



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

**Processo nº** 15586.720241/2011-73  
**Recurso nº** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-008.484 – 3ª Turma  
**Sessão de** 17 de abril de 2019  
**Matéria** PIS/COFINS - Insumos  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
ADM DO BRASIL LTDA.

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.**

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda, nele se enquadrando as despesas com frete de matérias-primas entre estabelecimentos.

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 negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros 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 e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional e pelo contribuinte, contra o Acórdão 3403-002.750, proferido pela 3<sup>a</sup> Turma Ordinária da 4<sup>a</sup> Câmara da 3<sup>a</sup> Seção do CARF.

Em seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento, a PGFN defende que não há o direito ao creditamento relativo aos gastos com fretes entre estabelecimentos da mesma empresa.

O contribuinte apresentou Contrarrazões e, em seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento, aborda a questão de forma bastante genérica, alegando, fundamentalmente, que se deve adotar, para PIS/Cofins, um conceito mais amplo do que o do IPI para definir o conceito de insumos.

Tanto é assim, que, no início, diz que “*não pode concordar com a manutenção da glosa dos créditos de PIS relativos à aquisição de insumos necessários à sua atividade produtiva, razão pela qual interpõe o presente Recurso Especial*”.

A PGFN apresentou Contrarrazões.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-008.483, de 17 de abril de 2019, proferido no julgamento do processo 15586.720243/2011-62, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão 9303-008.483):

*"Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço dos Recursos Especiais.*

*No mérito:*

**1) Recurso Especial da PGFN (Fretes no transporte de insumos entre estabelecimentos)**

*No mérito, como há tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, hoje*

*consagrado e melhor delineado – ainda que não seja possível, à vista da legislação posta, se chegar a um grau de determinação “cartesiano” – nas mais recentes decisões do STJ (mais especificamente, no REsp nº 1.221.170/PR), que levaram inclusive a que a PGFN e a RFB editassem normas interpretativas, para elas vinculantes, quais sejam, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, sendo que transcrevo a ementa deste:*

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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 nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

*Em relação às despesas de transportes de insumos entre estabelecimentos, este próprio Parecer admite – ainda que de forma um tanto “indireta” – o creditamento, conforme se vê no seguinte trecho:*

142. Sem embargo, permanece válida a vedação à apuração de crédito em relação a combustíveis consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica

(administrativa, contábil, jurídica, etc.), bem como utilizados posteriormente à finalização da produção do bem destinado à venda ou à prestação de serviço.

143. ... Todavia, não se pode deixar de reconhecer que em algumas hipóteses os veículos participam efetivamente do processo produtivo e, consequentemente, os combustíveis que consomem podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos das contribuições.

144. Diante do exposto, exemplificativamente, permitem a apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos combustíveis consumidos em: a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

**2) Recurso Especial do Contribuinte (Conceito de insumo)**

*Para fazer esta análise, como indicado pelo próprio recorrente, tomo por base as duas listas de insumos glosados pela Fiscalização que figuram no Relatório às fls. 335 a 344):*

**2.1) Bens utilizados como insumos na produção.**

- *Materiais de Laboratório*
- *Despesas de Uniformes*
- *Material de Limpeza*
- *Suprimentos de Informática*
- *Imobilizado*
- *Escritório – Bens de Natureza Permanente*
- *Materiais de Escritório*
- *Escritório – Manutenção e Reparos*
- *Escritório – Outras Despesas*
- *Postagens Expressas*
- *Despesas Médicas*
- *Treinamento Funcionários*
- *Refeições de Negócios*
- *Despesas de Entretenimento*
- *Eventos e Feiras – Combustíveis*
- *Eventos e Feiras – Veículos*

- *Despesas Copa e Cozinha*

- *Alimentação Trabalhador*

*Desta relação, somente os 5 (cinco) primeiros itens poderiam dar margem a discussão, mas o grau de indeterminação é tal que somente um detalhamento maior, acompanhado da devida instrução probante, é que poderia nos levar a alguma conclusão, e, nas razões de decidir do Acórdão recorrido, está claro que efetivamente não há elementos para tal:*

“O exame das referidas planilhas não permite ao julgador constatar que os bens ali discriminados se enquadram no conceito de insumo que vem sendo adotado por este colegiado.

Alguns dos itens glosados definitivamente não integram o custo de produção ...

Por outro lado, outros itens poderiam gerar o crédito das contribuições ...

Entretanto, a defesa não trouxe aos autos uma descrição do processo produtivo, que permitisse ao julgador correlacionar os materiais glosados com as formas pelas quais são utilizados no processo produtivo.

No caso concreto, trata-se de processo de iniciativa do contribuinte, no qual ele compareceu perante a administração para lhe opor o direito aos créditos da contribuição.

Compete-lhe, portanto, o ônus de comprovar que o direito alegado é certo quanto à sua existência e líquido quanto ao valor pleiteado.

Não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de comprovar o direito alegado no recurso, há que se manter as glosas consignadas no ANEXO I.”

**2.2) Bens utilizados como insumos na prestação de serviços (Pela filial em Santos).**

*Aí a primeira listagem “condensa” as glosas, que depois são “segmentadas” no Relatório Fiscal:*

- *Frete Planta/Planta*

- *Frete Transf IDT INTRACO*

- *Despesas de Limpeza*

- *Custo de Navios*

- *Manutenção e Reparos*

*Não faz sentido falar em “intercompany” na prestação de serviços (se fossem referentes a transporte de matérias-primas, já teriam sido revertidas as glosas ao não dar provimento ao recurso da PGFN).*

*Quanto às despesas de limpeza, vale o mesmo que foi dito para os bens.*

*As glosas relativas a Custos de Navios já foram revertidas no Acórdão de Embargos.*

*Para “Manutenção e Reparos”, vamos agora à segunda listagem:*

- Contrato, Despesa, Análise Laboratoriais*
- Prestação Serviço Análises Laboratoriais Diversas*
- Prestação Serviço Assistência Técnica Calibração e Equipamentos Laboratoriais*
- Contrato, Despesa, Combate a Insetos*
- Prestação Serviço, Representação junto ANEEL, Compra Energia Elétrica Conforme Contrato*
- Prestação Serviço Água/Esgoto*
- Prestação Serviço Aluguel Toalhas*
- Prestação Serviço, Auditoria/Consultoria*
- Prestação Serviço, Desenho Projetos Técnicos*
- Prestação Serviço Planejamento Engenharia*
- Prestação Serviço, Documentos Collect/Delivery*

*Repiso as mesmas considerações feitas quando da análise da listagem dos bens, e, como bem se diz no Acórdão recorrido (fls. 567), “a própria denominação dos itens glosados permite ao homem médio inferir que eles não são aplicados na prestação de serviços a terceiros”, além do que, logo na sequiência, se afirma que “Se a própria recorrente reconheceu que não se tratam de gastos aplicados diretamente na prestação de serviços a terceiros, então não há direito ao crédito”.*

*Por fim, no que se refere à depreciação do vagões utilizados no transporte da fábrica para o porto, esta discussão foge totalmente à relativa ao conceito de insumo, e, ainda, a depreciação de itens do ativo permanente, prevista no inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 – como também colocado com propriedade no Acórdão recorrido – só é relativa a “máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para*

---

utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços de insumos entre estabelecimentos”.

*À vista do exposto, voto por negar provimento aos Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte.”*

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por negar provimento aos Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas