



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



**Processo nº** 16366.000607/2009-27  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-008.850 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de março de 2021  
**Recorrente** COMPANHIA CACIQUE DE CAFE SOLÚVEL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

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

**INSUMOS. PIS. COFINS. CONCEITO.**

Essencial (imanente) ou relevante (importante para a qualidade do) processo produto, a contraprestação ao dispêndio pode ser qualificado como insumo; caso contrário, não.

**DCOMP. PROVA.**

Os fatos constitutivos do direito de crédito devem ser demonstrados pelo contribuinte. No caso de insumos das contribuições não cumulativas o contribuinte deve demonstrar o efetivo dispêndio, a vinculação da mercadoria e do serviço com o processo produtivo e o processo produtivo.

**COMISSÃO DE CORRETAGEM. INSUMO. IMPOSSIBILIDADE.**

Salvo se demonstrada a relevância do serviço de corretagem para o processo produtivo, não é possível a concessão de crédito da contratação do serviço, pois: a) é acessório ao contrato principal, b) o valor da contratação não está incluído no preço do negócio principal, c) via de regra é valor pago pelo vendedor.

**INSUMOS. MÃO DE OBRA DE PESSOA FÍSICA. ACESSÓRIOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Há expressa proibição legal de creditamento de dispêndios com mão de obra contratada de pessoa física, no que se incluem os valores pagos a título de alimentação, cesta básica, vale transporte e assistência médica/odontológica.

**INSUMOS. VESTUÁRIO E UNIFORMES.**

Em não se tratando de pessoa jurídica beneficiada explore as atividades de limpeza, conservação e manutenção (inciso X do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/03) e não demonstrada a relevância do uso de uniformes no processo produtivo não é possível a concessão do crédito de insumo das contribuições não cumulativas.

**FRETE DE VENDA. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.**

O serviço de frete internacional goza de isenção, descrita no inciso V e no § 1º do art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Destarte, resta vedado o cerditamento, *ex vi* art. 3º § 2º inciso I da Lei 10.833/03.

**THC. ISPS. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.**

THC (*Terminal Handling Charges* - despesas dos terminais com a movimentação das cargas) e ISPS (custo das medidas de segurança extraordinárias - fixadas por emenda no *International Convention for the Safety of Life at Sea (SOLAS)*) não são frete de venda e não são suportadas pelo (mas repassadas ao) exportador pelos Armadores.

**RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125.**

*“Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas.*

*A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.*

*Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.*

*Sobre os valores compensados pelo contribuinte (compensação voluntária) e pela Receita Federal (compensação de ofício), ou pagos pela Fazenda Nacional durante este prazo, não deve incidir correção monetária”. (Acórdão 3401-008.364)*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao recurso: (i) por unanimidade de votos, para reverter as glosas sobre a aquisição de equipamentos de proteção industrial; e (ii) por maioria de votos, para conceder a correção monetária dos créditos pleiteados pela SELIC a partir do tricentésimo sexagésimo primeiro dia após o protocolo do PER, vencido o conselheiro Marcos Antônio Borges, que entendeu não ter havido resistência ilegítima por parte da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antônio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Ronaldo Souza Dias, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro (suplente convocado(a)), Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

## Relatório

1.1. Trata-se de pedido de ressarcimento de PIS mercado externo relativo ao primeiro trimestre de 2009.

1.2. A DRF Londrina deferiu parcialmente o crédito da **Recorrente**, uma vez que:

1.2.1. Despesa com corretagem, alimentação de pessoal, cesta básica, vale transporte, assistência médica/odontológica, uniforme e vestuário, equipamento de proteção individual, materiais químicos e de laboratórios, materiais de limpeza, materiais de expediente, Lubrificantes e combustíveis (parcial), outros materiais de consumo, serviços de segurança e vigilância, serviços de conservação e limpeza, outros serviços de terceiros, exportação, treinamento e gastos gerais não se enquadram como insumo das contribuições;

1.2.2. Comissões e vale-pedágio não compõe o custo do frete de venda e, por tal motivo, não geram direito ao creditamento.

1.3. A **Recorrente** apresentou Manifestação de Inconformidade em que alega, em síntese:

1.3.1. As despesas com corretagem *“nada mais são do que serviços vinculados e utilizados diretamente como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”*;

1.3.1.1. *“A comercialização de café cru é feita através da intermediação de uma corretora de mercadorias, ou seja, pessoa jurídica prestadora de serviços, fato que pode ser comprovado pela vasta documentação fiscal anexada aos presentes autos”*;

1.3.2. Insumo é *“tudo aquilo que é consumido em um processo, seja para fabricação de bens ou prestação de serviços, e/ou aquilo que é utilizado pela empresa para desenvolver e atingir o seu objetivo social”*

1.3.3. *“Os créditos de PIS então apurados sobre os itens glosados referiram-se somente à parte dos itens que estão efetivamente vinculados à área de produção industrial”*;

1.3.4. Em outros processos administrativos de outros trimestres calendário a fiscalização considerou válido o creditamento sobre aquisições de “*Materiais de manutenção, serviços de industrialização, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes*”;

1.3.5. Os itens glosados “*embora não sejam incorporados fisicamente ao produto final, são ( a ) considerados e contabilizados como custos de produção, ( b ) consumidos e/ou efetivamente utilizados durante o processo industrial e ( c ) necessários ao chamado input fabril, cuja utilização neste processo tem como única finalidade e uso a obtenção do produto final industrializado*”;

1.3.6. Os créditos pleiteados devem ser corrigidos pela SELIC.

1.4. A DRJ de Curitiba julgou improcedentes os reclamos descritos em Manifestação de Inconformidade, porquanto:

1.4.1. “*O termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica [como a comissão de corretagem], mas, tão somente, aqueles bens ou serviços adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado*”;

1.4.2. “*Gastos com alimentação, cesta básica, vale transporte, assistência médica/odontológica, uniforme e vestuário, equipamento de proteção individual, materiais químicos e de laboratórios, materiais de limpeza, materiais de expediente, outros materiais de consumo, serviço de segurança e vigilância, serviços de conservação e limpeza, outros serviços de terceiros e gastos gerais, ainda que alguns desses dispêndios possam estar relacionados direta ou indiretamente à unidade fabril, não se vinculam diretamente ao processo de transformação e, portanto, a teor da definição de insumo constante da citada Instrução Normativa, não dão direito a crédito no regime da não cumulatividade*”;

1.4.3. “*Não foi realizada pela interessada a prova de quais dos insumos glosados poderiam integrar o processo produtivo da empresa*”;

1.4.4. “*A Lei 10.833, de 29/12/2003 (conversão da MP 135, de 31/10/2003, que tratou da Cofins não cumulativa), indeferiu expressamente a incidência de correção monetária e juros sobre o valor a ressarcir de PIS/Pasep e Cofins*”.

1.5. Irresignada, a **Recorrente** busca guarida neste Conselho reiterando o quanto descrito em Manifestação de Inconformidade.

## Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. **Recorrente** e fiscalização debatem sobre o **CONCEITO DE INSUMOS DAS CONTRIBUIÇÕES**, tema que, pela frequência em que é abordada por esta Casa, não demanda longas digressões. Essencial (imaneante) ou relevante (importante para a qualidade do) processo produto, a contraprestação ao dispêndio pode ser qualificado como insumo; caso contrário, não – tudo nos termos de precedente vinculante do Tribunal da Cidadania,

O critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI)

2.1.1. Assim, de plano, as glosas sobre aquisições de materiais de limpeza e expediente, outros materiais de consumo, serviços de segurança e vigilância, serviços de conservação e limpeza, outros serviços de terceiros, treinamento e gastos gerais devem ser mantidas, visto que se tratam de despesas administrativas não relacionadas por vínculo de essencialidade ou relevância com o processo produtivo de café.

2.1.2. É claro que em algumas destas rubricas (treinamento, segurança e vigilância, conservação e limpeza) seria possível a concessão do crédito, desde que demonstrado que para a atividade (ou nas circunstâncias) específicas da **Recorrente** tais dispêndios são importantes (exemplo, para evitar perdas ou furtos ou melhorar a produtividade fabril, ou a qualidade do insumo ou do produto final) porém o simples argumento genérico de composição do custo fabril é insuficiente para a concessão do crédito.

2.1.3. O mesmo o diga com relação a aquisição de **MATERIAIS QUÍMICOS E DE LABORATÓRIOS**. O número de precedentes sobre o tema do agronegócio nesta Turma permite imaginar a relevância do laboratório no processo produtivo da **Recorrente**, quer na análise dos grãos, quer para ajuste nas condições de temperatura e pressão dos silos, ou das peneiras e mesmo na análise da qualidade do produto final. Porém, a mesma *cultura adquirida* permite imaginar situações em que o laboratório do agroindustrial é utilizado para P&D (Pesquisa e Desenvolvimento), em que não há direito a concessão do crédito - isto porque, as análises de Pesquisa e Desenvolvimento são destinadas ao fabrico de produtos hipotéticos, inexistentes, sem um processo produtivo definido.

2.1.3.1. No entanto, não cabe a esta Casa - ou a fiscalização – imaginar cenários em que os materiais de laboratório são utilizados; em se tratando de pedido de crédito cabe à **Recorrente** demonstrar qual atividade laboratorial que demandou a aquisição dos materiais, como não fez, a glosa deve ser mantida.

2.1.4. Pois bem, defende a **Recorrente** que a **COMISSÃO DE CORRETAGEM** compõe o custo do produto, posto que, sem ela, impossível a aquisição de seus insumos – na forma em que narra ter demonstrado à fiscalização local.

2.1.4.1. Corretagem é contrato típico de intermediação, em que o contratado (corretor) obriga-se a obter para o contratante (comitente) “*um ou mais negócios, conforme as instruções recebidas*” (Art. 722 do Código Civil). Portanto, a corretagem é obrigação acessória ao contrato principal (no caso, de compra e venda de mercadorias). A contratação da corretagem difere da contratação do negócio principal, são duas relações jurídicas absolutamente díspares: de um lado comitente e corretor contratam intermediação de negócios, de outro comprador e vendedor (se tratamos de compra e venda) contratam a transferência de propriedade de um bem.

2.1.4.2. Em assim sendo, o valor pago a título de comissão de corretagem não compõe o custo do produto adquirido. Por sinal, a própria **Recorrente** segrega em planilhas os valores pagos a título de corretagem e aqueles pagos pelo negócio principal:

Despesas com Compras de Matérias Primas						
CNPJ	Cidade	UF	Cod. Forn.	Fornecedor		Nota Fiscal
70538350001-59	SANTOS	SP	3596	S & B CORRETORA DE CAFE LTDA		2178
145880320001-64	CACOAL	RO	17746	GALO ASSESSORIA COMERCIAL LTDA		2180
145880320001-64	CACOAL	RO	17746	GALO ASSESSORIA COMERCIAL LTDA		2179
70461090001-09	VARGINHA	MG	31580	RIBEIRO TRISTAO COMISSARIA DE CAFE LTDA		1331
<b>CONTA - 4.4.0.01.01.02</b>				<b>COMISSOES P. JURIDICA - MI</b>		
05/01/2009						
CDMISSAO S/VENDA NF 001001	C 013755-0	2.1.7.01.06	80202	EMB	80,80	0 D
2 RACOES BDCCHI LTDA.						
COMISSAO S/VENDA NF 001002	C 013755-0	2.1.7.01.06	80202	EMB	81,91	0 D
2 RACOES BOCCHI LTDA.						
COMISSAO S/VENDA NF 001004	C 006903-0	2.1.7.01.06	80202	EMB	49,88	0 D
2 RACOES BOCCHI LTDA.						

2.1.4.2.1. Menor a probabilidade de êxito da tese da **Recorrente** caso as comissões estivessem *embutidas* no valor das mercadorias, porquanto ou a **Recorrente** enquanto compradora seria a comitente e então haveria concessão do crédito em duplicidade (uma vez a título de aquisição do bem e outra a título de comissão), ou a comitente é a vendedora e aí a **Recorrente** estaria pleiteando crédito de serviço (de corretagem) que, ao fim e ao cabo, foi adquirido por outrem.

2.1.4.3. Ademais, o caráter acessório do contrato de corretagem demonstra que, regra geral, ele é dispensável, podendo o negócio principal ser realizado diretamente entre as partes interessadas. Em assim sendo, e tendo em vista que não há nos autos qualquer prova da necessidade da contratação do corretor (ao contrário do que alega a **Recorrente**) de rigor a manutenção da glosa – como já se decidiu esta Turma em caso semelhante:

PALLETS. COMISSÕES NAS AQUISIÇÕES E ESTUFAMENTO DE CONTÊINERES. Os insumos devem ser essenciais e relevantes ao processo produtivo, sendo que os PALLETS, AQUISIÇÕES E ESTUFAMENTO DE CONTÊINERES não cumprem o requisito de estar relacionado à fabricação do produto final. (Acórdão 3401-006.682)

2.1.5. Há expressa proibição legal de creditamento de dispêndios com mão de obra contratada de pessoa física (art. 3º § 2º inciso I das Leis 10.637/02 e 10.833/03). A norma em questão dispõe valor de mão de obra pago (e não remuneração, salário ou honorários), logo

neste conceito amplo incluem-se o valor pago a título de **ALIMENTAÇÃO, CESTA BÁSICA, VALE TRANSPORTE, ASSISTÊNCIA MÉDICA/ODONTOLÓGICA**.

2.1.5.1. Não se desconhece que o inciso X do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/03 permite com creditamento das despesas com “*vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme*” entretanto, desde que, a pessoa jurídica beneficiada explore as atividades de limpeza, conservação e manutenção, o que não é o caso da **Recorrente**.

2.1.6. Por oportuno, sobre **UNIFORMES e VESTUÁRIO**, a própria **Recorrente** esclarece em seu arrazoado que segregou-os (uniformes e vestuário) utilizados pelo pessoal administrativo e da produção, pleiteando crédito apenas na aquisição dos últimos. Assim, tendo em vista que a **Recorrente** não se dedica as atividades de limpeza, conservação e manutenção e que, de todo modo, os uniformes não são destinados ao pessoal de limpeza, conservação e manutenção, com a razão a fiscalização.

2.1.6.1. Há, claro, possibilidade de concessão de créditos na aquisição de uniformes para funcionários de pessoas jurídicas que se dediquem a outras atividades. Contudo, para tanto, deve o contribuinte esclarecer a essencialidade ou relevância do uniforme para o processo produtivo e, no caso em liça, a prova foi deixada *a latere* pela **Recorrente**.

2.1.7. Nos termos de inúmeros precedentes desta Casa e, inclusive, do Precedente Vinculante do Superior Tribunal de Justiça, **EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL** são relevantes ao processo produtivo, logo, a sua aquisição traz consigo o direito aos créditos da contribuição, devendo a glosa ser revertida.

2.1.8. A fiscalização glosa a título de despesas de **EXPORTAÇÃO** pagamentos feitos para Agências de Navegação a título de fretes, THC, Liberação do Conhecimento e ISPS Charges:

FRETE / THC / LIBERAÇÃO / ISPS :	
TPO-100.020 / TES 427 Centro de Custo: 011000 (13 X 1.850.00) * R\$2.3652	R\$ 56,883.06
TPO-080.020 / TES 422 Centro de Custo: 011000 (13 X R\$575.00)	R\$ 7,475.00
TPO-080.040 / TES 426 Centro de Custo: 011000 (03 X R\$150,00) Centro de Custo: 011000 (13 X USD6.00) + (13 X USD54.00) * R\$2.3652	R\$ 2,294.86
<b>TOTAL:</b>	<b>R\$ 66,652.92</b>

2.1.8.1. Por expressa disposição legal, despesa com frete de venda (art. 3º inciso IX das Leis 10.833/03 e 10.637/02) é passível de creditamento, em se tratando de exportação evidentemente, que o frete de venda é internacional. Contudo, o serviço de frete internacional

goza de isenção, descrita no inciso V e no § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Destarte, resta vedado o creditação, *ex vi* art. 3º § 2º inciso II da Lei 10.833/03.

2.1.8.2. THC são despesas dos terminais com a movimentação das cargas (*Terminal Handling Charges*) em seu interior, isto é, o veículo transportador (caminhões ou mesmo dutos) chega ao terminal, após o terminal desloca o produto para dentro do navio que, ao final é transportado no navio para fora do país. Assim, o THC não é frete – tal qual o serviço de empilhadeira que carrega os caminhões não se confunde com o serviço de frete – e não é essencial ou relevante ao processo produtivo da **Recorrente**; é essencial ao frete e não ao processo produtivo.

2.1.8.2.1. Aliás, o THC é exigido pelos terminais dos transportadores (armadores e suas agências) e estes últimos repassam ao usuário (importadores ou exportadores) os custos da movimentação. Desta forma, o THC sequer é dispêndio da **Recorrente** tornando impossível o creditação.

2.1.8.3. As considerações acima são em larga medida extensíveis às despesas com liberação do conhecimento (autorização para embarque/desembarque) e ISPS (custo das medidas de segurança extraordinárias – fixadas por emenda no *International Convention for the Safety of Life at Sea (SOLAS)* – que devem ser adotadas por Armadores e Terminais no transporte de carga); ambas não são frete de venda e não são suportadas pela (mas repassadas para a) **Recorrente**.

2.1.9. Por fim, a fiscalização negou o direito ao crédito da **Recorrente** para parte da aquisição dos **COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES**, especificamente, Álcool, Gasolina e Diesel. Tal ocorreu pois, ao contrário dos combustíveis e lubrificantes descritos na conta contábil 2 destinada a insumos, Álcool, Gasolina e Diesel estão na conta contábil 3 em que estão contidos os dispêndios adquiridos de pessoas jurídicas.

2.1.9.1. A **Recorrente** em sua defesa destaca que em procedimentos anteriores a fiscalização concedeu *in totum* os créditos para combustíveis, vez que, reconheceu que “( i ) consumidos na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de produtos/mercadorias destinados à venda e/ou ( ii ) aplicados diretamente na fabricação de produtos/mercadorias destinados à venda”.

2.1.9.2. Do mesmo modo que nos processos anteriores apontados pela **Recorrente** a fiscalização concedeu neste processo os créditos de combustíveis e lubrificantes aplicados no processo produtivo (leia-se, os descritos na conta contábil 2.5). A diferença deste processo para os outros é que aqui a fiscalização identificou que parte dos combustíveis não são utilizados no processo produtivo e, tendo em mente que a **Recorrente** não trouxe qualquer argumento (e menos ainda prova) a apontar a essencialidade e relevância dos combustíveis descritos na conta contábil 3.11, não há respaldo fático para a concessão do crédito.

2.2. Ao final, a **Recorrente** pleiteia **CORREÇÃO MONETÁRIA** de seus créditos pela SELIC, tese que encontra guarida em Repetitivo do Tribunal da Cidadania, como reconheceu esta Turma por unanimidade de votos em Acórdão recente (outubro de 2020) da

lavra do Conselheiro Lázaro, o qual replico a Ementa (vez que de elevada sabedoria e capacidade de síntese) como razões de decidir:

RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas.

A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

Sobre os valores compensados pelo contribuinte (compensação voluntária) e pela Receita Federal (compensação de ofício), ou pagos pela Fazenda Nacional durante este prazo, não deve incidir correção monetária. (Acórdão 3401-008.364)

2.2.1. Assim, considerando que trata-se de pedido de ressarcimento de contribuições sem compensação vinculada, de rigor a concessão da correção monetária dos créditos da **Recorrente** pela SELIC a partir do tricentésimo sexagésimo primeiro dia após o protocolo do PER.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário, dando-o parcial provimento para reverter as glosas sobre a aquisição de equipamentos de proteção industrial bem como para conceder a correção monetária dos créditos pleiteados pela SELIC a partir do tricentésimo sexagésimo primeiro dia após o protocolo do PER.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto