



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



**Processo nº** 13971.908778/2011-94  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-009.716 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 16 de outubro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BUNGE ALIMENTOS S/A

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. RECONHECIMENTO DE DIREITO AO CRÉDITO. FRETES DE PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre gastos com fretes no transporte de produtos inacabados e insumos entre estabelecimentos.

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.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz

Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão n.º 3302-004.334, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares de nulidade do relatório de informação fiscal e do despacho decisório e, no mérito, deu parcial provimento ao recurso voluntário para *(i)* o valor das aquisições de milho com crédito (tributadas) proporcional ao resultado da divisão das quantidades de milho revendidas com suspensão pelas quantidades totais das saídas com tributação e suspensão (Glosa 4.1); *(ii)* o valor do frete relativo às operações de transferências entre estabelecimentos industriais de insumos (matéria prima ou produto em elaboração) para produção (Glosa 4.2); e *(iii)* o valor proporcional do frete relativos às aquisições de milho com crédito (tributadas) proporcional ao resultado da divisão das quantidades de milho revendidas com suspensão pelas quantidades totais das saídas com tributação e suspensão (Glosa 4.4).

O colegiado, assim, consignou a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009*

*INSUMO DE ORIGEM ANIMAL E VEGETAL. NÃO COMPROVADA A UTILIZAÇÃO NA FABRICAÇÃO DE PRODUTO AGROINDUSTRIAL. APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE.*

*O direito ao crédito presumido agroindustrial, calculado sobre o valor de aquisição de insumos de origem animal e vegetal, especificados no art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/2004, adquiridos sem tributação (isenção, alíquota zero ou suspensão), somente é admitido se demonstrado, nos autos, que os referidos produtos foram (i) adquiridos das pessoas mencionados no caput e § 1º do citado art. 8º, e (ii) utilizados como insumo de produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal. O não atendimento de qualquer uma das condições, impossibilita a dedução do referido crédito presumido.*

*QUANTIDADE DE PRODUTO SAÍDA COM SUSPENSÃO MENOR DO QUE A ADQUIRIDA SEM CRÉDITO. ESTORNO PROPORCIONAL DE CRÉDITO SOBRE O VALOR DAS AQUISIÇÕES COM CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Por falta de amparo legal e não atender o critério da razoabilidade, não há como ser admitida a glosa de créditos proporcional ao valor das aquisições de produto vendido com suspensão, se a quantidade desse produto adquirido sem crédito (com suspensão) for maior do que quantidade vendida com suspensão. O estorno proporcional de crédito somente é admitido na hipótese de as vendas com suspensão superarem as aquisições do produto com suspensão, o que não ocorreu nos presentes autos.*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM FRETE. TRANSPORTE DE BENS SEM DIREITO A CRÉDITO. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.*

*No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, se no transporte de bens para revenda ou utilizado como insumos na produção/industrialização de bens de destinados à venda, o gasto com frete, suportado pelo comprador, somente propicia a dedução de crédito se incluído no custo de aquisição dos bens, logo, se não há previsão legal de apropriação de crédito sobre o custo de aquisição dos bens transportados, por falta de previsão legal, não há como ser apropriada a parcela do crédito calculada exclusivamente sobre o valor do gasto com frete.*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM FRETE NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE E REMESSA PARA DEPÓSITO FECHADO E ARMAZÉM GERAL. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.*

*No âmbito do regime não cumulativo, por falta de previsão legal, não é admitida a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep calculados sobre os gastos com frete por serviços de transporte prestados nas transferências de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio contribuinte ou nas remessas para depósitos fechados ou armazéns gerais.*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS (MATÉRIA PRIMA E PRODUTOS EM PRODUÇÃO) ENTRE*

*ESTABELECEMENTOS INDUSTRIAIS DO CONTRIBUINTE. SERVIÇO DE TRANSPORTE COMO INSUMO DE PRODUÇÃO. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.*

*Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, os gastos com frete por prestação de serviços de transporte de insumos, incluindo os produtos inacabados, entre estabelecimentos industriais do próprio contribuinte propiciam a dedução de crédito como insumo de produção/industrialização de bens destinados à venda.*

*FRETE PROPORCIONAL ÀS VENDAS COM SUSPENSÃO. GLOSA RELATIVA À OPERAÇÃO DE VENDA RESTABELECIDA. GLOSA DO CRÉDITO CALCULADO SOBRE O FRETE PROPORCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.*

*Por ser diretamente dependente da manutenção da glosa do crédito calculado sobre o valor proporcional da aquisição do produto com crédito (operação tributada), a improcedência desta implica reconhecimento improcedência também da glosa do crédito calculado sobre o valor do frete proporcional a venda com suspensão também deve cancelada.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009*

*DESPACHO DECISÓRIO E RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL. MOTIVAÇÃO ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DECLARAÇÃO DE NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.*

*No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada e suficiente para o indeferimento do pleito de restituição formulado pela contribuinte, que foi devidamente cientificada e exerceu em toda sua plenitude o seu direito de defesa nos prazos e na forma na legislação de regência.”*

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o referido acórdão, sendo, em despacho de admissibilidade, dado seguimento ao recurso quanto à

rediscussão da questão do direito aos créditos da não cumulatividade em relação a fretes na transferência de insumos e produtos inacabados entre estabelecimentos.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, precedentes favoráveis desse órgão.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/15. Que concordo com o exame de admissibilidade constante em despacho.

Ventiladas tais considerações, quanto à lide posta em Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, qual seja, possibilidade ou não de se constituir crédito da não cumulatividade sobre os gastos com fretes na transferência de insumos e produtos inacabados entre estabelecimentos, dou razão ao contribuinte.

Vê-se que esse item encontra-se pacificado, nos termos da Nota SEI PGFN MF 63/18, eis que, aplicando-se o teste de subtração, não há como sustentar não se tratar de insumos tais fretes no transporte de produtos inacabados e insumos entre estabelecimentos.

Ora, com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da

produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Em vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o meu voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama