



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.900145/2015-98
ACÓRDÃO	9303-015.264 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	10 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois os paradigmas indicados não guardam relação de similitude fática com o aresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Não há como caracterizar que esses serviços portuários de exportação seriam insumos do processo produtivo para a produção de açúcar e álcool. Não se encaixarem no conceito quanto aos fatores essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ. Tais serviços não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS (CAPATAZIA E ESTIVA) PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da COFINS, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os gastos com serviços portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e

que tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA.

Conforme o estabelecido no inciso III, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, apenas no que se refere a despesas portuárias na exportação, demanda contratada de energia elétrica e armazenagem e fretes de produtos importados, e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para dar provimento em relação à armazenagem e fretes de produtos importados, contratos de forma autônoma a tal importação e efetivamente tributados; (b) por unanimidade de votos, para negar provimento em relação a despesas portuárias na exportação; e (c) por maioria de votos, para negar provimento em relação à demanda contratada de energia elétrica, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario, que votou por dar provimento nesse item.

Sala de Sessões, em 10 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Denise Madalena Green, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 3401-006.211, de 22/05/2019 que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. INSUMOS. CONCEITO. STJ. RESP. 1.221.170/PR. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Conforme estabelecido de forma vinculante pelo 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 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. Nesse contexto, são exemplos de insumo, no processo produtivo de acrilonitrila: nitrogênio (gasoso e líquido) e peróxido de hidrogênio.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO.

A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

Em seu recurso especial alega a Recorrente haver divergência quanto às seguintes matérias:

1. Conceito de insumo consolidado pelo STJ, que acomete todas as glosas de bens e serviços mantidas;
2. Dispendios com pallets e lacres de segurança;
3. Despesas portuárias, inclusive transporte/movimentação, armazenagem, despesas de embarcação e administrativas;
4. Despesas com projetos de desenhos industriais e desenhos técnicos;
5. Despesas com (i) serviços de inspeção, (ii) equipamentos para paradas gerais, (iii) limpeza e conservação industrial e (iv) tratamento de águas industriais/efluentes e materiais utilizados nos reparos da linha água potável;
6. Despesas com laboratório;
7. Despesas com transporte de funcionários dentro da unidade industrial;
8. Glosas com (i) óleo diesel utilizado em máquinas e caminhões, (ii) manutenção e equipamentos para movimentação e transporte de cargas/insumos;

9. Gastos com bens e serviços utilizados na manutenção predial e industrial e segurança industrial;
10. Gastos com serviços e materiais de manutenção elétrica, hidráulica e civil – partes e peças de reposição;
11. Despesas com frete e armazenagem de insumos importados;
12. Gastos com demanda de energia elétrica, vapor 42KGF/CM2 e água desmineralizada.

O Recurso foi admitido quanto aos seguintes temas:

1. Dispêndios com pallets e lacres de segurança, tendo como paradigmas os Acórdãos nº 3003-000.038 e 3302-007.161;
2. Despesas portuárias, inclusive transporte/movimentação, armazenagem, despesas de embarcação e administrativas, sendo indicados como paradigmas os acórdãos nº 3302-005.844 e 9303-008.304;
3. Despesas com frete e armazenagem de insumos importados, sendo apontado como paradigma o Acórdão n.º 3301-004.392;
4. Gastos com demanda de energia elétrica, sendo indicado como paradigma o Acórdão n.º 3302-006.910.

Quanto aos temas submetidos à análise desta Câmara Superior, sustenta a Recorrente que:

- os lacres de segurança e pallets eram utilizados, respectivamente, para prevenir violação dos produtos carregados em carretas e das amostras testemunhas dos produtos enviados aos clientes e para manuseio/movimentação, carregamento e transporte do produto acabado;
- no acórdão nº 3003-000.038 restou assegurado a empresa do mesmo ramo da Recorrente o direito ao creditamento das contribuições ao PIS e à COFINS sobre os dispêndios com lacres de segurança para carretas e pallets de madeira, que é exatamente o caso dos autos, revelando que tais gastos são essenciais no resultado da produção final, porquanto a atividade empresarial compreende desde etapas de reações químicas na produção até armazenagem e distribuição, sendo, assim, classificados como insumos;
- o acórdão nº 3302-007.161 reconheceu expressamente a possibilidade de creditamento das contribuições ao PIS e à COFINS sobre os pallets e lacres de segurança;

- os gastos incorridos com as despesas portuárias nas operações de exportação, nelas incluídas atividades de embarque, movimentação, transporte, serviços administrativos, de estadia e de proteção de tanques para armazenamento (inertização com nitrogênio), possibilitam o desconto de créditos de PIS e COFINS nos termos do art. 3º, incisos II e IX, das Leis 10.833/03 e 10.637/02;
- o acórdão paradigma de nº 3302-005.844, proferido em favor de empresa exportadora do ramo agroindustrial, que em muito se assemelha ao processo das indústrias químicas, conferindo-lhe o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre os dispêndios incorridos no porto, sob o entendimento de que se tratam de custos incorridos na atividade empresarial;
- o Acórdão n.º 9303-008.304, também em favor de empresa exportadora do ramo agroindustrial, que reverteu a glosa sobre as despesas portuárias e de estadia e embarque, nas operações de exportação de produtos para o exterior, sob o acertado fundamento de que constituem despesas na operação de venda;
- o frete e armazenagem de insumos importados, efetivamente utilizados no seu processo produtivo constituem insumos, cujo crédito é assegurado pelo inciso II do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03;
- o acórdão n.º 3301-004.392 reconheceu o direito creditório relativo ao frete pago na compra de insumo importado, quando suportado pelo comprador, integra o custo de aquisição dos bens e mercadorias, subsumindo-se ao disposto no art. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, garantindo, portanto, o direito ao crédito das contribuições;
- a única exigência constante no § 3º do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, é a de que a despesa com frete e armazenagem seja derivada de aquisição do serviço junto à pessoa jurídica domiciliada no País, sendo irrelevante se a matéria-prima/insumo foi importado ou não; •os gastos relativos à demanda de energia elétrica contratada compõem o curso do produto;
- o acórdão nº 3302-006.910 reconheceu a possibilidade de apropriação dos créditos sobre os custos com demanda contratada de energia elétrica e encargos de conexão;
- a demanda é uma recompensa paga à concessionária pela disponibilidade suficiente da energia ao consumidor, para que assim as atividades não sofram eventuais colapsos;
- a contratação de demanda é obrigatória, inclusive nos termos da legislação de regência, sendo imperioso admitir a possibilidade de creditamento das

contribuições sobre esses encargos/custos, com fulcro no art. 3º, III, das Leis 10.833/03 e 10.637/02.

Em contrarrazões a Fazenda Nacional alega que:

- a descrição dos dispêndios com frete e armazenagem na operação de venda não permite aferir haver relação direta com as despesas de armazenagem e de acordo com planilha apresentada pela fiscalizada estaria relacionada com matéria-prima importada;
- serviços administrativos não podem ser considerados insumos;
- o direito a crédito relativo às despesas com frete e armazenagem relacionadas a produto importado não pode ser enquadrado no inciso IX do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 porque tal dispositivo trata tão somente de armazenagem e frete na operação de venda;
- a demanda contratada de energia elétrica é a demanda de potência ativa disponibilizada pela distribuidora, não se tratando de energia consumida e não podendo conferir direito a crédito para as contribuições sociais.

O presente processo foi distribuído a esse Relator, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do conhecimento

O recurso especial de divergência interposto é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade.

1. Dispêndios com pallets e lacres de segurança

A decisão recorrida (conforme se pode atestar no item 2.1.c do voto do acórdão recorrido) entendeu em relação aos lacres de segurança que “(...) **os lacres não guardam relação com o processo produtivo da empresa, sendo incabível sua classificação como insumo**, antes ou após a decisão vinculante do STJ, pois os lacres não são nem essenciais nem relevantes ao processo produtivo de acrilonitrila, a nosso ver. Ao contrário do que sugere a empresa, não vislumbro na ausência do lacre de segurança a inviabilidade da produção de acrilonitrila”. (destacamos)

Em relação aos pallets de madeira, conforme se pode atestar no item 2.1.e do voto do acórdão recorrido, a Turma decidiu que “(...) discussão travada no presente processo se resume a serem ou não enquadrados como insumos **pallets** usados inequivocamente em etapa posterior ao processo produtivo. E, em relação a essa questão **não temos dúvida pela manutenção da glosa, visto que tais bens, presentes em etapa posterior ao processo produtivo, não podem ser enquadrados como insumos**”. (destacamos)

Para o presente tema foram apresentados como paradigmas os Acórdãos nº 3003-000.038 e 3302-007.161.

O Acórdão n.º 3003-000.038, proferido pela 3ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de Julgamento, não pode ser admitido como paradigma devendo ser aplicada a vedação constante do art. 118, §12, inciso I do RICARF, instituído pela Portaria MF n.º 1.634/23.

Quanto ao acórdão n.º 3302-007.161, não vislumbro similitude fática com o acórdão recorrido.

Com efeito, trata-se no Acórdão recorrido de análise de PER/DCOMP, enquanto no acórdão paradigma cuidava-se da análise de auto de infração.

Cumpram destacar que nenhum dos acórdãos (recorrido e paradigma) trazem em suas ementas menção quanto ao direito creditório para contribuições sociais relativo aos dispêndios com lacres e pallets.

Ademais, no acórdão paradigma houve prova da utilização e essencialidade destes materiais no processo produtivo da recorrente e sua utilização como embalagens para o transporte e manutenção da qualidade do produto final, conforme pode ser depreendido dos seguintes trechos do voto:

(...)

II.2.3.15 Tambor e material de embalagem O tambor tratado nesse tópico, nada mais é do que um recipiente utilizado para a armazenagem de subprodutos e resíduos do processo produtivo, que em virtude dos serviços de manutenção e limpeza efetuados no parque fabril, devem ser acondicionados para seu transporte.

O recipiente, como dito serve tanto para a remoção quanto para a armazenagem de produto final, possibilitando seu acondicionamento adequado e transporte seguro.

A recorrente utiliza-se ainda de sacarias, sacos, papel extensível, big bags, mag bags, bulk liner, injetor, sacas para big bags, **paletes**, container/contendor flexível, bobinas/filme/filme stretch, etiquetas de papel, formulários e fitas adesivas para afixação nas embalagens, marcadores e tinta específica para impressoras, braçadeiras, caixa de papelão, filmes, fitas, colas, **lacs**, fios de algodão e poliéster, barbante, lonas, papelão.

Como podemos observar, levando em consideração a análise dos documentos juntados aos autos e laudo do IPT, referidos materiais são utilizados como embalagens para transporte e manutenção da qualidade do produto final a ser comercializado pela recorrente.

Destarte, considerando que os materiais aqui relacionados **subsumem-se ao atual conceito de insumo, devido sua relevância ao processo de produção da recorrente**, necessária se faz a reversão da glosa dos créditos realizada pela fiscalização. (destacamos)

No acórdão recorrido, por seu turno, foi consignado que os lacs de segurança não são utilizados nos produtos fabricados pela Recorrente, mas nas carretas, com o objetivo de garantir a inviolabilidade da carga transportada, tendo o Relator consignado não vislumbrar qualquer inviabilidade à produção da acrilonitrila caso ausente o lacre de segurança.

Quanto aos *pallets*, o acórdão recorrido consigna não decorrer a sua utilização de qualquer exigência sanitária.

Assim, não resta configurada a similitude fática mínima necessária ao conhecimento do Recurso Especial, razão pela qual não o conheço neste tópico.

2.Despesas portuárias, inclusive transporte/movimentação, armazenagem, despesas de embarcação e administrativas

A decisão recorrida (conforme se pode atestar no item 2.4 do voto do acórdão recorrido) entendeu que deveriam ser mantidas as glosas relativas às despesas portuárias, inclusive transporte/movimentação, armazenagem, despesas de embarcação e administrativas, conforme se pode verificar nos trechos do voto abaixo transcritos:

(...)

Nesse aspecto, parece a recorrente demandar um conceito de insumo mais afeto ao imposto de renda (aliás, a empresa expressamente cita, nesse item, a legislação do IR), que não é o aqui adotado, nem o apregoado de forma vinculante pelo STJ, que não perde o norte da legislação das contribuições não cumulativas, ligadas à produção de bens e à prestação de serviços da empresa, e não a quaisquer atividades da empresa (como as “despesas administrativas”, em geral, e as posteriores à produção, tanto que para os fretes de venda a previsão legal se encontra em inciso diverso do referente a insumos).

O conceito de insumos, como aqui já destacado, não é tão amplo como deseja a defesa, e a previsão legal referente a fretes e armazenagem (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003) não inclui rubrica descrita como “despesas portuárias”, indicadas nos conhecimentos de transporte, e não justificadas detalhadamente pela recorrente, que se limita a entendê-las como “insumos” em sentido lato.

Seja em relação a despesas portuárias, ou despesas administrativas, esta turma de julgamento, bem assim outras, inclusive a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), já se manifestaram pela impossibilidade de tomada de crédito:

Para o presente tema foram apresentados como paradigmas os Acórdãos nº 3302-005.844 e 9303-008.304.

No acórdão n.º 3302-005.844 foi decidido que as despesas portuárias deveriam dar direito ao crédito das contribuições sociais, conforme trechos abaixo transcritos:

Diferentemente do decidido no v. acórdão, entendo que a glosa deve ser revertida em relação aos bens e serviços abaixo citados, uma vez que se trata de custos incorridos na atividade empresarial da Recorrente, saber:

(...)

C) Serviços como dedetização, ensacamento, carregamento, limpeza, manutenção de big bags, análises químicas em óleos, calibração de balança, despesas com deslocamentos, transporte de resíduos industriais, manutenção em veículos, caminhões e tratores, serviços com exp do exportação, despesas portuárias (exceto as de armazenagem)”

Neste mesmo sentido foi a decisão no acórdão n.º 9303-008.304 conforme trecho da ementa abaixo:

DESPESAS. OPERAÇÕES PORTUÁRIAS E DE ESTADIA. EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas portuárias e de estadia, nas operações de exportação de produtos para o exterior, constituem despesas na operação de venda e, portanto, geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o

faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

Desta forma, verificando haver similitude fática entre os arestos paragonados, conheço do Recurso Especial neste tópico.

3. Despesas com frete e armazenagem de insumos importados

Colhe-se do voto condutor do Acórdão recorrido os fundamentos que levaram à manutenção da glosa dos créditos com relativos às despesas com frete e armazenagem de insumos importados:

No que se refere a créditos demandados em relação a despesas de **frete e armazenagem** de insumos importados, a confusão é patente por parte da defesa, pois **tais despesas não se enquadram nem no inciso referente a insumos** (por força de disposição legal expressa, referida no julgamento de piso – § 3º, inciso I, do art. 3º das Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003) **nem no referente a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda**, como destacou a DRJ (ou seja, ao contrário do que afirma a recorrente, o inciso IX é restrito à venda por parte da empresa, não tratando de importação – que corresponde a uma compra pela empresa). No mais, a jurisprudência colacionada pela defesa trata de situação distinta da especificamente analisada nestes autos.

Para o presente tema foi apresentado como paradigma o Acórdão nº 3301-004.392, cuja ementa trago à colação, naquilo que interesse ao tópico ora analisado:

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPORTAÇÃO. Comprovada a essencialidade no processo de industrialização de bens destinados à venda, **é possível a apuração de crédito da não-cumulatividade do PIS, na modalidade aquisição de insumos, dos dispêndios da pessoa jurídica com: a) armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário; b) fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento industrial e c) contratação de empresa terceirizada para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente no processo industrial.**

Desta forma, verificando haver similitude fática entre os arestos paragonados, conheço do Recurso Especial neste tópico.

4. Gastos com demanda de energia elétrica

Nessa matéria a decisão recorrida (conforme se pode atestar no item 2.2. do voto do acórdão recorrido) entendeu que “(...) está aqui a tratar de tomada de crédito demandada com fundamento no inciso III/IX do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas, que versam sobre energia elétrica “consumida no estabelecimento da pessoa jurídica”, e que nenhum dos precedentes citados, das turmas especiais do CARF, versa exatamente sobre o assunto. Aliás, **ao tratar exatamente do tema da “demanda contratada”, turma especial deste CARF recentemente negou o direito ao crédito** (...)”. E, ainda, que “não estão sendo glosados pela fiscalização valores referentes a energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica, mas apenas os valores referentes a ‘demanda’, que, reitere-se, independe das medições de consumo, como se lê no próprio contrato anexado aos autos”.

Para o presente tema foi apresentado como paradigma o Acórdão nº 3302-006.910, assim ementado quanto ao tema que interessa nesta matéria:

NÃO-CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DISPÊNDIOS COM OS ENCARGOS PELO USO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA E CONTRATO DE DEMANDA. DIREITO AO CRÉDITO.

Na apuração do PIS e Cofins não-cumulativos podem ser descontados créditos sobre os encargos com demanda contratada de energia elétrica e pelo uso dos sistemas de transmissão e distribuição da energia elétrica produzida pelo contribuinte ou adquirida de terceiros.

Desta forma, verificando haver similitude fática entre os arestos paragonados, conheço do Recurso Especial neste tópico.

Do mérito

1. Despesas portuárias, inclusive transporte/movimentação, armazenagem, despesas de embarcação e administrativas na operação de venda

A Contribuinte alega que as despesas portuárias (atividades de embarque, movimentação, transporte, serviços administrativos, de estadia e de proteção de tanques para armazenamento – inertização com nitrogênio), “devem sim conferir direito ao crédito, posto que absolutamente necessárias para que o produto deixe a fase de produção e seja posto à venda, adequando-se com esmero ao conceito de insumo crivado no art. 3º, inciso II das Leis 10.833/03 e 10.637/02”.

Em seu entendimento tais despesas configuram “serviços indispensáveis à colocação da acrilonitrila produzida para venda”, devendo tal crédito ser enquadrado no inciso IX do art. 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

Conclui seu raciocínio afirmando que “resta indubitável que as despesas realizadas serviços portuários e de estadia nas operações de exportação (inclusive movimentação/transporte, embarque e administrativas) devem conferir crédito de PIS e COFINS”.

Trata-se a Recorrente de empresa que se dedica, dentre outras atividades, à produção e comercialização de acrilonitrila e seus subprodutos ácido cianídrico e acetonitrila.

Analisando a peculiaridade desses serviços demandados no porto, entendo que não há como caracterizar que esses serviços portuários de exportação seriam insumos do processo produtivo para a produção de acrilonitrila e seus subprodutos. Explico.

Primeiro porque são serviços pagos e prestados/realizados após o encerramento do processo produtivo. Segundo, por não se encaixarem no conceito de insumo quanto aos fatores essencialidade (elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou do serviço) e relevância (integre ou faz parte do processo de produção), na linha em que decidiu no Recurso Especial nº 1.221.170/PR, do STJ.

Saliente-se ainda que tais serviços (despesas) não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.

Por fim, concluo destacando que, as despesas glosadas não se confundem com despesas que podem ser caracterizadas como fretes ou a armazenagens na operação de venda, de que trata o inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 e que, portanto, não há previsão legal para o creditamento desse tipo de despesa.

À vista do exposto, é de se negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte nesta matéria.

2. Despesas com frete e armazenagem de insumos importados

Quanto à possibilidade de crédito das contribuições PIS e COFINS na hipótese de despesas de armazenagem, sorte não assiste à Recorrente.

A propósito veja-se o decidido por este Colegiado no Acórdão n.º 9303-014.426, da relatoria do I. Conselheiro Rosaldo Trevisan, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. O conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na não-cumulatividade, deve ser compatível com o

estabelecido de forma vinculante pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida). CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS (CAPATAZIA E ESTIVA) PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da COFINS, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. **Os gastos com serviços portuários no País** (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), **vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.**

Do voto do Relator destaco o seguinte trecho, cujas razões de decidir adoto como se minhas fossem:

Ainda que, na divergência entre as teses aqui confrontadas, entendamos que seja possível a tomada de créditos para serviços portuários (aqui descritos como capatazia e estiva) vinculados à operação de importação de insumos, aclaramos que o efetivo pagamento das contribuições na etapa anterior, de modo (e com tratamento tributário) apartado do referente aos bens importados, assim como que o serviços tenham sido contratados de pessoa jurídica brasileira, são, pela legislação de regência, condição sine qua non para a fruição de tais créditos, que não são um benefício fiscal (ou um crédito presumido), mas apenas uma manifestação da não cumulatividade inerente às contribuições.

Assim, não basta que o Contribuinte tenha alegado que tais serviços (diga-se, prévios ou contemporâneos à própria aquisição, dependendo da modalidade de importação adotada) são necessários à obtenção do produto final que industrializa. Há que se ter convicção de que tais serviços foram efetivamente contratados pelo Contribuinte junto a pessoas jurídicas brasileiras (art. 3º, § 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003) e que foram objeto de tributação pelas contribuições, na sistemática da não cumulatividade.

(...)

Portanto, os gastos com serviços portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma a tal importação, e que tenham sido efetivamente tributados pela COFINS, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

Desta forma, uma vez comprovada a assunção, pela Contribuinte, dos gastos relativos à armazenagem e frete dos insumos importados, desde o porto até o seu estabelecimento industrial, deve ser dado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

3. Gastos com demanda de energia elétrica

Nesta matéria, sorte não assiste à Recorrente, haja vista a consolidada posição desta Câmara Superior quanto ao reconhecimento do direito a crédito exclusivamente da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, conforme se depreende do Acórdão n.º 9303-014.155, cuja ementa dispõe:

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA.

Conforme o estabelecido no inciso III, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Do voto vencedor, da lavra a i. Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, colho as seguintes razões de decidir que adoto como se minhas fossem:

Ouso divergir quanto à tomada de crédito de COFINS sobre a energia elétrica demanda contratada.

(...)

A diferenciação entre os conceitos de demanda contratada de energia elétrica e energia elétrica consumida tem reflexos na aplicação do art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, portanto cabe diferenciar uma da outra.

O art. 2º, inciso XXI, da Resolução nº 414/2010, da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) conceituava demanda contratada como sendo a demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que devia ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW):

XXI - demanda contratada: demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que deve ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW).

No mesmo sentido, o art. 2º, inciso XII, a Resolução Normativa ANEEL nº 1.000/2021, que revogou a Resolução nº 414/2010:

XII - demanda contratada: demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora no ponto de conexão, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, em kW (quilowatts); A partir desse conceito, verifica-se que a demanda contratada representa energia elétrica que pode não circular efetivamente para o estabelecimento consumidor, que consta em contrato no qual a concessionária se obriga a disponibilizá-la continuamente. Assim, o pagamento garante a disponibilização de uma quantidade de demanda de energia pré-determinada, ou seja, a operação da empresa fica garantida em termos de energia.

Os valores pagos a título de demanda contratada e os valores pagos a título de utilização do sistema de distribuição não são energia consumida, mas sim o montante pago pelo usuário à concessionária para deixar disponível a rede (meio) para o consumo de energia elétrica.

Por sua vez, a energia elétrica consumida é a quantidade de kWh (quilowatt-hora) ou MWh (megawatt-hora) efetivamente utilizada em uma unidade consumidora em um determinado período de tempo. A energia elétrica consumida é aferida após a medição, que é processo realizado por equipamento que possibilita a quantificação e o registro de grandezas elétricas associadas ao consumo.

Em resumo, a principal diferença entre energia elétrica consumida e demandada está na natureza da medição: o consumo refere-se à quantidade total de energia efetivamente utilizada em kWh ou MWh, enquanto a demanda diz respeito à potência máxima requerida em kW ou MW durante um determinado período de tempo.

A não-cumulatividade do PIS e da COFINS têm regramento próprio, como determina o artigo 195, §12 da Constituição Federal, utilizando a técnica que determina o desconto da contribuição de determinados dispêndios estabelecidos pelo legislador ordinário.

Assim, os arts. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 enumeram taxativamente (“numerus clausus”) os dispêndios sobre os quais é possível a constituição de créditos a serem descontados, não sendo possível a interpretação extensiva, que implique em alargamento de hipóteses não admitidas pelo legislador.

Como visto, o exame dos dispositivos legais revela que a legislação somente prevê a hipótese de apropriação de créditos vinculados a dispêndios com a energia elétrica consumida, e não a dispêndios com a demanda de energia elétrica contratada. Entender de forma diversa implica em ampliação da hipótese legal de creditamento.

(...)

Por conseguinte, por falta de previsão legal, é vedada a apropriação de créditos vinculados à demanda de energia elétrica contratada pela pessoa jurídica.

Em suma, nos termos do inciso III, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

À vista do exposto, é de se negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte nesta matéria.

Dispositivo

Por todo o exposto, voto conhecer parcialmente, deixando de conhecer quanto aos pallets e lacres de segurança, e na parte conhecida dar parcial provimento ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, reconhecendo o direito ao crédito sobre armazenagem e frete dos insumos importados.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa