



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13830.903548/2011-43  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-006.766 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2020  
**Recorrente** GUACIRA ALIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte. Nos termos do artigo 62, parágrafo 2º, do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

**ISENÇÃO. RECEITA DE TRANSPORTE INTERNACIONAL.**

Com o advento da MP nº 1.858-6, atual MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, artigo 14, inciso V e § 1º, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, as receitas de transporte internacional de cargas ou passageiros estão isentas da Cofins desde que comprovado com documentos hábeis.

**CRÉDITOS. SERVIÇOS DE CARGA E DESCARGA "TRANSBORDO"**

Devem ser admitidos na base de cálculo dos créditos, por serem gastos conexos aos de frete e armazenagem, que são expressamente autorizados pelos incisos II e IX dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento parcial para reverter as

glosas dos itens: "b) serviços de transbordo de mercadorias contratados por meio de sindicato representativo de categoria profissional"; "c) transporte produtos entre estabelecimentos próprios da contribuinte"; e "d) transporte de matérias primas e insumos importados do local do desembarço até o estabelecimento da contribuinte".

(documento assinado digitalmente)

PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcos Antônio Borges (Suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Júnior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. 155 a 163 contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **09-66.827 - 6ª Turma da DRJ/JFA** e-fls. 139 a 147.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento - PER n.º 02480.65999.290508.1.5.11-0598, informando crédito referente a ressarcimento de **COFINS Não Cumulativa, 1º trimestre de 2008**, no montante de **R\$ 169.351,98**, seguido de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito, apresentados pela Contribuinte acima qualificada.

O referido PER foi objeto de Ação Fiscal, MPF n.º 0811800-2012-00050-3, onde constatou-se incorreções na apuração dos créditos pleiteados cujos valores foram homologados automaticamente, tendo a Saort/DRF Marília/SP formalizado o presente processo para a revisão das compensações.

Em síntese, a Fiscalização, em sua Representação Fiscal, informa que glosou despesas no valor de R\$ 0,00, relativos a serviços de transporte internacional de arroz da Argentina para o Brasil, serviços de transbordo de mercadorias contratados por meio de sindicato representativo de categoria profissional, transporte de produtos entre estabelecimentos próprios da contribuinte, transporte de matérias primas e insumos importados do local do desembarço até o estabelecimento da contribuinte, e créditos tomados em duplicidade.

Em consequência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição da contribuinte emitiu Despacho Decisório, no qual reconhece o direito ao Ressarcimento de COFINS apenas no valor de **R\$ 112.245,71**, glosando os créditos de Receita Não Tributada no Mercado Interno (RNTMI) no valor de **R\$ 57.106,27**.

Cientificada do Despacho Decisório em 19/12/2012, a Interessada apresentou em 17/01/2013 Manifestação de Inconformidade e documentos anexos, a seguir sintetizada.

Inicialmente a Impugnante traça um panorama sobre a não cumulatividade do PIS e da Cofins e a amplitude do conceito de insumo, bem como o entendimento externado pelo CARF e pelos Tribunais Judiciais.

Alega que na tentativa de definir o conceito de "insumo", a Receita Federal do Brasil editou as Instruções Normativas n.ºs 247/02 e 404/04, nas quais se valeu de interpretações aplicáveis ao IPI. Tais Instruções Normativas definiram como "insumos" passíveis de gerar créditos apenas a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Argumenta que a interpretação conferida pelo Fisco, constante do presente processo, não apenas desconsidera as diferenças entre as materialidades do IPI e do PIS/COFINS, como também a diferença metodológica entre a não-cumulatividade do imposto e a das contribuições sociais. Lembra ainda a Impugnante que a posição adotada pela Autoridade Administrativa está estabelecida em Instrução Normativa, e não na lei propriamente dita.

Aduz que os insumos, para fins das citadas contribuições, devem ser todos aqueles elementos essenciais ao regular funcionamento da atividade econômica da empresa como um todo, devendo ser esta a interpretação da lei, pois se deve utilizar como critério a base econômica do tributo, ou seja, a receita; assim, no entendimento da Defendente, "insumo" abarcaria os custos, despesas e os gastos essenciais vinculados à atividade produtiva do sujeito passivo.

Informa que boa parte dos créditos glosados diz respeito aos serviços de transporte de produtos acabados ou em elaboração, serviços de transporte de arroz da Argentina para o Brasil e do arroz importado entre o local do desembarço aduaneiro e o estabelecimento da empresa responsável pela industrialização do produto.

Alega que tais despesas são necessárias à aquisição das receitas de sua atividade, sendo devido o direito ao crédito pleiteado, estando incorreta a premissa utilizada pela RFB da lógica do IPI, em que apenas os insumos que integram fisicamente o produto final gerariam o direito, acrescentando que o critério material do PIS e da COFINS é a aquisição de receitas, enquanto o do IPI seria a saída de produtos industrializados.

Nessa esteira, argumenta ser indevida a glosa dos créditos relativos a fretes contratados com terceiros, pois a prestação de tais serviços (transporte de arroz) seria imprescindível para sua atividade de cerealista e para a obtenção de suas receitas tributáveis pela contribuição ao PIS e pela COFINS, aduzindo que sem os serviços de transporte não existira atividade produtiva.

Combate também a glosa dos créditos relativos aos valores pagos ao Sindicato dos Movimentadores de Cargas de Ourinhos, referente a serviços de transbordo de mercadorias, alegando ter a autoridade fiscal elaborado uma construção para dizer que, na sua ótica, os pagamentos foram feitos a pessoas físicas, incidindo assim a vedação legal, quando na realidade teriam sido contratados e pagos à pessoa jurídica do Sindicato.

Por fim, requer que os pedidos de ressarcimento/compensação realizados sejam homologados integralmente, reformando-se o Despacho Decisório atacado, que teria aplicado glosa indevida sobre créditos legitimamente tomados pela Contribuinte.

É o Relatório.

O Acórdão n.º **09-66.827 - 6ª Turma da DRJ/JFA** está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas realizadas com serviços terceirizados de movimentação na aquisição de mercadorias não geram créditos do PIS e da Cofins.

ISENÇÃO. RECEITA DE TRANSPORTE INTERNACIONAL.

Com o advento da MP n.º 1.858-6, atual MP n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, artigo 14, inciso V e § 1º, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, as receitas de transporte internacional de cargas ou passageiros estão isentas da Cofins desde que comprovado com documentos hábeis.

O julgamento na primeira instância foi no sentido de julgar a Manifestação de Inconformidade Improcedente.

A Recorrente protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente repete os argumentos da impugnação. Requer ao final da peça recursal:

PEDIDOS

Diante do exposto a Contribuinte/Recorrente vem respeitosamente REQUERER a partir do julgamento neste E. CARF que se corrija a acepção do termo "insumo" empregado pela Auditoria e pela Autoridade Julgadora em 1ª instância e, fazendo correta aplicação do art. 3º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, autorize a tomada de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relativamente (a) aos créditos sobre serviço de transporte internacional de arroz da Argentina para o Brasil; (b) serviços de transbordo de mercadorias contratados por meio de sindicato representativo de categoria profissional; (c) transporte produtos acabados/em elaboração entre estabelecimentos próprios da contribuinte, e (d) transporte de matérias primas e insumos importados do local do desembarço até o estabelecimento da contribuinte, por se constituírem em despesas fundamentais ao exercício da atividade econômica.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Em apertada síntese, trata o presente processo acerca do direito creditório de Cofins.

A seguir passo a análise do Recurso Voluntário.

### I - Preliminar de Nulidade

A Recorrente em sede de preliminar alega a nulidade do lançamento tendo como fundamento o fato de que o pedido de ressarcimento havia sido homologado pelo Sistema de Créditos e Compensações (SCC). Nesse sentido, sustenta que a fiscalização não poderia auditar o pedido já homologado para fins de lançamento de supostas incorreções, e-fl. 157.

*O primeiro aspecto a ressaltar é uma nulidade, cujo reconhecimento se REQUER, que se observa a partir do fato de*

*que os créditos foram inicial e integralmente reconhecidos pelo Sistema de Controle de Créditos e Compensações - SCC.*

Sobre este ponto não assiste razão a Recorrente.

A homologação impede a exigência do crédito tributário extinto nesta condição, sem, contudo, restringir o poder/dever da Administração Tributária de examinar a procedência do direito de crédito envolvido. Em outras palavras, o crédito requerido e/ou indicado na declaração, de per se, não se homologa por ausência de previsão legal. O lançamento em questão teve por fundamento a negativa de suposto direito pretendido pela Recorrente.

*CARF, Acórdão n.º 3403-002.855 do Processo 19515.720316/2013-72 Data 26/03/2014*

*GLOSA DE CRÉDITOS. DECADÊNCIA. ABRANGÊNCIA. LANÇAMENTO.*

*O prazo decadencial vincula-se direta e exclusivamente aos fatos geradores objeto do lançamento tributário, não se aplicando a elementos advindos de período de apuração anterior, ainda que este já tenha sido atingido pela decadência. Assim, constatando-se que os períodos de apuração fiscalizados encontram-se passíveis de revisão, é cabível o lançamento resultante da glosa de créditos indevidamente apropriados em período de apuração alcançados pela decadência.*

Neste diapasão, a homologação da compensação tem como efeito principal a extinção do crédito tributário respectivo, não, porém, o condão de validar o crédito utilizado.

Assim, não conheço da preliminar de nulidade.

#### **Do Conceito de Insumo - REsp 1.221.170 / STJ**

A Recorrente discorre sobre o conceito de insumo.

Nesse ponto que trata da análise das glosas de insumos, envolvendo a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não cumulativo, cabe esclarecer que este CARF vem seguindo a posição intermediária entre aquela posição restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela posição totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do IR.

O julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, veio de encontro à posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória. Nesse ponto, cabe também mencionar a NOTA SEI PGFN MF 63/18, que clarificou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170

A seguir passo a análise das glosas, sob a ótica do posicionamento adotado por este Conselho.

#### **(a) serviço de transporte internacional de arroz da Argentina para o Brasil;**

A Recorrente pretende ver reconhecido o direito de apurar créditos de PIS/COFINS calculados sobre os valores das despesas realizadas com os fretes internacionais de arroz da Argentina para o Brasil.

Nesse ponto não assiste razão a Recorrente.

Não há que se falar de créditos sobre o frete internacional do país de exportação para o Brasil. A jurisprudência juntada pelo Recorrente é clara quanto ao frete admitido ser aquele do recinto alfandegado até o estabelecimento importador, ou seja o frete interno. O frete internacional não gera crédito de PIS/COFINS.

*CARF, Acórdão n.º 9303-008.257 do Processo 15586.720704/2014-40 Data 20/03/2019*

*RECEITAS DIRETAMENTE DECORRENTES DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL. ISENÇÃO. As receitas decorrentes diretamente do transporte internacional de carga, independentemente do regime de apuração ao qual a pessoa jurídica esteja submetido cumulativo ou não cumulativo, não podem ser incluídas na base de cálculo das Contribuições do PIS e da COFINS, em face da regra de isenção prescrita no art. 14 da MP 2.15835/2001.*

Diante do exposto, nego provimento.

**(b) serviços de transbordo de mercadorias contratados por meio de sindicato representativo de categoria profissional;**

A Recorrente pretende ver reconhecido o direito de apurar créditos de PIS/COFINS sobre os serviços de transbordo de mercadorias.

Nesse ponto assiste razão a Recorrente.

Os serviços de carga e descarga “transbordo” são passíveis de gerarem créditos de PIS/COFINS com fundamento nos incisos II e IX dos artigos 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

*CARF, Acórdão n.º 3301-004.056 do Processo 10983.911352/2011-91 Data 27/09/2017*

*CRÉDITOS. SERVIÇOS DE CARGA E DESCARGA "TRANSBORDO" Devem ser admitidos na base de cálculo dos créditos, por serem gastos conexos aos de frete e armazenagem, que são expressamente autorizados pelos incisos II e IX dos artigos 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.*

Diante do exposto, dou provimento.

**(c) transporte produtos entre estabelecimentos próprios da contribuinte**

A Recorrente pretende ver reconhecido o direito de apurar créditos de PIS/COFINS sobre o transporte de produtos acabados/em elaboração entre estabelecimentos próprios.

Nesse ponto assiste razão a Recorrente.

Os serviços de transporte de produtos acabados/em elaboração entre estabelecimentos próprios é passível de gerar créditos de PIS e COFINS com fundamento nos incisos II e IX dos artigos 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

*CARF, Acórdão n.º 9303-010.009 do Processo 15586.720015/2014-35 Data 22/01/2020*

*CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA Cabe à constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na operação de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo frete na operação de venda, e não frete de venda.*

Diante do exposto, dou provimento.

**d) transporte de matérias primas e insumos importados do local do desembaraço até o estabelecimento da contribuinte**

A Recorrente pretende ver reconhecido o direito de apurar créditos de PIS/COFINS sobre o transporte de matérias primas e insumos importados do local do desembaraço até o estabelecimento da contribuinte.

Nesse ponto assiste razão a Recorrente.

Os serviços de transporte de matérias primas e insumos importados do local do desembaraço até o estabelecimento da contribuinte são passíveis de gerar créditos de PIS e COFINS com fundamento no inciso II dos artigos 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

*CARF, Acórdão n.º 3301-004.392 do Processo 19311.720179/2012-81 Data 21/03/2018*

*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.*

Diante do exposto, dou provimento.

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário para reverter as glosas dos itens: b) serviços de transbordo de mercadorias contratados por meio de sindicato representativo de categoria profissional; c) transporte produtos entre estabelecimentos próprios da contribuinte; e d) transporte de matérias primas e insumos importados do local do desembaraço até o estabelecimento da contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

**LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO**