



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13977.000127/2004-75
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3002-001.693 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2021
Embargante BUTZKE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (ANTERIOR
DENOMINAÇÃO: INDÚSTRIA DE MADEIRAS GUILHERME BUTZKE
LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. OMISSÃO.
EXISTÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES.

Obscura e omissão a decisão embargada, faz-se necessário o seu esclarecimento, inclusive, para incluir manifestação sobre direito material não enfrentado.

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

RESSARCIMENTO. FRETE. POSSIBILIDADE.

É passível de ressarcimento as despesas incorridas com frete nas aquisições de insumos e quando suportados pela contribuinte nas operações de venda, à luz do conceito firmado pelo Colendo STJ no Resp nº 1.221.170/PR e Solução Cosit. nº 05/18.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher parcialmente os embargos declaratórios, com efeitos infringentes, para sanar a obscuridade perpetrada no acórdão embargado em relação à aplicação do conceito de insumos ao frete e, de conseguinte, reverter às glosas do frete suportado pela embargante na aquisição de insumos, bem como nas operações de venda/revenda. Vencido o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves (relator), que rejeitou os embargos de declaração. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente).

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata de Pedido de Ressarcimento do COFINS, referente ao 1º trimestre de 2004, lastreado em créditos que se originariam da sistemática da não cumulatividade da contribuição.

A partir desse ponto, transcrevo o relatório do Acórdão recorrido por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"Trata o presente processo de "Pedido de Ressarcimento" de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativo ao primeiro trimestre de 2004, no valor de R\$ 196.531,28, pelo qual a interessada acima identificada foi intimada a proceder às demonstrações relativas ao seu direito creditório.

Com base na análise da documentação apresentada pela interessada, além das informações obtidas por meio de consultas aos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), foram efetuadas glosas de parte dos créditos requeridos no Dacon, conforme exposto a seguir, em breve síntese:

1. Glosas de Bens utilizados como insumos:

Antes de discriminar quais os valores glosados a esse título, a autoridade fiscalizadora apresenta uma planilha comparativa entre os valores dos dados disponibilizados na memória de cálculo utilizada para a obtenção dos valores informados na linha 02 da ficha 06 do Dacon e o arquivo digital contendo dados do LRE, ambos com a discriminação por CFOP. No cotejo dessa informações, foram verificadas pequenas discrepâncias associadas às linhas correspondentes aos CFOP que as compõem.

Conforme o método de análise comparativa abordado no relatório (por CFOP), para fins de chegar ao "valor máximo admissível" para a linha 02 do Dacon, a cada mês, foram utilizados os seguintes parâmetros: os valores são "ajustados" de acordo com os valores obtidos no LRE (por CFOP), quando estes apresentam valor menor do que o verificado na memória de cálculo; os valores são "validados", conforme memória de cálculo, quando esta apresenta valor igual ou menor do que o verificado no LRE (por CFOP).

Comparando os valores máximos admissíveis com os informados na referida linha do Dacon, efetuou-se a glosa pela diferença nos meses em que o Dacon apresentou valor superior ao máximo admissível, já consideradas as glosas devidas a outros fatores, conforme abaixo discriminadas:

1.1. Glosas de fretes:

Consta que foram computados indevidamente créditos relativos a fretes em operações de saída ou de entrada para reparos, de amostras grátis, brindes, para devoluções de vendas, aquisições não enquadradas como insumos, - mercadorias para demonstração e exposição. Também foram computados fretes em outras operações de saída que não se constituíam em vendas e em operações envolvendo o Ativo Imobilizado. Desta forma, foram glosados muitos dos valores relativos aos CFOP 1.352 e 2.352, em todos os meses do trimestre em questão.

1.2. Glosa correspondente à diferença entre o LRE e a Memória de Cálculo:

Conforme os motivos explanados no início desse item, foram glosadas as diferenças entre os valores do LRE e a Memória de Cálculo, relativo ao CFOP 1.556 (todos os meses do trimestre).

1.3. Da totalização das glosas de bens utilizados como insumos:

Neste item, a autoridade fiscalizadora expõe a planilha contendo os CFOP relacionados aos insumos, com os valores máximos admissíveis após as glosas, pelo que a Base de Cálculo foi ajustada no mês de fevereiro no Dacon, onde passou de R\$ 981.967,66 para R\$ 983.639,73. Para o mês de março, o valor total da respectiva linha do Dacon ficou abaixo do valor máximo admissível, conforme os parâmetros utilizados pela fiscalização.

2. Glosas de despesas indevidamente computadas como energia elétrica, relativa à contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública - Cosip;

3. Glosas de despesas financeiras de empréstimos e financiamentos, as quais não se enquadram entre aquelas passíveis de gerar créditos no regime da não-cumulatividade, conforme relacionado à fl. 654;

4. Glosas relativas aos encargos de depreciação, devidos a vários bens que, embora constem do Ativo Imobilizado, não são utilizados na produção dos bens destinados à venda ou na prestação de serviços, a teor da legislação relativa ao regime não-cumulativo;

5. Glosa de créditos presumidos relativo ao estoque de abertura, visto a impropriedade do cômputo de valores relativos a materiais de consumo para fins de apuração do estoque a servir de base de cálculo do crédito presumido.

Sob o título “Calculo Final”, há referências ao Anexo I do relatório de auditoria fiscal onde constam as demonstrações dos cálculos dos valores deferidos, com a determinação das novas bases de cálculo e a reescrita do aproveitamento dos créditos apurados em cada mês.

Com base no relatório sucintamente descrito acima, é emitido o Despacho Decisório, onde é reconhecido o direito creditório no valor de R\$ 191.343,31, a título de mercado externo, com a ressalva de que a homologação de Declarações de Compensações, caso existam, e o ressarcimento em dinheiro, caso haja saldo remanescente, somente podem ser realizados até o limite do valor reconhecido a título de mercado externo, observando-se as condições estabelecidas pela IN RFB nº. 900/08.

A contribuinte apresenta a manifestação de inconformidade, pela qual alega ser legítimo todo o crédito expurgado, pautado no princípio da não-cumulatividade e na legislação ordinária.

Na sequência, sob o título “Do Direito”, no tópico intitulado “O direito ao crédito é amplo e irrestrito”, a interessada expõe o seu entendimento sobre o amplo e irrestrito direito ao crédito, remetendo aos princípios constitucionais e às ponderações doutrinárias de alguns tributaristas, dentre outros argumentos, para alegar que, na sistemática da incidência não-cumulativa, a regra é que o tributo incidente na etapa anterior seja sempre aproveitado pelo contribuinte na etapa subsequente e que a vedação ao crédito, por qualquer motivo que seja, é exceção à regra geral, não podendo prevalecer caso não esteja constitucionalmente autorizada. Sustenta, em síntese, que o padrão constitucional do regime jurídico da não-cumulatividade do ICMS e do IPI aplica-se também à Cofins e ao PIS. Tece, ainda, algumas considerações acerca da EC nº. 42/2003.

Sustenta que todas as mercadorias, insumos, custos e demais despesas que concorram para a obtenção das receitas tributáveis devem gerar direito a crédito, sob pena de não se estar tributando apenas o valor agregado ou adicionado na operação pelo contribuinte, impedindo-se a implementação da não-cumulatividade tributária em toda a sua plenitude e extensão.

Sob o item “B”, o qual trata das glosas de fretes, despesas financeiras de empréstimos e financiamentos, encargos de depreciação e materiais de uso e consumo, a contribuinte alega que, como consequência do exposto no item anterior, não se fazem necessárias maiores considerações para estas glosas, pois o direito ao crédito é amplo e irrestrito, de sorte que as glosas em virtude de restrições impostas pela legislação ordinária não podem prevalecer.

No item “C” da manifestação, a manifestante insurge-se especificamente contra a glosa relativa à energia elétrica em razão do expurgo da COSIP do cálculo, pelo que alega que este fato conspira contra a finalidade da própria legislação ordinária, que permite o crédito de todas as despesas relacionadas e necessárias ao fornecimento. Aduz que a empresa não poderia receber energia elétrica sem o pagamento da COSIP, pois é uma despesa necessária para que obtenha o fornecimento de energia elétrica, por conta de dispositivos legais municipais.

No item “D”, aborda a “Diferença entre LRE e a memória de cálculo”, para destacar que esta diferença decorre de combustíveis utilizados na atividade produtiva da empresa, não escriturados no livro registro de entradas, os quais são indispensáveis à atividade produtiva da empresa, gerando o crédito correlato.

Por fim, requer que seja regularmente processada a manifestação de inconformidade para que se reconheça o direito pleiteado em sua integralidade, que se homologue as compensações nesta mesma proporção, e que se cancele por completo o “débitos” imputados à empresa.”

Em sequência, analisando as argumentações apresentadas pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. SERVIÇOS.

Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender O conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que «determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto em fabricação

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA.

Não geram direito aos créditos as contribuições municipais relacionadas aos serviços de fornecimento de iluminação pública, mas apenas os valores atribuídos, à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, conforme literalmente disposto na legislação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*Ano-calendário: 2004***PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.***No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório**Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 1456/1478), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, em linhas gerais, repisando fatos e argumentos já apresentados.

Em 12 de junho de 2019, esta Turma Julgadora, analisando as razões e as provas da contribuinte, negou provimento ao Recurso Voluntário, proferindo o Acórdão nº 3002-000.756 (fl. 1670/1683), assim ementado:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004***COFINS NÃO CUMULATIVA. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMO.***Na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições para o PIS e Cofins, geram créditos os bens adquiridos para revenda e os bens/serviços utilizados como insumos; sendo considerados insumos os dispêndios que mantenham relação direta com o processo produtivo e que, simultaneamente, satisfaçam a condição de essencialidade, quando submetidos ao teste de subtração. Para além dos insumos, somente geram direito ao creditamento as hipóteses relacionadas no rol taxativo do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.***NÃO CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO.***Conforme o estabelecido nos incisos III e IX, do art. 3º, respectivamente, da Lei nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02, somente gera direito ao crédito a energia elétrica, efetivamente, consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Dessa forma, não são aptos a gerar o direito ao crédito os valores pagos a outros títulos, tais como: taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros, multa, dentre outros.***PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.***É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.*

Recurso Voluntário Negado.

Inconformada com essa decisão, a contribuinte interpôs Embargos de Declaração (fl. 1690/1692) contra o sobredito Acórdão, alegando a existência de omissão/obscuridade.

Realizado o exame de admissibilidade (fl. 1696/1699).

É o relatório, em síntese.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

Depreende-se da leitura do Despacho de Admissibilidade de fl. 1696/1699, que os Embargos são tempestivos e, portanto, devem ser conhecidos, nos termos do art. 65, II do RICARF.

Em sua peça recursal, a embargante sustentou que a decisão padeceu de omissão/obscuridade, porque, segundo ela, na linha do vem entendendo o CAREF, o reconhecimento do crédito, referente a despesas e a insumos incorridos pelo sujeito passivo, não estariam condicionados “à demonstração da sua relação com a atividade produtiva da empresa”.

Não procede a argumentação recursal, como restou consignado no voto condutor do Acórdão Embargado, somente dão direito ao crédito, os insumos que tenham relação direta e essencial com o processo produtivo:

“A partir dos fundamentos assentados anteriormente, podemos resumir os requisitos necessários para que um gasto seja passível de geração de crédito da seguinte forma: a) geram créditos os bens adquiridos para revenda e os bens/serviços utilizados como insumos; b) são considerados insumos os dispêndios que mantenham relação direta com o processo produtivo e que, simultaneamente, satisfaça a condição de essencialidade, quando submetidos ao teste de subtração; c) para além dos insumos, somente geram direito ao creditamento as hipóteses relacionadas no rol taxativo do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.”

(grifo nosso)

Em sua peça recursal, a embargante continuou alegando ter ocorrido omissão/obscuridade, tendo em vista que, segundo ela, teriam sido comprovadas as despesas e as aquisições tratadas nos presentes autos, assim, independente da prova da relação com o processo produtivo, a situação fática deveria ter sido analisada pelo Colegiado.

Novamente, se equivocou a embargante, a liquidez e a certeza do crédito gerado na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições é ônus da contribuinte e, para tanto, devem ser apresentadas não só provas da aquisição de supostos insumos, não só provas dos gastos e dispêndios havidos, mas, é fundamental a demonstração que tais insumos e despesas tem relação direta e essencial com o processo produtivo. Nesse tocante, assim se pronunciou o Acórdão embargado:

“Melhor sorte não assiste à contribuinte nessa matéria. Em realidade, o art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova

incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao autor, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

(...)

No caso ora sob análise, a contribuinte se restringiu a alegar que as diferenças apontadas pela fiscalização entre o LRE e a memória de cálculo decorreriam da compra de combustíveis, que foram utilizados no processo produtivo. Contudo, em nenhum momento, o sujeito passivo trouxe aos autos provas da aquisição desses combustíveis e, ainda mais, não comprovou a efetiva utilização desses no processo produtivo da empresa, assim como sua essencialidade a esse processo. Logo, correta a decisão exarada no Acórdão recorrido que considerou que a contribuinte não se desincumbiu do seu ônus de provar o alegado.”

Repise-se que os Embargos de Declaração devem indicar algum vício de obscuridade ou contradição no julgado ou omissão de algum ponto sobre o qual deveria pronunciar-se o colegiado, não se prestando, portanto, ao reexame do mérito recursal de matéria já analisada pela Turma Julgadora.

Analisando-se todas as argumentações sobre os supostos vícios no Acórdão embargado, constata-se que, em realidade, a embargante insurgiu-se contra a interpretação dada pelo Colegiado.

A adoção pelos julgadores de interpretação distinta à da embargante, por si só, não demonstra a ocorrência de nenhum vício no Acórdão, quando os elementos da decisão permitem identificar racional e coerentemente os termos de aplicação das normas ao caso concreto e a harmonização entre as normas suscitadas.

Por fim, ressalto que, no presente caso, as razões defendidas pela embargante não se destinam a sanar qualquer vício que esteja a obnubilar o julgado, mas se tratam, a bem da verdade, de mero inconformismo com o Acórdão embargado e visam rediscutir a decisão, fim ao qual não se prestam os declaratórios.

Por todo o exposto, tendo sido identificados na decisão embargada todos os motivos suficientes para ampará-la, de forma clara, suficiente e precisa, entendo não haver qualquer vício a ser sanado no aresto embargado, portanto, voto no sentido de rejeitar os Embargos de Declaração interpostos.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves

Voto Vencedor

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa – Redatora designada

Em que pese os fortes argumentos apresentados pelo i. Conselheiro relator, por quem guardo um enorme respeito, com a devida venia, ousou discordar.

De pronto, relembro que o despacho de admissibilidade que admitiu os embargos declaratórios da contribuinte, aqui embargante, pede que a Turma **se pronuncie a respeito do conceito de insumos à luz do Resp nº 1.221.170/SP para “frete” e “material de consumo”**. Reproduzo trecho do despacho:

Destaca-se, inicialmente, que a glosa de insumos em razão da divergência jurídica quanto ao seu conceito restringiu-se à glosa de fretes diversos e de estoque de abertura de materiais de consumo, conforme Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 1288/1302 e 1314/1320).

Por outro lado, as glosas de fretes e de estoque de abertura de material de consumo foram relacionadas ao conceito de insumo. Neste aspecto, embora o acórdão tenha rechaçado a tese da embargante, também rechaçou a tese da fiscalização que fundamentara a glosa. Assim, ao decidir pela aplicação da tese do RESP 1.221.170/PR, ou seja, a condição de essencialidade, de fato, deixou de abordar esse aspecto quanto aos fretes e estoque de abertura de material de consumo glosados, à exceção dos fretes em operações de venda, sem contudo referenciar quais dos fretes glosados seriam enquadrados como operações de venda.

Destarte, é necessário que o colegiado se pronuncie sobre a aplicação da essencialidade aos fretes e material de consumo glosados em razão do conceito de insumos adotado.

O i. relator ao rejeitar os embargos declaratórios, apoia-se na ausência de omissão/obscuridade no acórdão embargado, porque, segundo ele, está claro e bem delineado o conceito de insumos para fins de creditamento de PIS/PASEP e COFINS no regime não cumulativo, qual seja a necessidade de relação direta e essencial com o processo produtivo do insumo.

Acontece que a decisão embargada padece, sim, de **omissão**, porque não trata especificamente dos insumos “frete” e “material de consumo”, restando, portanto, necessário o pronunciamento a respeito da essencialidade de tais insumos, o que passo a expor.

1. Do objeto dos autos.

Como já narrado, estar-se diante de pedido de Ressarcimento da COFINS não cumulativa decorrente de receita de exportação, logo aplicável à interpretação adotada no Resp nº 1.221.170/PR, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, tendo o i. relator adotado o conceito de insumos exarado na citada jurisprudência, quando do julgamento do recurso voluntário da embargante. Colaciono trecho do voto (e-fl. 1.680):

Por fim, ressalte-se que no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, realizado na sistemática dos Recursos Repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça firmou a tese de que *o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte*. Considerando a certa falta de objetividade do conceito em questão para a sua aplicabilidade, os textos dos votos proferidos pelos Eminentes Ministros naquele julgamento e as disposições contidas nas leis específicas e vigentes sobre a não cumulatividade das contribuições, **entendo que os fundamentos assentados por mim anteriormente encontram-se em harmonia com a decisão emanada daquela Corte Superior.**

Dessa forma, deve ser rechaçada a primeira alegação recursal. No entender da recorrente o direito ao creditamento na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições para o PIS e a COFINS seria amplo e irrestrito. Como se procurou demonstrar por todo o exposto anteriormente, não procede tal argumentação da contribuinte. Ao contrário do alegado, esse direito encontra limites estabelecidos na própria legislação que estabelece a não cumulatividade e, **em relação ao conceito de insumo, nos critérios elaborados pela jurisprudência pátria.**

Ou seja, quanto ao conceito **o i. relator firmou a adoção dos parâmetros estabelecidos pelo Colendo STJ** que, por sua vez, resguardou ao julgador no exame do caso concreto, a ponderação da essencialidade ou relevância do insumo ao processo produtivo.

Dito isso, vamos aos fatos.

Dentre o rol de insumos glosados pela autoridade fiscal, no acórdão embargado não houve manifestação pela Turma acerca de dois itens **“frete” e “material de consumo”**.

2. Do frete.

No que se refere ao **frete**, embora o i. relator tenha esposado o seu entendimento sobre o item no próprio acórdão embargado quando afirma ser possível pelo contribuinte creditar-se de frete nas operações de venda, *in casu*, não ficou claro quanto ao direito da embargante. Replico os únicos trechos do voto embargado que tratam do referido insumo (e-fl. 1.296/1.302):

Assim, por exemplo, os custos, encargos e despesas nas operações de venda não podem ser caracterizados como insumos, pois, por óbvio, ocorrem após a produção do bem. Com efeito, por mais essenciais que sejam à atividade empresarial, não fazem parte do processo produtivo, mas do processo de comercialização. **Contudo, nesse caso, por vontade do legislador, a armazenagem e o frete nas operações de venda dão direito a crédito.**

.....
Por consequência do que foi dito, voltando às operações de venda, fora a armazenagem e o frete, não há possibilidade de reconhecimento de crédito de mais nenhuma despesa ou custo incorridos nessas operações, a contrario sensu., por expressa determinação legal. Então, tomemos o caso das embalagens para transporte, sobre as quais vários ilustres Conselheiros reconhecem o direito ao creditamento, data venia, penso exatamente o oposto.

Não obstante a obscuridade perpetrada no *decisum*, a meu ver, em suas razões de decidir o i. relator acena a possibilidade de ressarcimento em favor da embargante de crédito de Pis/Cofins não cumulativo oriundo de frete nas operações de venda. Tal concepção, inclusive, vai ao encontro com decisões por ele acompanhadas, cito como exemplos os acórdãos nºs 3002-001.156, 3002-000.946, 3402-007.928 e 3002-001.222.

Sendo assim, havendo manifestação da Turma sobre o “frete”, ainda no acórdão embargado, especialmente do i. relator e sanada a obscuridade incorrida, necessária a retificação do acórdão para reverter às glosas de frete oriundo de operações de venda, como ainda, de aquisição de matéria prima, visto que serviço essencial, de acordo com o conceito sedimentado no Resp nº 1.221.170/PR.

3. Do material de consumo.

Em relação ao insumo de estoque de abertura de “**materiais de consumo**”, não se adota entendimento diferente, uma vez que passível de crédito, apenas, os insumos imprescindíveis ao desenvolvimento do produto pelo contribuinte.

Tanto é verdade que foi elaborado o Parecer Normativo Cosit 5/2018, que a partir do Resp nº 1.221.170/PR vem definir os critérios a serem adotados no âmbito administrativo na definição de insumo, *in verbis*:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDO NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do 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 e da Cofins 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.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”;

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Conclui-se da leitura que apenas os insumos necessários à produção são passíveis de pedido de ressarcimento (combustíveis, lubrificantes dentre outros), caso contrário, estar-se diante de custos/despesas (materiais de limpeza, materiais de escritório, dentre outros).

No caso dos autos, embora afirme a recorrente que o “**materiais de consumo**” na verdade refere-se a aquisição de combustíveis, não restou claro tratar-se de tal insumo.

Ao contrário, não há elementos que corrobore o afirmado pela embargante como, ainda, que indique a natureza dos itens escriturados como “materiais de consumo” e, por fim, que aponte a sua utilidade no processo produtivo.

Diante disso, sanada a omissão quanto ao insumo “**materiais de consumo**”, desnecessário ajustes no voto embargado.

4. Conclusão.

Ao todo o exposto, acolho parcialmente os embargos declaratórios, com efeitos infringentes, para sanar a obscuridade em relação à aplicação do conceito de insumos ao frete e, de conseguinte, **reverter às glosas do frete suportado pela embargante na aquisição de insumos, bem como nas operações de venda.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa