



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13603.724506/2011-21  
**Recurso n°** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-008.298 – 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de março de 2019  
**Matéria** COFINS - PER/DCOMP  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL e  
CNH INDUSTRIAL LATIN AMERICA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

FRETES. PRODUTOS FINAIS (ACABADOS). ESTABELECEMENTOS. EMPRESA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com fretes para o transporte de produtos finais (acabados) entre os estabelecimentos do próprio contribuinte, pagos a pessoas jurídicas, mediante Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga e/ ou Notas Fiscais de Prestação de Serviços, constituem custos dos produtos industrializados e/ ou despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos tempestivamente pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte contra o Acórdão nº 3301-002.800, de 29/01/2016, integrado pelo Acórdão nº 3301-002.954, de 28/04/2016, ambos proferidos pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O Colegiado da Câmara Baixa, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da ementa transcrita na parte que interessa ao litígio, nesta fase recursal:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009*

*COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. UTILIZAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS COMO INSUMOS. CREDITAMENTO. AMPLITUDE DO DIREITO. REALIDADE FÁTICA. SERVIÇOS ENQUADRADOS PARCIALMENTE COMO INSUMOS NOS TERMOS DO REGIME. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM PARTE.*

*No regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS, as Leis 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003 (art. 3º inciso II) possibilitam o creditamento tributário pela utilização de bens e serviços como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ou ainda na prestação de serviços, com algumas ressalvas legais.*

*O escopo das mencionadas leis não se restringe à acepção de insumo tradicionalmente proclamada pela legislação do IPI e espelhada nas Instruções Normativas SRF nos 247/2002 (art. 66, § 5º) e 404/2004 (art. 8º, § 4º), sendo mais abrangente, posto que não há, nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, qualquer menção expressa à adoção do conceito de insumo destinado ao IPI, nem previsão limitativa à tomada de créditos relativos somente às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.*

*Contudo, deve ser afastada a interpretação demasiadamente elástica e sem base legal de se dar ao conceito de insumo uma identidade com o de despesa dedutível prevista na legislação do imposto de renda, posto que a Lei, ao se referir expressamente à utilização do insumo na produção ou fabricação, não dá margem a que se considerem como insumos passíveis de creditamento despesas que não se relacionem diretamente ao processo fabril da empresa.*

*Logo, há que se conferir ao conceito de insumo previsto pela legislação do PIS e da COFINS um sentido próprio, extraído da materialidade desses tributos e atento à sua conformação legal*

*expressa: são insumos os bens e serviços utilizados (aplicados ou consumidos) diretamente no processo produtivo (fabril) ou na prestação de serviços da empresa, ainda que, no caso dos bens, não sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.*

*Realidade em que a empresa, fabricante de máquinas e equipamentos de grande porte, busca se creditar da contribuição em função de serviços com despacho aduaneiro, contabilidade geral, controle fiscal, contas a pagar e tesouraria, controle de ativo fixo, registro fiscal, faturamento, gestão tributária e societária, serviços de assessoria e expatriados, serviços os quais dizem respeito a atividades de caráter meramente administrativo, e que, por não estarem relacionados diretamente à atividade produtiva da interessada, não dão direito a creditamento.*

*Diferentemente, poderão alicerçar creditamento os serviços relacionados ao controle de fluxo de produção e de estoque nas instalações fabris (sistema just in time), posto que esses são essenciais ao processo produtivo.*

*COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE DESCONTO DE CRÉDITOS CALCULADOS EM RELAÇÃO A FRETES DECORRENTES DA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA INTERESSADA, OU AINDA, PELOS FRETES DO TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO OU A USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE.*

*No regime da não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS a possibilidade de creditamento em relação a despesas com frete e armazenagem de mercadorias é restrita aos casos de venda de bens adquiridos para revenda ou produzidos pelo sujeito passivo, e, ainda assim, quando o ônus for suportado pelo mesmo.*

*Logo, por falta de previsão legal, é inadmissível o creditamento em face de fretes decorrentes da transferência de produto acabado entre estabelecimentos da interessada, ou ainda, pelos fretes do transporte de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado ou a uso e consumo.."*

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração, alegando omissão, contradição e obscuridade no julgado.

Os embargos foram conhecidos, mas foram rejeitados, por unanimidade de votos, nos termos do Acórdão nº 3301-002.954, de 28/04/2016, cópia às fls. 3682-e/3693-e.

Irresignada com a rejeição dos embargos, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, suscitando divergência, quanto ao aproveitamento de créditos relacionados as seguintes matérias; 1) conceito de insumos; e, 2) serviços que antecedem o processo produtivo.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 3728-e/3731-e, o Presidente da Terceira Seção admitiu, em parte, o recurso especial da Fazenda Nacional, dando-lhe seguimento, com relação à matéria do item 1, conceito de insumos.

Em relação à matéria admitida, conceito de insumos, de fato, direito de se aproveitar créditos sobre serviços de logística, a Fazenda Nacional defende a manutenção da glosa dos créditos sobre os serviços prestados pela empresa Gestão de Fatores Logísticos Ltda., efetuada pela Fiscalização e revertida no acórdão recorrido.

Segundo seu entendimento, os serviços de logística, abrangendo gerenciamento das operações de transporte "IN Bound", transportes de materiais/produtos que adentram na fábrica "Followup", acompanhamento de entrega de materiais e componentes, prestados por aquela empresa não podem ser considerados insumos para fins de cálculo do crédito do PIS não cumulativo, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, c/c o artigo 66 da IN SRF nº 247, de 2002, com as alterações da IN SRF nº 358, de 2003; o conceito a ser adotado, no contexto da não cumulatividade dessa contribuição, é previsto na legislação do IPI, a teor do Parecer Normativo nº 65/79.

Notificado dos acórdãos da Câmara Baixa, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte apresentou recurso especial, suscitando divergências em relação às matérias: 1) ativo imobilizado - inclusão indevida de bens não utilizados na produção; 2) serviços não empregados diretamente na industrialização; 3) fretes de produtos finais entre estabelecimentos da empresa; e, 4) fretes - falta de identificação das mercadorias transportadas.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 3942-e/3951-e, o Presidente da Terceira Seção admitiu, em parte, o recurso especial do contribuinte, dando-lhe seguimento, com relação somente à matéria do item 3, aproveitamento de créditos sobre fretes de produtos finais entre estabelecimentos da empresa.

Inconformado com a admissão parcial, o contribuinte interpôs Agravo, visando a admissão integral do seu recurso especial. Contudo, os Agravos foram rejeitados pelo Presidente da CSRF, nos termos do despacho às fls. 4071-e/4076-e.

Em relação à matéria admitida, aproveitamento de créditos sobre fretes incorridos com o transporte de produtos finais (acabados) entre estabelecimentos da empresa, o contribuinte alegou, em síntese, que se trata de despesas essenciais ao seu processo produtivo e imprescindíveis para a venda dos produtos fabricados/vendidos, Assim, segundo seu entendimento, enquadram-se como insumos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 ou despesa na operação de venda, segundo o inciso IX, desse mesmo artigo, gerando créditos em ambas as hipóteses.

Tanto a Fazenda Nacional como o contribuinte apresentaram contrarrazões aos recursos especiais interpostos por cada um deles, ambos pugnando pela manutenção do acórdão recorrido na parte em que beneficiou cada um deles.

Em síntese é o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

O recurso interposto pela Fazenda Nacional deve ser conhecido, pois atende aos requisitos essenciais de admissibilidade, nos mesmos termos do despacho de admissibilidade.

A matéria em litígio, no recurso especial da Fazenda Nacional, nesta fase recursal, se restringe ao direito do contribuinte aproveitar créditos sobre os custos/despesas dos serviços de logística prestados pela empresa Gestão de Fatores Logísticos Ltda.

A Lei nº 10.833/2003 que instituiu o regime não cumulativo para a Cofins, assim dispunha, quanto aos insumos e aproveitamento de créditos, no período dos fatos geradores dos créditos, objeto do ressarcimento/compensação em discussão:

*"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 1º 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.*

*(...).*

*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 acordo com a interpretação literal desses dispositivos legais, apenas os custos incorridos com os insumos (matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem) utilizados diretamente no processo de produção/fabricação dos bens ou produtos vendidos (inciso II) e as despesas de armazenagem de mercadorias e de fretes na operação de venda geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

No entanto, no julgamento do REsp 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) ampliou o conceito de insumos, para efeito de aproveitamento de créditos do PIS e da Cofins, reconhecendo como tal, os custos e despesas empregados direta ou indiretamente no processo de produção/fabricação de bens destinados a venda pelo contribuinte.

Consoante a decisão do STJ, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a

importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Em face da decisão do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF que autoriza seus procuradores a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre tais insumos, nos termos definidos no julgamento do referido REsp pelo STJ, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte tem como objetivo econômico e social, dentre outros, a produção, importação, exportação, locação e venda, inclusive com organização própria, de veículos a motor, de carga e de passageiros; motores; outros grupos e subgrupos; componentes, peças de reposição e acessórios; a fabricação, instalação, compra, venda, importação, exportação e locação de bens e serviços necessários à execução das atividades compreendidas no seu objeto, de toda espécie de implementos, de maquinaria e equipamentos agrícolas, industriais, rodoviários, de terraplanagem, de escavação, de movimentação de materiais e de cargas e afins conexos, de peças sobressalentes, assim como de peças, componentes e partes para veículos automotores e de aparelhos em geral, bem como qualquer transação comercial ou industrial correlata.

Dessa forma, a reversão das glosas dos créditos sobre os custos/despesas incorridos com serviços de logística incorridos com o gerenciamento das operações de transporte "IN Bound", transportes de materiais/produtos que adentram na fábrica "Followup", acompanhamento de entrega de materiais e componentes, prestados pela empresa Gestão de Fatores Logísticos Ltda., determinada pelo Colegiado da Câmara Baixa, no acórdão recorrido, deve ser mantida, reconhecendo-se o direito de o contribuinte de aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

Quanto ao recurso especial do contribuinte, este também atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF, assim deve ser conhecido.

A matéria impugnada, nesta fase recursal, se restringe ao direito do contribuinte de aproveitar créditos da Cofins sobre os custos/despesas com fretes de produtos finais (acabados) entre seus próprios estabelecimentos.

Os custos/despesas incorridos com fretes para o transporte de produtos finais (acabados) entre seus próprios estabelecimentos, pagos a pessoas jurídicas, mediante Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga e/ ou Notas Fiscais de Prestação de Serviços, constituem custos de produção e/ ou despesas na operação de venda.

Se apropriados como custo de produção, se enquadrarem na definição de insumos, dada pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, utilizada anteriormente para fundamentar o improvido do recurso especial da Fazenda Nacional. Assim, tais custos/despesas se inserem no inciso do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, e, portanto, geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. Por outro lado, se apropriados como despesa de venda, também geram créditos, nos termos do inciso IX desse mesmo artigo.

Processo nº 13603.724506/2011-21  
Acórdão n.º **9303-008.298**

**CSRF-T3**  
Fl. 4.100

---

Portanto, deve ser reconhecido o direito do contribuinte aproveitar créditos sobre os custos/despesas incorridas com fretes para o transporte dos produtos finais (acabados) entre seus próprios estabelecimentos.

Em face do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso especial da Fazenda Nacional e **DOU PROVIMENTO** ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas

Processo nº 13603.724506/2011-21  
Acórdão n.º **9303-008.298**

**CSRF-T3**  
Fl. 4.101

---