagamento pelo fornecedor e créditos presumidos;
- c) do direito ao crédito incidente sobre aquisição de serviços;
- d) do direito ao crédito incidente sobre aquisição de fretes nas operações de vendas;

e) do procedimento conexo;

É o breve relatório."

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETE

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário com a finalidade de demonstrar a regularidade dos créditos tributários de Cofins vinculados à receita de exportação referentes ao 3º trimestre de 2007.

A recorrente alega os seguintes itens abaixo, conforme resumo extraído da Resolução da CARF:

(i) o direito creditório foi parcialmente reconhecido através do despacho decisório proferido pela DRF em Florianópolis, sendo glosada parte dos créditos que compõem o saldo credor utilizado;

(ii) a manifestação de inconformidade demonstra a total pertinência em relação à utilização de créditos oriundos de bens, serviços e insumos;

(iii) tece considerações obre o princípio da não-cumulatividade;

(iv) houve incidência da COFINS sobre a receita dos fornecedores decorrente das vendas da totalidade dos insumos, bens e serviços contratados pela recorrente e que deve haver o direito ao crédito sobre todos os bens e serviços relacionados com o processo produtivo, vez que todos os insumos sofreram a incidência das contribuições;

- (v) que possui direito ao crédito em relação a aquisições de bens e serviços que não foram aceitos como sendo insumos;
- (vi) traz conceitos do que seriam insumos;
- (vii) cita jurisprudência do CARF;
- (viii) diante da especificidade do ramo da indústria impõe-se considerar a abrangência do termo insumo para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção aplicados no processo produtivo, tais como detergentes;
- (ix) cita o RESP 1.246.317 como sendo uma decisão que se aplica ao caso presente;
- (x) está sujeita ao controle de diversos órgãos públicos, tais como: Anvisa, Ministério da Agricultura, Serviço de Inspeção Federal e Ministério da Saúde, a noção de insumo deve ser interpretada observando-se as inúmeras exigências que são feitas para o tipo de atividade exercida;
- (xi) o detergente é imprescindível para a consecução das atividades industriais em virtude da necessidade de manutenção de procedimentos de assepsia constante nas instalações de produção e armazenagem;
- (xii) anexa documento que descreve sua cadeia produtiva;
- (xiii) que a decisão recorrida foi genérica, tendo glosado créditos de bens e serviços inegavelmente utilizados pela recorrente em seu processo produtivo, ao argumento de que não seriam matéria prima, produto intermediário, material de embalagem, e quaisquer outros bens que sofram alterações de desgaste, perda de propriedade física (ou química) em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação;
- (xiv) questiona como a autoridade julgadora pôde chegar à essa conclusão sem determinar a realização de diligência técnica, in loco, para a verificação da efetiva utilização dos insumos como parte integrante do processo produtivo;
- (xv) é evidente que apenas a análise da nota fiscal do fornecedor, sem solicitar esclarecimentos à recorrente não pode permitir a conclusão que essas mercadorias (matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem) ou serviços não estão relacionados diretamente com a produção;
- (xvi) menciona os arts. 923 e 924 do RIR/99 como sendo ônus da fiscalização provar seus argumentos;
- (xvii) anexa Laudo produzido pelo INT através do qual é possível verificar a utilização dos insumos, demonstrando a pertinência da utilização dos créditos;
- (xviii) que tem direito ao crédito incidente sobre aquisições beneficiadas com regimes de suspensão do pagamento pelo fornecedor e créditos presumidos;
- (xix) que possui direito ao crédito do insumo (leite in natura) utilizado;

(xx) que os produtos de origem animal e vegetal, destinados à alimentação humana, que são adquiridos mediante suspensão do pagamento das contribuições ao PIS e COFINS, são feitos na forma prevista na Lei 10.925/2004, arts. 8º, 9º e 15, consolidados na Instrução Normativa SRF nº 660/2006, sendo incontestável o seu direito a utilizar tais créditos;

(xxi) a suspensão do pagamento das contribuições é diferente da não incidência;

(xxii) para efeitos de creditamento por parte da recorrente, enquanto adquirente de produto com suspensão, é a efetiva utilização dos insumos no seu processo de produção e que, na saída do produto final, incidam as contribuições ao PIS e a COFINS;

(xxiii) se o direito ao crédito sobre insumos adquiridos com suspensão não for assegurado à recorrente, estará sendo ferido o princípio não-cumulatividade;

(xxiv) que tem direito ao crédito sobre aquisições de serviços de assistência técnica, operador logístico, serviços de instalação elétrica e aterramento e de reforma de pallets, eis que tais serviços são necessários ao processo de produção;

(xxv) que possui direito ao crédito incidente sobre aquisição de fretes nas operações de vendas, sendo a transferência de mercadorias entre o estabelecimento da recorrente, seus armazéns e clientes são insumos e representam custos incorridos em sua atividade de venda;

(xxvi) menciona o Relatório Técnico 000.903/13 através do qual é possível extrair a essencialidade dos serviços de frete e carroto;

(xxvii) que o laudo técnico emitido pelo INT é possível verificar como se dá o transporte interno, demonstrando a pertinência da utilização dos créditos;

(xxviii) postula a conexão com o processo nº 11516.721362/2012-96 ,em virtude da compensação de ofício procedida pela autoridade lançadora, mediante aproveitamento do crédito apurado naquele procedimento, no quarto trimestre do ano calendário de 2007;

(xxix) que o processo nº 11516.721362/2012-96 foi convertido em diligência por decisão do CARF;

(xxx) pugna pela realização de diligência para demonstrar (a) que possui direito ao crédito sobre todos os bens e serviços utilizados no processo produtivo; (b) efetuou a apuração dos créditos presumidos, os quais foram informados e, tendo em vista que a legislação faz incidir as contribuições ao PIS e COFINS, cujo recolhimento fica suspenso até o momento da saída posterior dos produtos fabricados pela recorrente, tal apuração se encontra correta; (c) os fretes contratados e pagos são insumos inexoráveis de sua atividade e integra a venda da mercadoria como um todo.

Em resposta ao mencionado recurso voluntário, os membros do CARF decidiram por converter o julgamento em diligência, conforme abaixo descrito:

“Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ratificar os termos da Resolução nº 3201-001.078, determinando-se o cumprimento da diligência pela Unidade de Origem, com os acréscimos e esclarecimentos pontuados no voto (aplicação da Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e do Parecer Cosit nº 05/2018)”

Foi efetuada a Diligência solicitada, a qual será objeto de análise no presente Acórdão.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) nº 17106.70925.101007.1.1.090044, de créditos da Contribuição para a Cofins de incidência não cumulativa, vinculados à receita de exportação, apurados no 3º trimestre-calendário de 2007.

1. Análise de procedimentos conexos

Dentre os pedidos do Recurso Voluntário, o recorrente solicita que seja deferida a reunião do presente processo com os processos administrativos nºs. 11080-919.055/2011-20, 11080-919.056/2011-74, 11080-919.054/2011-85 e 11516-721.362/2012-96, tendo em vista a compensação de ofício do pretenso indébito objeto desse processo ocorre com os créditos reconhecidos naqueles procedimentos.

Ainda que os processos mencionados acima tratem de matéria relacionada, eles estão divididos por razões processuais. Dessa forma, voto por manter divididos os citados processos.

2. Análise da Diligência

Conforme descrição no Relatório, os membros do CARF decidiram por converter o julgamento em diligência, ratificando os termos da resolução n.º 3201-001.0078, acrescentando, todavia, a aplicação da Nota SEI/PGFN n.º 63/2018 e Parecer Cosit/RFB n.º 05, de 2018.

Em resposta a Resolução n.º 3201-002.263 – 3ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, as autoridades fiscais deram cumprimento a diligência solicitada, realizando a reanálise dos itens glosados.

Foi emitido Termo de Intimação Fiscal n.º 19.720-2023, ao qual foram solicitados os seguintes quesitos: (I) esclarecimentos detalhados acerca do envolvimento dos itens (bens e serviços) glosados relacionados na planilha denominada “Relatório de NF Glosadas do Crédito Básico do 3T”. (II) apresentar planilhas eletrônicas (Excel) das glosas realizadas. A contribuinte atendeu a intimação conforme documentos juntados: Resposta à intimação (fl. 3.536); Relatório Explicativo das Operações Relativas à Linha de Produção (fls.3.541/3.917); planilha “QUESITO 01 DESCRIÇÃO DA UTILIZAÇÃO MATERIAIS” (Termo de Anexação de Arquivo não Paginável (fl. 3.918); e planilhas das glosas (Termo de Anexação de Arquivo não Paginável (fl. 3.919).

Seguem agora descritas as conclusões da Diligência, por tema, e respectiva análise de glosa:

2.1 Glosas Revertidas em Diligência

As autoridades fiscais informam que de fato há itens utilizados no processo produtivo que se resultaram em glosas revertidas. Note trecho abaixo, quanto às Fichas 06A/16A, linha 02:

A análise das glosas revela, de fato, itens consumidos no processo produtivo que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância estabelecidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosas” relaciona os itens com o crédito restabelecido na Linha 02 no trimestre em análise, entre os quais, destacam-se: peças/componentes de reposição, ácido clorídrico, ácido sulfúrico e outros produtos químicos, produtos de higiene e limpeza, facas, graxa, luvas, martelo, molas, navalha, óleo diesel, papel reciclado, peróxido de hidrogênio, serviço de recebimento e expedição de grãos, selenito de sódio, serviços de instalação, termômetros etc.

Adicionalmente, cita as glosas revertidas relacionadas às Fichas 06A/16A, linha 03:

A análise das glosas revela, de fato, serviços utilizados no processo produtivo que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância definidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosas” relaciona os serviços com o crédito restabelecido na Linha 03 no trimestre em análise, entre os quais, destacam-se: serviço de carga e descarga, serviços de instalação, serviço de coleta ou transformação de resíduos e serviço de armazenagem (paletização).

Cita que os itens da Fichas 06A/16A, linha 04, tais como “serviços de transporte e gastos com aluguéis de imóvel, máquinas e equipamentos”, não foram glosados no decisório, e por isso não seriam analisados.

Por fim, informa as glosas revertidas relacionadas às Fichas 06A/16A, linha 07:

A análise das glosas revela, de fato, serviços utilizados no processo produtivo que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância definidos pelo STJ embora escriturados equivocadamente na Linha 07 das Fichas 06A/16A do Dacon. A planilha “Revisão de Glosas” relaciona os serviços com o crédito restabelecido na Linha 07 no trimestre em análise, entre os quais, destacam-se: serviço de carga e descarga, recebimento e expedição de grãos, serviços de instalação, serviço de coleta de resíduos e serviço de armazenagem (paletização).

Também nesse sentido, note-se que a aquisição de Leite in Natura com suspensão das contribuições e de Lenha e Cavaco de pessoa física, a diligência informou que “deixou de ser computado no decisório dentre os valores do direito creditório reconhecido”. Dessa forma, o crédito referente ao Leite in Natura “será adicionado aos créditos da Linha 25 das Fichas 06A/16A do Dacon”, e o crédito da Lenha e do Cavaco “será adicionado aos créditos presumidos da Linha 26 das Fichas 06A/16A do Dacon”.

Ressalte-se que quanto ao crédito presumido, não há previsão legal para sua utilização da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas.

Em paralelo, outras glosas foram mantidas, conforme detalhamento a seguir.

2.2 Glosas Mantidas em Diligência

Na diligência, foram citados itens que não estariam relacionados ao processo produtivo, e com isso deveriam resultar na manutenção das glosas. Note texto das autoridades fiscais nesse sentido:

De outro lado, a análise das glosas revela também itens não participantes do processo de fabricação dos bens destinados à venda. A planilha “Revisão de Glosas” relaciona os itens com a glosa mantida no trimestre em análise na Linha 02, quais sejam: fitas adesivas e cintas de polipropileno para caixa de papelão, palete de madeira descartável, serviço de despachante.

Note-se abaixo análise quanto às glosas mantidas pelas autoridades fiscais na diligência:

2.2.1 Palete, Fita Adesiva e Cinta de polipropeno para caixa de papelão

As autoridades fiscais informaram que a glosa sobre gastos com aquisição de paletes restringe-se aos construídos com madeira e descartáveis. Dessa forma, esses itens participariam da etapa de armazenamento e expedição dos produtos acabado e, por isso, não ensejariam direito creditório.

A contribuinte juntou o Relatório Técnico n.º 000.903/2013 do Instituto Nacional de Tecnologia - INT (fls. 3.326/3.375), com as seguintes informações sobre os paletes:

“15. No caso da BRF S.A., nas unidades visitadas, foi apurado que existem três tipos de paletes em uso sendo dois de madeira e outro em fibra-de-vidro. Nos casos das peças fabricadas em madeira há um tipo que é retornável (denominado PBR) e outro que é enviado para o cliente e descartado pelo mesmo (denominado “one way”), ambos utilizados sempre nas movimentações externas às linhas de produção. Já no ambiente interno, onde são utilizados para armazenar e transportar matérias-primas e produtos em elaboração no interior da unidade produtora há exigência do Serviço de Inspeção Federal – SIF para que sejam utilizados somente paletes de fibra-de-vidro devido a diversos aspectos dos quais podem ser destacadas a facilidade com a constante higienização desta ferramenta – diferentemente da madeira que dificulta a higienização por ser material fibroso e permeável, além de poder apresentar rachaduras na estrutura ocasionadas pela movimentação da carga – e a existência de cantos vivos e ausência de interfaces entre montagem de peças, que são acumuladores de bactérias e demais sujeiras que se depositam naturalmente caso não fosse considerado este cuidado de higienização. (...)”

22. Em suma, os paletes são relevantes para toda a indústria, especialmente alimentícia, pois participa do processo produtivo, uma vez que são utilizados na própria industrialização para a movimentação das matérias-primas e dos produtos em fase de industrialização a serem utilizados, evitando que esses fiquem em contato direto com o solo (diminuindo o risco de contaminação). Ainda o palete é importante na armazenagem e transporte de todos os produtos industrializados, transformando-se em uma embalagem secundária, conjuntamente com o filme termoencolhível (“shrink”) e o filme “stretch”, eis que todas as mercadorias são carregadas nos caminhões com o palete e são entregues unitizadas.”

Em resposta via Petição, a contribuinte descreve que os paletes são utilizados para viabilizar o transporte dos produtos fabricados, e que sem esse transporte, conseqüentemente as operações de venda seriam inviabilizadas.

Na informação fiscal, foram também mantidas as glosas da fita adesiva e da cinta de Polipropileno. As autoridades fiscais informaram que a fita adesiva e cinta são materiais empregados para lacrar caixa de papelão, embalagem, esta, coletiva e sem contato direto com o bem destinado à venda, eu que sua finalidade é facilitar o armazenamento e transporte das mercadorias. Informam que o gasto com a aquisição destes itens não enseja direito creditório das contribuições em tela.

A contribuinte por sua vez expõe que é evidente que os materiais como fita adesiva e cinta de polipropeno são essenciais e imprescindíveis à realização de sua atividade, pois, sem estes materiais, não seria possível realizar o transporte de mercadorias com segurança.

O creditamento de PIS e COFINS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa. Deve-se ter em conta os critérios da essencialidade ou relevância das despesas com relação à atividade desempenhada (tal como definido pelo STJ e adotado pelo CARF). Nesse contexto, os materiais de paletes, fita adesiva e cinta geram direito ao crédito tributário, uma vez que esses produtos constituem insumos, sendo essenciais e relevantes para o desenvolvimento das suas atividades industriais.

De fato, a falta desses materiais compromete diretamente a integridade e qualidade do produto produzido pelo contribuinte.

Note-se Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, o qual descreve como conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, os bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Notadamente, os custos e despesas incorridos com embalagens para transporte dos produtos processado-industrializados pelo contribuinte, quando necessários à manutenção da integridade e natureza desses produtos, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Pelo exposto, revento a glosa dos créditos relativas as aquisições dos paletes, fita adesiva e cinta de polipropeno.

2.2.2 Serviço de Despachante

As autoridades fiscais alegam que as despesas aduaneiras não se amoldam ao conceito de insumo, porquanto não são elementos essenciais e/ou relevantes ao desenvolvimento da atividade produtiva da empresa, e que se custos operacionais ou despesas administrativas relacionadas à comercialização dos produtos.

A contribuinte destaca a imprescindibilidade do serviço de despachante, e que sem essa atividade, não seria possível a realização de importação e exportação e, portanto, inviabilizaria as suas operações.

Note-se abaixo trecho de decisão do CARF no Acórdão 3201-011.482, de 27 de fevereiro de 2024, sobre o tema de creditamento dos serviços aduaneiros:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

(...)

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMO. DESPESAS PORTUÁRIAS, COM DESPACHANTES ADUANEIROS, COM SERVIÇOS ACOMPANHAMENTO DE EMBARQUE E TAXAS DE EMBARQUE. POSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com serviços portuários, despachante aduaneiro, serviços de acompanhamento de embarque e taxas de embarque geram direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas. (...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento para reverter, desde que comprovados e observados os requisitos da lei, as glosas de créditos relativas a: (i) frete e armazenagem de compras de insumos não tributados ou com incidência de alíquota zero e material de embalagem (pallets e papel ondulado), vencida a conselheira Ana Paula Giglio, que negava provimento, e (ii) despesas com serviços portuários de carga, descarga e manuseio de mercadorias, operação de terminais e serviços acompanhamento de embarque, vencidos os conselheiros Ana Paula Giglio e Marcos Antônio Borges (substituto integral), que negavam provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.478, de 27 de fevereiro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10880.904989/2013-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. Hélcio Lafeté Reis – Presidente Redator”

Deve-se ter em conta que as despesas aduaneiras se incorporam no custo das mercadorias, conforme previsão do art. 301, § 2º, do RIR/2018 (Decreto nº 9.580, de 22/11/2018).

O crédito de PIS/Cofins foi conceituado pelo Superior Tribunal de Justiça que, no julgamento do Recurso Especial 1.246.317, o qual definiu que “insumos” seriam *“todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes”*.

De fato, deve-se ter em conta as despesas com despachante são realizadas com a finalidade de importação e exportação, sem a qual impossibilitaria a atividade de venda do contribuinte.

Dessa forma, em virtude de sua essencialidade e relevância às atividades da recorrente, voto pela reversão da glosa do serviço de despachante.

2.2.3 Frete de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa

As autoridades fiscais mantiveram a glosa, justificando que as os fretes se referem a produtos acabados. Na diligência, houve intimação do contribuinte, o qual apresentou conhecimentos de transporte, em o exame dessa documentação confirma se referir a transporte de produtos acabados entre filiais.

Por sua vez, o contribuinte alega os fretes contratados pela empresa são absolutamente essenciais e relevantes para a sua atividade empresarial.

Quanto ao tema item frete de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, deve-se ter conta que há recente Súmula do CARF a respeito:

“Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.”

Em virtude da aplicação da mencionada Súmula CARF nº 217, voto para manutenção da glosa dos fretes em análise.

3. Conclusão

Rejeito a preliminar de que o presente processo fosse julgado em conjunto com os processos administrativos nºs. 11080-919.055/2011-20, 11080-919.056/2011-74, 11080-919.054/2011-85 e 11516-721.362/2012-96.

Como resumo dos itens de mérito, voto por dar provimento parcial, com reversão da glosa dos seguintes itens: Paletes, Fita Adesiva, Cinta de polipropeno e Serviço de Despachante.

Voto também pela reversão da glosa dos itens consumidos no processo produtivo identificados na diligência, cumprindo destacar que, em relação ao crédito presumido, a glosa deve ser revertida, mas com a ressalva de que ele só pode ser utilizado na escrita fiscal, não sendo passível de ressarcimento ou compensação.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, redator designado

A divergência em relação ao voto da conselheira relatora refere-se tão somente à matéria “direito a crédito em relação aos dispêndios com despachante aduaneiro”, pois inexistente previsão legal autorizativa desse desconto, seja por não se tratar de insumo utilizado na produção ou na prestação de serviços (inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), seja por não se configurar armazenagem (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

A Jurisprudência do CARF caminha segue nesse sentido, conforme se verifica das decisões a seguir identificadas:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2012

(...)

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 9303-016. 729, j. 14/04/2025).

[...]

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

(...)

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 demonstram imprescindíveis para a importação da matéria-prima adquirida. (Acórdão 3402-011.276, j. 19/12/2023)

Nesse sentido, nega-se provimento a essa parte do recurso.

Assinado Digitalmente

Hércio Lafetá Reis