



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720261/2011-44
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.728 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ADM DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
DESISTÊNCIA PARCIAL.

Havendo o pedido do Contribuinte de desistência parcial do presente processo administrativo, especificamente com relação às matérias contra as quais insurgia-se por meio do seu recurso especial, o mesmo resta prejudicado, devendo ser-lhe negado seguimento.

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido 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.

Deve ser reconhecido o direito ao crédito com relação aos fretes de transporte de matérias-primas entre estabelecimentos, pois essenciais ao processo produtivo do Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello

(relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, quanto ao conhecimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, por perda de interesse recursal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recursos especiais de divergência interpostos pela FAZENDA NACIONAL e pelo Contribuinte ADM DO BRASIL LTDA., com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão nº 3403-002.759**, de 25 de fevereiro de 2014, proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas relativas aos “frete sobre transferências” e “frete planta/planta”. O *decisum* foi integrado pelo **Acórdão de embargos nº 3402-003.165**, de 20 de julho de 2016, revertendo também a glosa dos créditos sobre serviços prestados a terceiros pela filial de Santos. Os acórdãos receberam as seguintes ementas:

Acórdão nº 3403-002.759

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

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 imposto de renda, abrangendo os “bens” e “serviços” que integram o custo de produção.

INSUMOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FRETES.

Os fretes incorridos no transporte de matéria-prima entre os armazéns e a fábrica são gastos aptos a gerarem crédito das contribuições no regime não-cumulativo por se enquadrarem como custo de produção.

INSUMOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Nos casos em que a filial do contribuinte, responsável pelos serviços de armazenagem e de embarque das mercadorias, opera com produtos próprios e também presta serviços da mesma natureza a terceiros, o crédito das contribuições no regime não-cumulativo em relação à prestação de serviços está contemplado nos arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, devendo o crédito ser apurado por meio de rateio, tomando-se como parâmetro o percentual das mercadorias de terceiros em relação ao volume total das mercadorias movimentadas durante o mês pelo estabelecimento.

INSUMOS. SERVIÇOS APLICADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. "CUSTOS COM NAVIOS". "DESPESAS PORTUÁRIAS". Não comprovada a vinculação dos gastos incorridos com "Codesp custos de navios e despesas portuárias" na prestação de serviços de embarques de mercadorias de terceiros, fica mantida a glosa da fiscalização.

MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS. Os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos e a aquisição de partes e peças só geram direito ao crédito quando esses gastos possam ser enquadrados como custo de produção.

DEPRECIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO. VAGÕES. Os encargos de depreciação do ativo imobilizado só geram direito ao crédito das contribuições no regime não-cumulativo quando vinculados a bens diretamente empregados na produção. Tratando-se de bens empregados no transporte de produtos acabados entre a fábrica e o porto, a depreciação dos vagões não gera direito a crédito.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. APROVEITAMENTO. Com o advento da Lei nº 10.925/2004 o crédito presumido da agroindústria deixou de se submeter à tríple forma de aproveitamento estabelecida no art. 5º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.637/02 e no art. 6º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/03, só podendo ser utilizado para o abatimento das contribuições devidas por operações no mercado interno.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus da prova dos fatos jurídicos do direito oposto à administração tributária.

Recurso voluntário provido em parte.

Acórdão nº 3403-003.165

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Verificadas omissões na decisão embargada, acolhem-se os embargos de declaração para o fim de suprir os vícios apontados.

INSUMOS. SERVIÇOS APLICADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CUSTO DE NAVIOS. DESPESAS DE EMBARQUE.

Comprovada a vinculação dos gastos incorridos com custos de navios e com as demais despesas na prestação de serviços de embarques de mercadorias de terceiros, afasta-se a glosa que foi fundamentada apenas na não vinculação.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA.

À luz do art. 8º, §§ 2º e 3º da Lei nº 10.925/2004 o crédito presumido da agroindústria deve ser apurado com base no valor das notas fiscais de aquisição dos bens no mesmo período de apuração do crédito, não havendo amparo legal para ajustar o valor dessas aquisições pelo preço médio dos produtos em estoque.

Embargos acolhidos.

Não resignada com o acórdão, a FAZENDA NACIONAL interpôs recurso especial alegando divergência jurisprudencial com relação à **possibilidade de gastos com fretes entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica gerarem direito a crédito da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep**, observando que não há diferença na incidência tributária destas contribuições na matéria em questão. Para comprovar o dissenso, colacionou como paradigmas os acórdãos nº 3302-002.025 e 3302-01.166.

Foi dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do despacho de admissibilidade s/nº - 4ª Câmara, de 02 de julho de 2015, proferido pelo Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção do CARF.

Devidamente intimado, o Contribuinte ADM DO BRASIL LTDA apresentou **embargos de declaração** (e-fls. 556 a 645) suscitando a ocorrência do vício de omissão em relação à comprovação da vinculação das despesas portuárias com os serviços prestados a terceiros; e às razões para glosa do crédito presumido. Nos embargos de declaração, postulou o Contribuinte o provimento dos mesmos para que fossem sanadas as omissões do acórdão embargado, sendo proferida decisão com a devida análise “(i) *dos documentos que comprovam a vinculação das despesas portuárias aos serviços por ela prestados a terceiros através de sua filial de Santos, formalmente apresentada nestes autos antes do início do julgamento do recurso voluntário; e (ii) dos fatos e fundamentos jurídicos que suportam o direito e a apuração do crédito presumido de COFINS previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004, na medida em que, conforme se lê dos autos, referidos créditos comprovadamente nunca foram objeto de pedido de ressarcimento.*”

Na mesma oportunidade, o Sujeito Passivo apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional, postulando a sua negativa de provimento. Sustenta, em síntese, que com relação aos fretes entre estabelecimentos é mais adequada a interpretação sistemática da legislação, considerando conjuntamente os incisos II e IX do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, garantindo-se o crédito de COFINS sobre fretes relativos a operações entre estabelecimentos da mesma empresa, desde que esses serviços sejam insumo na fabricação de produtos destinados à venda.

Admitidos os embargos de declaração opostos pelo Contribuinte (e-fls. 667 a 668), sobreveio o **Acórdão nº 3402-003.165**, de 20 de julho de 2016, no sentido de acolher os embargos de declaração para suprir as omissões apontadas na decisão embargada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para **reverter as glosas dos créditos sobre serviços prestados a terceiros pela filial Santos; e manter a glosa do crédito presumido**.

Devidamente intimado, o Contribuinte interpôs recurso especial (e-fls. 689 a 723) suscitando divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias: (1) conceito e amplitude do termo “insumo”; (2) serviços de manutenção de máquinas e equipamentos; e (3) depreciação de itens do ativo imobilizado (vagões). Indicou como paradigmas os Acórdãos 3201-003.576 e 3202-00.226 (1); 9303-003.069 (2); e 3803-003.749, integrado pelo acórdão de nº 3301-004.133 (3), respectivamente.

Em sede de despacho em agravo, de 06 de fevereiro de 2019 (e-fls. 848 a 853), acolhido parcialmente para reformar o exame de admissibilidade (e-fls. 813 a 822), foi dado seguimento parcial ao recurso especial de divergência apresentado pelo Contribuinte, tão somente quanto à matéria “**conceito e amplitude do termo insumo**”, com base unicamente no acórdão paradigma nº 3202-00.226.

A Fazenda Nacional deu-se por cientificada (e-fl. 860), no entanto, não apresentou contrarrazões ao recurso especial do Contribuinte.

Em 08 de junho de 2020, com fulcro no art. 78, §4º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria nº 343/2015, o Contribuinte ADM DO BRASIL LTDA. apresentou **pedido de desistência parcial** do processo administrativo (e-fls. 865 a 867), tendo em vista que optou por discutir judicialmente, na Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 1038073-77.2019.4.01.3400, parte dos débitos em exigência, mais especificamente quanto às **matérias que são objeto do seu recurso especial**. Destacou, ainda, que a discussão acerca dos créditos presumidos na aquisição de soja não foi objeto do seu recurso especial, estando a glosa já definitivamente mantida na esfera administrativa. Seguem trechos do pedido de desistência:

[...]

Em suma, as dd. autoridades fiscais rejeitaram (i) créditos relativos a bens utilizados como insumos na produção; (ii) créditos relativos a serviços utilizados como insumos na prestação de serviços; (iii) créditos relativos a fretes entre estabelecimentos da Requerente; (iv) créditos relativos a depreciação de vagões de transporte; e (v) créditos presumidos na aquisição de soja.

Em que pesem os sólidos argumentos apresentados pela Requerente ao longo da presente disputa administrativa, o CARF, por meio dos Acórdãos 3403-002.759 e 3402-003.165, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar apenas as glosas dos créditos relativos (i) aos fretes de matéria-prima entre o armazém e a fábrica da Requerente, e (ii) aos serviços prestados pela filial de Santos a terceiros.

Vale consignar, nesse aspecto, que a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contemplando somente discussão que tange aos créditos sobre fretes de matéria-prima entre estabelecimentos do contribuinte, de tal maneira que o cancelamento das exigências relativa aos serviços prestados pela filial de Santos a terceiros é definitivo.

Nesse contexto, a desistência da Requerente se refere exclusivamente às matérias que foram objeto de seu Recurso Especial¹, interposto contra as parcelas da r. decisão recorrida que mantiveram a **glosa dos créditos relativos aos bens utilizados como insumos indiretos em seu processo produtivo, aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, e às despesas de depreciação dos vagões que realizaram o transporte do produto final ao seu destino**.

[...]

(grifos nossos)

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

1.1.1 Recurso especial da Fazenda Nacional

O recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

A matéria apresentada pela recorrente refere-se à parte do acórdão recorrido que reconheceu créditos da não cumulatividade das contribuições sociais sobre os serviços de fretes no transporte de matérias-primas entre os seus armazéns e a fábrica. Transcrevo abaixo trecho do voto do acórdão recorrido:

(...)

É incontroverso que esses fretes glosados no ANEXO II se referem ao transporte da matéria-prima soja dos armazéns para a fábrica. Logo, não se está diante do transporte de produtos acabados entre estabelecimentos, mas sim do transporte de **matéria-prima para a unidade de produção a fim de ser processada.**

(...)

A recorrente apresentou os acórdãos nº 3302-002025 e 3302-01.166, como paradigmas da divergência de entendimentos. Vejamos então o que tratou cada um deles:

Acórdão paradigma 3302-002025

Transcrevo somente a parte de sua ementa que interessa ao presente exame:

CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das **despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias (produtos acabados ou em elaboração) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica** não geram direito a créditos da Cofins e da Contribuição ao PIS.

Como se vê, esse paradigma não tratou da mesma matéria que o acórdão recorrido.

Acórdão paradigma 3302-01.166

Transcrevo a parte da ementa relativa aos fretes:

CRÉDITO. INSUMOS.

Os gastos com frete de produtos entre estabelecimentos não geram direito ao crédito de PIS não cumulativo, eis que tal serviço não é utilizado como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Recurso Voluntário Negado.

Agora trecho do voto em que se especifica de qual serviço de frete foi a decisão:

(...)

A fiscalização negou o direito ao crédito decorrente dos fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa ou para estabelecimentos de terceiros não clientes, nos seguintes termos:

“No que se refere à glosa de valores contabilizados nas contas “Fretes Transferências para Vendas”, constatou a fiscalização que tais valores se referem à transferência de produtos acabados entre os diversos estabelecimentos do contribuinte ou então entre estabelecimentos de terceiros, não clientes, o que caracteriza fretes não vinculados a operações de venda.”(...)

(...)

Diante do exposto, tendo em vista que os acórdãos paradigmas trataram de matérias fáticas diferentes, voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

1.1.2 Recurso especial do Contribuinte – Prejudicado – Desistência parcial

Tendo em vista o pedido do Contribuinte de **desistência parcial do presente processo administrativo**, especificamente com relação às matérias contra as quais insurgia-se por meio do seu recurso especial (*glosa dos créditos relativos aos bens utilizados como insumos indiretos em seu processo produtivo, aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, e às despesas de depreciação dos vagões que realizaram o transporte do produto final ao seu destino*), o mesmo resta prejudicado, **devendo ser-lhe negado seguimento**.

2 Mérito

Tendo sido conhecido o recurso especial da Fazenda Nacional, necessário adentrar-se ao exame do mérito do apelo.

No mérito, estando em discussão e análise tão somente o recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, a controvérsia gira em torno do direito de crédito das contribuições não-cumulativas quanto **aos créditos sobre fretes de matéria-prima entre estabelecimentos do contribuinte**.

Previamente à análise dos itens específicos dos insumos em discussão, explicita-se o conceito de insumos adotado no presente voto, para então verificar as demais matérias.

2.1 CONCEITO DE INSUMO

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da COFINS foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003 (COFINS). Em ambos os diplomas legais, o art. 3º, inciso II, autoriza-se a apropriação de

créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.¹

O princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais foi também estabelecido no §12º, do art. 195 da Constituição Federal, por meio da Emenda Constitucional nº 42/2003, consignando-se a definição por lei dos setores de atividade econômica para os quais as contribuições sociais dos incisos I, b; e IV do *caput*, dentre elas o PIS e a COFINS.²

A disposição constitucional deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

Por meio das Instruções Normativas nºs 247/02 (com redação da Instrução Normativa nº 358/2003) (art. 66) e 404/04 (art. 8º), a Secretaria da Receita Federal trouxe a sua interpretação dos insumos passíveis de creditamento pelo PIS e pela COFINS. A definição de insumos adotada pelos mencionados atos normativos é excessivamente restritiva, assemelhando-se ao conceito de insumos utilizado para utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelecido no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI).

As Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004, ao admitirem o creditamento apenas quando o insumo for efetivamente incorporado ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, aproximando-se da legislação do IPI que traz critério demasiadamente restritivo, extrapolaram as disposições da legislação hierarquicamente superior no ordenamento jurídico, a saber, as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e contrariaram frontalmente a finalidade da sistemática da não-cumulatividade das contribuições do PIS e da COFINS. Patente, portanto, a ilegalidade dos referidos atos normativos.

Nessa senda, entende-se igualmente impróprio para conceituar insumos adotar-se o parâmetro estabelecido na legislação do IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, pois demasiadamente amplo. Pelo raciocínio estabelecido a partir da leitura dos artigos 290 e 299 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo.

¹ **Lei nº 10.637/2002 (PIS).** Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º 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; [...].

Lei nº 10.833/2003 (COFINS). Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º 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; [...]

² **Constituição Federal de 1988. Art. 195.** A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: [...] b) a receita ou o faturamento; [...] IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. [...]§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput*, serão não-cumulativas. (grifou-se)

Em Declaração de Voto apresentada nos autos do processo administrativo nº 13053.000211/2006-72, em sede de julgamento de recurso especial pelo Colegiado da 3ª Turma da CSRF, o ilustre Conselheiro Gileno Gurjão Barreto assim se manifestou:

[...] permaneço não compartilhando do entendimento pela possibilidade de utilização isolada da legislação do IR para alcançar a definição de "insumos" pretendida. Reconheço, no entanto, que o raciocínio é auxiliar, é instrumento que pode ser utilizado para dirimir controvérsias mais estritas.

Isso porque a utilização da legislação do IRPJ alargaria sobremaneira o conceito de "insumos" ao equipará-lo ao conceito contábil de "custos e despesas operacionais" que abarca todos os custos e despesas que contribuem para a atividade de uma empresa (não apenas a sua produção), o que distorceria a interpretação da legislação ao ponto de torná-la inócua e de resultar em indesejável esvaziamento da função social dos tributos, passando a desonerar não o produto, mas sim o produtor, subjetivamente.

As Despesas Operacionais são aquelas necessárias não apenas para produzir os bens, mas também para vender os produtos, administrar a empresa e financiar as operações. Enfim, são todas as despesas que contribuem para a manutenção da atividade operacional da empresa. Não que elas não possam ser passíveis de creditamento, mas tem que atender ao critério da essencialidade.

[...]

Estabelece o Código Tributário Nacional que a segunda forma de integração da lei prevista no art. 108, II, do CTN são os Princípios Gerais de Direito Tributário. Na exposição de motivos da Medida Provisória n. 66/2002, in verbis, afirma-se que "O modelo ora proposto traduz demanda pela modernização do sistema tributário brasileiro sem, entretanto, pôr em risco o equilíbrio das contas públicas, na estrita observância da Lei de Responsabilidade Fiscal. Com efeito, constitui premissa básica do modelo a manutenção da carga tributária correspondente ao que hoje se arrecada em virtude da cobrança do PIS/Pasep."

Assim sendo, o conceito de "insumos", portanto, muito embora não possa ser o mesmo utilizado pela legislação do IPI, pelas razões já exploradas, também não pode atingir o alargamento proposto pela utilização de conceitos diversos contidos na legislação do IR.

Ultrapassados os argumentos para a não adoção dos critérios da legislação do IPI nem do IRPJ, necessário estabelecer-se o critério a ser utilizado para a conceituação de insumos.

Diante do entendimento consolidado deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, inclusive no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º, inciso II da Lei 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da **essencialidade**. Referido critério traduz uma posição "intermediária" construída pelo CARF, na qual, para definir insumos, busca-se a relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Conceito mais elaborado de insumo, construído a partir da jurisprudência do próprio CARF e norteador dos julgamentos dos processos, no referido órgão, foi consignado no Acórdão nº 9303-003.069, resultante de julgamento da CSRF em 13 de agosto de 2014:

[...]

Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei no. 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido

como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo.

Nessa linha relacional, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e **possibilidade de emprego indireto no processo de produção** (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido).

Portanto, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS e COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

Não é diferente a posição predominante no Superior Tribunal de Justiça, o qual reconhece, para a definição do conceito de insumo, **critério amplo/próprio em função da receita**, a partir da análise da **pertinência, relevância e essencialidade** ao processo produtivo ou à prestação do serviço. O entendimento está refletido no voto do Ministro Relator Mauro Campbell Marques ao julgar o recurso especial nº 1.246.317-MG, sintetizado na ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elasticados.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido.

(REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015) (grifou-se)

Portanto, são insumos, para efeitos do art. 3º, II da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003, todos os bens e serviços pertinentes ao processo produtivo e à prestação de serviços, ou ao menos que os viabilizem, podendo ser empregados direta ou indiretamente, e cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo e da prestação do serviço, objetando ou comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica.

Ainda, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, o tema foi julgado pela sistemática dos recursos repetitivos nos autos do recurso especial nº 1.221.170 - PR, no sentido de reconhecer a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004 e aplicação de critério da essencialidade ou relevância para o processo produtivo na conceituação de insumo para os créditos de PIS e COFINS no regime não-cumulativo. Em 24.4.2018, foi publicado o acórdão do STJ, que trouxe em sua ementa:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de

determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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.”

Até a presente data da sessão de julgamento desse processo não houve o trânsito em julgado do acórdão do recurso especial nº 1.221.170-PR pela sistemática dos recursos repetitivos, embora já tenha havido o julgamento de embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional, no sentido de lhe ser negado provimento³. Faz-se a ressalva do entendimento desta Conselheira, que não é o da maioria do Colegiado, que conforme previsão contida no art. 62, §2º do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os conselheiros já estão obrigados a reproduzir referida decisão.

Para melhor elucidar meu direcionamento, além de ter desenvolvido o conceito de insumo anteriormente, importante ainda trazer que, recentemente, foi publicada a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para 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. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."

³ PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO CONTRA ACÓRDÃO QUE DEU PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. CONCEITO DE INSUMO. PIS. COFINS. CREDITAMENTO DE DESPESAS EXPRESSAMENTE VEDADAS POR LEI. ARGUMENTOS TRAZIDOS UNICAMENTE EM SEDE DE DECLARATÓRIOS. IMPOSSIBILIDADE. INDEVIDA AMPLIAÇÃO DA CONTROVÉRSIA JULGADA SOB O RITO ART. 543-C DO CPC/73 (ART. 1.036 DO CPC/15). OMISSÃO OU OBSCURIDADE NÃO VERIFICADAS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DA UNIÃO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. É vedado, em sede de agravo regimental ou embargos de declaração, ampliar a questão veiculada no recurso especial, inovando questões não suscitadas anteriormente (AgRg no REsp 1.378.508/SP, Rel. Min. FELIX FISCHER, DJe 07.12.2016).

2. Os argumentos trazidos pela UNIÃO em sede de Embargos de Declaração, (enquadramento como insumo de despesas cujo creditamento é expressamente vedado em lei), não foram objeto de impugnação quando da interposição do Recurso Especial pela empresa ANHAMBI ALIMENTOS LTDA, configurando, portanto, indevida ampliação da controvérsia, vedada em sede de Embargos Declaratórios.

3. Embargos de Declaração da UNIÃO a que se nega provimento.

(EDcl no REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/11/2018, DJe 21/11/2018)

A Nota clarifica a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional (Grifos meus):

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles 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.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.

Buscase uma eliminação hipotética, suprimindose mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.”

Com tal Nota, restou claro, assim, 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.

Ademais, tal ato ainda reflete sobre o “teste de subtração” que deve ser feito para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Devese, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poderseia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observase que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Estabelecido o conceito de insumo a ser considerado, e afastada a pretensão da Fazenda Nacional de reforma do julgado recorrido nesse ponto, passa-se à análise dos itens com relação aos quais pretende a Fazenda Nacional ver afastado o reconhecimento do direito ao crédito, mais especificamente com relação aos valores de fretes de matérias-primas entre estabelecimentos do Contribuinte.

2.2 CRÉDITO SOBRE FRETES DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE

No acórdão recorrido, foi revertida a glosa sobre os créditos com gastos decorrentes de fretes de insumos (matérias-primas) entre estabelecimentos. A decisão fundamentou-se nos seguintes termos:

[...]

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS FRETES

No despacho decisório a autoridade administrativa consignou o seguinte:

"(...) Com relação aos fretes, foram glosados os créditos apropriados sobre as despesas relativas às transferências internas, classificadas pelo contribuinte como **fretes sobre transferências e frete planta/planta**. Esses fretes referem-se a deslocamentos entre as unidades da própria ADM, relativos ao envio da matéria-prima do armazém para a fábrica. (...)"

É incontroverso que esses fretes glosados no ANEXO II se referem ao transporte da matéria-prima soja dos armazéns para a fábrica. Logo, não se está diante do transporte de produtos acabados entre estabelecimentos, mas sim do transporte de **matéria-prima para a unidade de produção a fim de ser processada**.

Tratando-se de movimentação de matéria-prima entre o "estoque" e a fábrica, os fretes incorridos no serviço de transporte, embora não vinculados à operação de compra da matéria-prima e nem à operação de venda do produto acabado, enquadram-se como custo de produção, nos termos do art. 290, I, do RIR/99 e devem gerar o crédito das contribuições com base no art. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

[...]

(grifos no original)

Portanto, os fretes empregados na fase de produção para movimentação de insumos e de produtos inacabados, entre estabelecimentos industriais do mesmo contribuinte, contratados juntos a pessoas jurídicas e utilizados no âmbito do processo produtivo, geram direito ao crédito das contribuições da COFINS não-cumulativas na condição de insumo, conforme art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, em razão da sua essencialidade e relevância na elaboração do produto final.

Nesse aspecto, não merece reforma o acórdão recorrido, estando em consonância com a jurisprudência dessa 3ª Turma da CSRF:

Acórdão nº 9303-008.060, de 20/02/2019, Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do contribuinte.

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Conquanto a 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.

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA NÃO ONERADOS PELA CONTRIBUIÇÃO.

Não há previsão legal para a apropriação de créditos da não cumulatividade, na aquisição de serviços de fretes utilizados na compra de bens para revenda, os quais não foram onerados pelas contribuições. Quando se trata de bens para revenda, não é aplicável o conceito de insumos e o frete adquirido integra o custo do bem adquirido para revenda. Se o bem adquirido não dá direito ao crédito, o mesmo tratamento será dado aos demais valores incluídos no custo de aquisição.

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS PELA CONTRIBUIÇÃO.

Não há previsão legal para a apropriação de créditos da não cumulatividade, na aquisição de serviços de fretes utilizados na compra de insumos, os quais não foram onerados pelas contribuições. O frete, nessa condição, não é insumo do processo produtivo. Se o insumo adquirido não dá direito ao crédito, o mesmo tratamento será dado aos demais valores incluídos no custo de aquisição.

Acórdão nº 9303-010.475, de 18 de junho de 2020, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do sujeito passivo, quando esses insumos dão direito a crédito.

Assim, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

3 Dispositivo

Diante do exposto, vota-se por: (1) não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional, em razão da ausência de divergência jurisprudencial; e (2) não conhecer do recurso

especial do Contribuinte, em razão de ter restado prejudicado pelo pedido de desistência parcial das matérias em discussão no âmbito do processo administrativo.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Em que pesem a clareza e objetividade constantes do voto da ilustre conselheira relatora, peço licença para dele discordar quanto ao conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, pelos fundamentos a seguir apresentados.

Com efeito, a ilustre conselheira relatora entendeu haver diferenças fáticas essenciais entre as situações enfrentadas no acórdão recorrido e nos acórdãos paradigma, que impediriam a verificação de divergência jurisprudencial, quais sejam, o fato de o frete discutido no acórdão recorrido ter sido contratado com terceiros e, nos paradigmas, ser realizado pela própria pessoa jurídica. Entretanto, penso que essas diferenças fáticas apontadas sejam apenas acidentais, não prejudicando a verificação de divergência na aplicação da legislação aos fretes de matérias-primas.

A decisão recorrida entendeu que os fretes incorridos no transporte de matéria-prima entre os armazéns e a fábrica são gastos aptos a gerar crédito das contribuições no regime não-cumulativo. Já, no paradigma 3302-002.025, entendeu-se que, por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção, despesas efetuadas com fretes contratados para a transferências de mercadorias (produtos acabados ou em elaboração) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos. Por fim, no paradigma 3302-01.166, entendeu-se que os gastos com frete de produtos entre estabelecimentos não geram direito ao crédito de PIS não cumulativo, eis que tal serviço não é utilizado como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Repara-se que a discussão reside na natureza do frete, como elemento integrante – ou não – do rol de itens que geram crédito das contribuições no regime não-cumulativo. Enquanto, no recorrido, esse crédito foi deferido, nos paradigmas, foi negado. Entendo que isso, seja suficiente para estabelecer a divergência e, consequentemente, para o conhecimento do recurso.

Por outro lado, a discussão sobre o tipo de frete, se realizado pela própria contribuinte ou contratado com terceiros, não foi o objeto do dissídio. Portanto, entendo ser apenas acidental e, assim, irrelevante para afastar o conhecimento do recurso.

Em vista do exposto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos