



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16366.000613/2009-84
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.183 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2022
Recorrente COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.
PIS/COFINS. CONCEITO DE INSUMO. STJ. ESSENCIALIDADE OU
RELEVÂNCIA. PROCESSO PRODUTIVO.

O STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, decidiu pelo rito dos Recursos Repetitivos no sentido de que o conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas (arts. 3º, II das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002), deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou de relevância para o processo produtivo da contribuinte. No presente caso dá direito ao crédito os gastos com uniforme e vestuário, ao equipamento de proteção individual e ao quanto aos materiais químicos e de laboratórios.

CRÉDITO. PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. DESPESAS COM SERVIÇOS DE CORRETAGEM NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS (CAFÉ). DIREITO

Os gastos com serviços de corretagem, na aquisição de matéria-prima, não se subsumem no conceito de insumos de forma autônoma. O seu crédito somente é permitido quando agregam valores ao custo de aquisição dos insumos. Esse crédito somente pode ser apropriado na mesma proporção do crédito previsto para os respectivos insumos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso

Especial quanto ao uniforme e vestuário, ao equipamento de proteção individual e ao quanto aos materiais químicos e de laboratórios. Acordam ainda, por voto de qualidade, nos termos do Art. 63 do RICARF, em dar-lhe provimento parcial para que o crédito da corretagem acompanhe a mesma proporção da alíquota do café, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Originalmente os conselheiros Érika Costa Camargos Autran, Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello deram provimento; e o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que deu provimento parcial em menor extensão para manter integralmente a glosa sobre a corretagem.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – 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 da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo sujeito passivo, ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº 3401-008.851**, de 23/03/2021, cuja ementa, na parte de interesse, e dispositivo de decisão se transcrevem a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

INSUMOS. PIS. COFINS. CONCEITO.

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

[...]

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. 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.

[...]

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.

Intimado o Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência no que diz respeito ao:

- 1- Direito ao Crédito Integral sobre os Custos de Corretagem;

2- Direito de crédito de Pis e Cofins calculado sobre uniformes, vestuário e produtos químicos e de laboratório

O Recurso Especial foi admitido, conforme despacho de fls. 426 a 428

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o Relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos 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, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. . 426 a 428

Do Mérito

A divergência suscitada pelo Contribuinte diz respeito:

- 1-ao Direito ao Crédito Integral sobre os Custos de Corretagem; e
- 2-ao Direito de crédito de Pis e Cofins calculado sobre uniformes, vestuário e produtos químicos e de laboratório

Dos fatos

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

A DRF Londrina deferiu parcialmente o crédito da **Recorrente**, uma vez que: 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; e Comissões e vale-pedágio não compõe o custo do frete de venda e, por tal motivo, não geram direito ao creditamento.

1- Direito ao Crédito Integral sobre os Custos de Corretagem

Observando o critério da essencialidade, com amparo no conceito de insumo firmado pelo STJ nos autos do REsp. n.º 1.221.170/PR temos que:

O Contribuinte aduz que os créditos referentes as despesas de corretagem devem ser mantidos de forma integral, pois entende que estas despesas são essenciais à atividade do mesmo e devem ser enquadrados como insumo.

Cabe aqui frisar que somente geram direito a crédito da COFINS as despesas ou custos essenciais ao exercício da atividade do Contribuinte, ou seja, valores vinculados aos insumos e serviços aplicados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda.

Portanto, deve-se questionar se os custos com o serviço de corretagem na compra do café em grão são, de fato, essenciais à atividade do Contribuinte. Frisando que não basta que tais serviços sejam necessários à prestação da atividade empresarial, estes devem ser essenciais e manter um vínculo direto com o produto destinado à venda.

Entendo, haja vista as informações trazidas aos autos, que tal função de corretagem é, substancialmente, necessária a atividade exercida pelo Contribuinte e está vinculada de forma objetiva com o produto final a ser comercializado, sendo cabível, portanto, que tais custos possam gerar créditos de Cofins nos termos do art. 3º da Lei 10.833/2003.

No caso dos autos, restou cristalino que a atuação dos corretores de café é intrínseca ao processo de aquisição do produto. A atuação do profissional de corretagem de café é necessária à comercialização do produto.

Dessa forma, entendo que os gastos com corretagem para compra de café, junto a pessoa jurídica domiciliada no país, geram direito a créditos de Cofins (e Pis/Pasep), nos termos do art. 3º da Lei 10.833/2003 (ou Lei 10.637/2002, para PIS/Pasep).

Nesse mercado, o negócio de produção e comercialização de café cru e seus derivados *“sem a corretagem seria o mesmo que realizar a operação de compra e venda de insumos sem a participação de interveniente responsável pelo frete do insumo até o estabelecimento do comprador: possível, mas economicamente incerta”*.

Os créditos referentes aos dispêndios com corretagem devem ser mantidos, na medida em que são essenciais à atividade do contribuinte. A avaliação do direito creditório, portanto, observou o critério da essencialidade, com amparo no conceito de insumo firmado pelo STJ nos autos do REsp. n.º 1.221.170/PR

2-Direito de crédito de Pis e Cofins calculado sobre uniformes, vestuário e produtos químicos e de laboratório

Uniforme e vestuário: a empresa afirma que tais créditos foram apurados *“somente sobre àqueles utilizados pelos empregados da área de produção industrial, excluindo-se, portanto, as despesas com os uniformes dos empregados que exercem suas atividades nas áreas administrativas da empresa”*. Portanto, entendo que os uniformes e vestuário, são itens necessários para garantir a segurança dos empregados e higiene do ambiente, sendo essencial ao processo produtivo face as características do produto industrializado pela empresa.

Novamente temos que avaliar o Direito ao Crédito observando o critério da essencialidade, com amparo no conceito de insumo firmado pelo STJ nos autos do REsp. n.º 1.221.170/PR.

Materiais químicos e de laboratórios; entendo serem necessários para o desenvolvimento e a manutenção do controle de qualidade dos produtos industrializados.

Desta forma, entendo que os Uniformes/vestiário e os Materiais químicos e de laboratórios, por serem diretamente empregados na prestação dos serviços do sujeito passivo, inclusive por exigência trabalhista e normas sanitárias, ao meu sentir, observam o critério da essencialidade e pertinência ratificada pelo STJ em julgamento, em sede de repetitivo, do REsp. n.º 1.221.170.

Por fim, vale ressaltar que essa turma em sessão do dia 11/12/2019, julgou um processo da mesma contribuinte, onde foi dado provimento parcial com relação aos uniformes e vestuários e matérias químicas e de laboratório, senão vejamos:

Ementa(s)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma tratou de situação aplicável a legislação diversa daquela enfrentada no acórdão recorrido. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. PIS/COFINS. CONCEITO DE INSUMO. STJ. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. PROCESSO PRODUTIVO.

O STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, decidiu pelo rito dos Recursos Repetitivos no sentido de que o conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas (arts. 3º, II das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002), deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou de relevância para o processo produtivo da contribuinte.

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que conheceu do recurso. **Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial quanto ao uniforme e vestuário, ao equipamento de proteção individual e ao quanto aos materiais químicos e de laboratórios**, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial em maior extensão. Participaram do presente 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 (Presidente em Exercício).*

Do dispositivo

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por chegar na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto à análise da seguinte matéria: “i) Crédito sobre o **valor das despesas com corretagem na aquisição de insumos - café**”, como passo a explicar.

No Acórdão recorrido, a Turma entendeu que 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.

O Contribuinte, no especial, defende que os créditos referentes as despesas de corretagem devem ser mantidos de forma integral, pois entende que estas despesas são essenciais à atividade do mesmo e devem ser enquadrados como insumo.

Essa matéria tem sido palco de diversas discussões no âmbito desta 3ª Turma da CSRF, como no recente julgado que culminou com o Acórdão nº 9303-012.703, de 09/12/2021. Nesse espeque, a despesa com corretagem também já havia sido expressamente analisada, acolhendo-se o direito ao crédito, quando do julgamento que resultou no Acórdão nº 9303-007.291, de 15/08/2018, referente a outra empresa também do ramo de café, em que fui o redator designado para redigir o Voto Vencedor.

No entanto, mais adiante, quando do julgamento do PAF nº 10930.000026/2005-23, que resultou no **Acórdão nº 9303-009.340**, de 14/08/2019, analisado recurso sob minha relatoria, no tocante às comissões (corretagem) pagas na compra das matérias-primas, ressalvei naquele voto que, “em momento anterior, no Acórdão nº 9303-007.291, de 2018, ao elaborar o Voto Vencedor, entendi pela possibilidade de os gastos com corretagem, na atividade de compra de café para comercialização posterior, se consubstanciarem como insumos, tratei a corretagem como essencial à atividade e, assim, componente do custo de aquisição dos insumos, tal como ocorre com o frete sobre a aquisição de insumos”.

No entanto, atualmente, com arrimo nas conclusões do Parecer Normativo RFB nº 5 de 2018, destaco que esse entendimento está apresentado nos parágrafos 158 a 160, a seguir:

158. Assim, após a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014 (que adequou a legislação tributária federal à legislação societária e às normas contábeis), **estão incluídos no custo de aquisição dos insumos geradores de créditos das contribuições**, entre outros, os seguintes dispêndios suportados pelo adquirente:

- a) preço de compra do bem;
- b) transporte do local de disponibilização pelo vendedor até o estabelecimento do adquirente;
- c) seguro do local de disponibilização pelo vendedor até o estabelecimento do adquirente;
- d) manuseio no processo de entrega/recebimento do bem adquirido (se for contratada diretamente a pessoa física incide a vedação de creditamento estabelecida pelo inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003);
- e) outros itens diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados;**
- f) tributos não recuperáveis.

159. Fixadas essas premissas, dois apontamentos acerca do cálculo do montante apurável de créditos com base no custo de aquisição de insumos são muito importantes.

160. A uma, deve-se salientar que o crédito é apurado em relação ao item adquirido, tendo como valor-base para cálculo de seu montante o custo de aquisição do item. **Daí resulta que o primeiro e inafastável requisito é verificar se o bem adquirido se enquadra como insumo gerador de crédito das contribuições, e que:**

a) se for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição poderão ser incluídos no valor-base para cálculo do montante do crédito, salvo se houver alguma vedação à inclusão;

b) ao revés, se não for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição também não permitirão a apuração de créditos, sequer indiretamente.

Por essas razões, naquele caso, considerei procedente o Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte relativamente à glosa dos créditos relativos aos gastos com comissões (corretagem), que foram revertidas em parte, na proporção do crédito devido pelo insumo adquirido.

Neste processo, a Contribuinte defende que a corretagem integra as atividades de beneficiamento, comercialização interna e exportação de café, sendo essencial ao desenvolvimento de suas atividades.

Quanto ao direito do crédito, cabe reproduzir os fundamentos que alicerçaram o referido Acórdão nº 9303-007.291, assentando que para reconhecimento do crédito, são necessárias as seguintes características dos gastos/despesas (cumulativamente): (a) ser necessário ao processo, (b) estar diretamente relacionado ao produto vendido e (c) não ser classificável como ativo imobilizado.

Contudo, neste caso há que se apreciar a atividade econômica cafeeira dentro de sua própria lógica de mercado. Nesse mercado, o negócio sem a corretagem seria o mesmo que realizar a operação de compra e venda de insumos sem a participação de interveniente responsável pelo frete do insumo até o estabelecimento do comprador: possível, mas economicamente incerta. Confirma-se outros trechos do mencionado Acórdão:

“Se há necessidade de operação eficaz na atividade, **a atuação dos corretores passa a ser essencial**, sob pena de haver demora ou dificuldades tais que inviabilizem a operação economicamente falando.

(...).

Penso que a busca de diversos tipos de cafés entre produtores, pessoas físicas, jurídicas e cooperativas, poderia ser realizada pela empresa, assim como a realização do frete do café até seu estabelecimento, mas, pelo próprio histórico da atividade de exportação de café nunca o é. Esse mercado se estabeleceu com base na **atuação dos corretores que são conhecedores das distintas espécies de grãos** e de quem são os produtores destes. Esse tipo de atuação **é essencial à atividade da contribuinte.**

Caso não houvesse a participação desses corretores a própria empresa teria que obter pessoal especializado para essa atividade e, em se tratando de operação de revenda, os custos correspondentes teriam a mesma natureza do frete nesse tipo de operação, conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833 de 29/12/2003. Ou seja, a identificação dos fornecedores de cada tipo de grão, associado às características físicas destes, tais como aroma e sabor são essenciais a formação dos lotes de venda e mesmo dos *blends* destinados ao beneficiamento e à revenda.

A atividade do corretor na busca do produto com as características necessárias ao produto a ser adquirido para revenda é análoga a do corretor de imóveis que sabe as características do imóvel que seu cliente busca e sabe onde se encontram esses produtos. Prosseguindo essa analogia, não admitir que se deduza a despesa de corretagem na apuração do ganho de capital quando da venda do imóvel com sua participação, sob a alegação de que essa venda poderia ser realizada sem qualquer intermediário, não afasta a essencialidade da atividade para o bom resultado do negócio. Entenda-se aqui "bom resultado", como encontrar a mercadoria na qualidade e no tempo adequado à realização dos negócios".
(...).

Por isso, reforço que, na sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, deve ser apurada tendo em conta o produto destinado à venda ou o serviço prestado ao público externo pela pessoa jurídica. Assim, com arrimo nas conclusões do Parecer Normativo RFB nº 5 de 2018, destaco que, no caso aqui tratado, tal entendimento está apresentado nos parágrafos 158 a 160, conforme foram acima reproduzidos.

Nesse diapasão, conforme explanado alhures, considero que os gastos com corretagem referem-se à operação da empresa é considerada essencial para a atividade realizada, neste caso, de revenda de café de diversas variedades e procedências.

Posto isto, os fundamentos apresentados pelo julgado atacado **merecem ser reparados**, na medida em que deve-se reconhecer o crédito sobre despesas com corretagem, apenas na proporção do crédito dos insumos adquiridos, quando a corretagem lhe agregue valor aos custos de aquisição dos insumos.

Conclusão

Em face do acima exposto, voto por **dar provimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para limitar o crédito com as despesas com corretagem de café, **na proporção** do crédito devido pelo respectivo produto adquirido (insumos).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos