



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16366.720070/2011-30</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-003.387 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>RECORRENTE</b>	EXPORTADORA E IMPORTADORA MARUBENI COLORADO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO NO RESULTADO DO JULGAMENTO

Verificado o vício no acórdão embargado, visando suprir omissão sobre ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma, acolhem-se os embargos de declaração para o fim de sanar o vício apontado, sem efeitos infringentes.

INSUMO. CONCEITO. CRITÉRIOS PARA AFERIÇÃO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da Cofins e Pis deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. O critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço: a) constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço; ou b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. O critério da relevância, por seu turno, 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 a) pelas singularidades de cada cadeia produtiva; ou b) por imposição legal.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos de declaração e, no mérito, por voto de qualidade, sanar a omissão perpetrada no acórdão embargado, sem efeitos infringentes. Vencidos os conselheiros Wilson

Antonio de Souza Correa, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Sabrina Coutinho Barbosa que concediam efeitos infringentes aos embargos declaratórios. As conselheiras Joana Maria de Oliveira Guimarães e Sabrina Coutinho Barbosa apresentaram declaração de voto.

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte em face do Acórdão nº 3102-002.443, de 22 de maio de 2024, que foram admitidos para que este Colegiado sanei suposto vício de omissão no tocante à análise pelo Colegiado dos argumentos quanto à imposição legal do artigo 6º, §6º, da Lei nº. 9.973/00, que versa sobre a necessidade de contratação de seguros no sistema de armazenagem de produtos agropecuários.

Para melhor esclarecer os fatos envolvidos, adoto o Relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de Cofins não-cumulativa Exportação, relativo ao 4º trimestre de 2010, pleiteado por meio do PER nº 42203.67892.010211.1.1.09-9350, transmitido em 01/02/2011, indicando um crédito de R\$ 8.613.681,72, com base no § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003; cumulado com Dcomp nºs 06639.76754.040211.1.3.09-0003, 11354.36502.100311.1.3.09-4706, 15195.79498.050411.1.3.09-0036 e 14789.49549.120411.1.3.09-0135.

Ao presente foi juntado por anexação o processo nº 16366.720050/2011 69, relativo à antecipação de Cofins - exportação, do 4º trimestre de 2010, no valor de R\$ 4.306.840,86, conforme determinação contida na Portaria MF nº 348, de 2010, bem como o processo nº 16366.720073/2011-73 que controla o crédito tributário objeto de compensação.

A DRF em Londrina, após a análise dos documentos apresentados pela contribuinte, com base na Informação Fiscal, datada de 02/09/2011, e no Parecer DRF/LON/Saort nº 813/2012, emitiu Despacho Decisório deferindo parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o direito creditório de R\$ 3.898.977,62 de Cofins não-cumulativa incidente sobre receitas de exportação, relativo ao 4º trimestre de 2010, já ressarcido integralmente em virtude da antecipação

efetuada; não homologação das compensações pleiteadas vinculadas ao PER; e determinando a cobrança da diferença de R\$ 407.863,24, correspondente ao ressarcimento a maior entre o valor antecipado e o reconhecido.

Conforme se observa pela Informação Fiscal, o indeferimento parcial do pleito se deu em virtude de:

1) aproveitamento de crédito integral das contribuições do PIS/Pasep e Cofins nas aquisições de café cru de pessoas jurídicas, sociedades cooperativas, quando a autorização legal é para o aproveitamento de crédito presumido nas aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições (de pessoas físicas e com suspensão - de pessoas jurídicas e de cooperativas), a teor dos arts. 5º, 7º e 8º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, conforme relação de fls. 356 a 372 e demonstrativo de fl. 374, a ser utilizado somente para dedução das contribuições devidas;

2) utilização indevida de despesas com seguros de mercadorias, que não são passíveis de crédito da contribuição no sistema de não cumulatividade, por não corresponderem ao conceito de insumo previsto na legislação. Ressalta que em consulta formulada, na Solução de Consulta nº 320, de 29/10/2004, foi concluído que as despesas relativas à armazenagem e manipulação de café (pré-limpeza, eliminação inicial de impurezas, posterior de grãos defeituosos, classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos, ensaque, costura e blocação dos volumes e formação de lotes para embarque), incluídas nas faturas emitidas pelas empresas de armazenagem, são passíveis de aproveitamento; contudo, nas faturas de cobrança também estão incluídas taxas de seguro, despesa não abrangida pela solução de consulta.

Cientificada da decisão de forma eletrônica, a interessada ingressou, em 22/02/2013, com manifestação de inconformidade, cujo teor será a seguir sintetizado.

Após explicitar o termo "café cru", cuja nomenclatura poderia induzir ao equívoco de se tratar de café in natura (aquele colhido no pé), argumenta que esse produto adquirido de sociedades cooperativas resulta de um processo industrial anterior, sendo submetido a um novo processo chamado de "rebeneficiamento" que, em outros termos, é o aperfeiçoamento do produto, sem lhe alterar a essência. Enfatiza que não é ela, manifestante, quem realiza o 1º exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade de grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação fiscal, mas as sociedades cooperativas, das quais adquire o produto já com suas principais qualidades de comercialização, citando como exemplo as nota fiscal de aquisição nº 6863, emitida pela Expocaccer, que consta: café beneficiado, cru, não descafeinado, em grão arábica, peneira 14/16, tipo 3/4, bebida dura. Esse 'café cru beneficiado' sujeita-se a um novo processo de rebeneficiamento, apurando crédito na forma do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Não

obstante realize, novamente, as atividades previstas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sobre o café "cru" beneficiado, adquirido das sociedades cooperativas, diz que não aproveita crédito presumido, na medida em que é impossível o seu aproveitamento em duplicidade na cadeia produtiva, sendo as sociedades cooperativas sujeitas ao pagamento da contribuição.

No item "III" de sua manifestação, reclama o direito ao crédito fiscal integral da contribuição. Fala sobre a vinculação do crédito fiscal à cadeia produtiva do café, delineando em três etapas, citando inclusive Acórdão desta DRJ neste mesmo sentido: 1a etapa - cooperativas submetem o café in natura (colhido no pé), recebido de cooperado pessoa física ou jurídica ou cerealista, com suspensão da incidência da contribuição, ao processo de produção (art. 8º, § 6º, Lei nº 10.925), resultando no "café cru em grão" beneficiado e aproveitando o crédito presumido (caput do art. 8º da mesma Lei); 2a etapa - por expressa vedação (art. 9º § 1º) as sociedades cooperativas produtoras de "café cru em grão" não podem dar outra saída com suspensão, já que a suspensão não se aplica às vendas, resultado da produção do § 6º do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, por isso estão sujeitas à alíquota global e respectivo crédito pela adquirente independentemente da destinação - revenda ou consumo; e 3a etapa - venda de "café cru em grão" ao exterior com a manutenção e aproveitamento integral do crédito, nos termos dos arts. 5º, § 1º, e 6º, § 1º, II, da Lei nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

A seguir, aduz que somente nas notas fiscais de vendas efetuadas com suspensão é obrigatória a expressão que conste a ocorrência desse fato, mas inexistindo essa expressão na nota fiscal ou até mesmo dispondo o contrário: 'operação com incidência do PIS e da Cofins', o fornecedor está indicando que vendeu café cru beneficiado, já submetido ao processo agroindustrial do § 6º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004. E na hipótese de não ter sido submetido à atividade agroindustrial, deve-se penalizar o contribuinte que descumpra a obrigação acessória. Mas diz não ser esse o caso, ressaltando que a descrição de "café cru beneficiado" nas notas fiscais segue os padrões de classificação do Siscomex (café destinado ao exterior = café pronto à comercialização) e que em visita ao site dessas sociedades cooperativas é possível evidenciar a execução dessas atividades. Salaria que caberia ao fisco diligenciar nessas sociedades a fim de solucionar quaisquer dúvidas, mas que, em busca da verdade material, solicitou às sociedades cooperativas fornecedoras declarações confirmando o exercício cumulativo daquelas atividades agroindustriais.

Na sequência, no item IV de sua manifestação, discorre sobre o que chama de novo entendimento do CARF acerca das despesas com seguro de mercadorias, devendo tal conceito ser mais amplo do que o adotado para o IPI e ICMS, abrangendo todos os custos e despesas suportados pela empresa em seu processo produtivo, nos termos da legislação do IRPJ, e não só os bens e serviços efetivamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Também, diz, não se pode negar que as taxas de seguro incluem-se, necessariamente, nos gastos com armazenagem, pela regra de que o acessório

segue o principal, já que seria inconcebível a hipótese de cobrança somente da taxa de armazenagem pela prestadora de serviços, sem dar garantia, ou até mesmo segurança, no caso de sua produção for deteriorada no armazém. E a Solução de Consulta engloba, ainda que implicitamente, as taxas de seguros, por duas razões: enquadram-se no conceito de insumo e constituem acessórias das despesas relativas à armazenagem.

No item V, pondera que a mora da Administração Tributária em proferir decisão conclusiva (ultrapassados 360 dias) desqualifica a natureza escritural dos créditos, sendo passível de atualização pela Taxa Selic, citando acórdão do CARF (Ressarcimento de IPI) que segue o entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

Após, no item VI, fala sobre o direito à compensação/ressarcimento em espécie dos créditos presumidos incontroversos. Sobre o assunto afirma que os créditos presumidos, aproveitados em relação à aquisição de insumos de pessoas físicas, bem como de pessoas jurídicas, incontroversos e deferidos no julgamento administrativo, em relação a outras operações realizadas pela Requerente, devem ser passíveis de compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, ou então, ressarcidos em espécie, de acordo com a interpretação do artigo 36 da Lei nº 12.058/2009 (regulamentado pelo artigo 18 da IN SRFB nº 977/09), consentânea com os princípios da não cumulatividade e o da isonomia. Diz que embora o dispositivo faça referência apenas aos créditos presumidos da contribuição, apurados em relação ao setor da carne bovina, a possibilidade de compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal bem como o ressarcimento em espécie deve ser estendidas aos demais setores do agronegócio exportador, sob pena de ofensa aos princípios da não cumulatividade e o da isonomia. Requer, portanto, a aplicação analógica do art. 36 da referida Lei aos créditos incontroversos de Cofins-Exportação no presente caso.

Ao final, requer o acolhimento da manifestação e a reforma do despacho decisório para:

- a) que seja reconhecido o direito ao crédito fiscal integral da Cofins em relação às aquisições de "café cru" beneficiado de sociedades cooperativas e às despesas de seguro;
- b) que seja restabelecido o aproveitamento do crédito fiscal integral da Cofins, com o conseqüente deferimento do pedido de ressarcimento, nos termos da fundamentação, para posterior ressarcimento em espécie;
- c) a incidência da Taxa Selic sobre todos os créditos fiscais, sejam aqueles já reconhecidos, sejam aqueles objeto de glosa;
- d) que seja feita a compensação com outros tributos administrados pela RFB e/ou o ressarcimento em espécie dos créditos presumidos da Cofins já reconhecidos e incontroversos, nos termos da aplicação analógica do artigo 36 da Lei nº 12.058/09 e dos arts. 56-A e 56-B da Lei nº 12.350, de 2010;

e) que, em virtude do direito a apropriação integral dos créditos da Cofins, seja revista a posição de preponderantemente exportadora, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.060 de 03/08/2010 ("ressarcimento acelerado"), em relação aos futuros pedidos.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), por meio do Acórdão nº 06-54.255, de 23 de março de 2016, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo os termos do Despacho Decisório contestado, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 AQUISIÇÕES DE CAFÉ SUBMETIDO À ATIVIDADE PRODUTIVA. REVENDA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. INSUMO. DIREITO A CRÉDITO PRESUMIDO.

Na falta de comprovação de que o café adquirido foi submetido à atividade produtiva nas pessoas jurídicas vendedoras (inclusive cooperativas), entendendo-se como produção o exercício cumulativo das atividades de padronização, beneficiamento, preparo e mistura para definição de aroma e sabor (blend) ou separado por densidade, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, e destinado à revenda, é de se considerar, pelas provas contidas nos autos, que o café adquirido serviu de insumo à produção, gerando o direito ao crédito presumido, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

DESPESA COM SEGUROS. INSUMO. CONCEITO.

A despesa com a contratação de seguros com a armazenagem de produtos não corresponde a insumo, assim como definido pela legislação de regência, por não ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO CUMULATIVIDADE. FORMA DE UTILIZAÇÃO.

O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, devendo ser utilizado somente para a dedução da contribuição apurada no regime de incidência não cumulativa.

RESSARCIMENTO. CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

O aproveitamento de crédito para dedução da contribuição devida ou o ressarcimento de valores do PIS e da Cofins na sistemática da não cumulatividade, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores, conforme previsão legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido A recorrente interpôs Recurso Voluntário, resumindo sua pretensão recursal nos seguintes termos:

Ante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência dos fundamentos que levaram à improcedência da Manifestação de Inconformidade, requer-se:

PRELIMINARMENTE A) em razão do cerceamento do direito de defesa verificado (artigo 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, e inciso II do artigo 12 do Decreto n.º 7.574, de 2011), a nulidade parcial da glosa dos créditos fiscais integrais nas aquisições de sociedades cooperativas, que realizaram as atividades do §6º do artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, restabelecendo-se estes, na sua integralidade; ou, A.1) caso persistam dúvidas, a determinação de diligências (perícias) por este juízo, para averiguar o exercício cumulativo das atividades cumulativas, a que se refere o § 6º do artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, pelas sociedades cooperativas fornecedoras de produção agroindustrial, em nome da verdade material;

B) caso não acolhida a preliminar arguida na alínea "A" - o que se admite apenas para não obstar mais o direito de defesa - que todos os argumentos sejam revertidos como fundamento para o mérito, fortalecendo a procedência deste Recurso Voluntário.

C) A juntada, nesta oportunidade processual:

C.1) da íntegra da Solução de Consulta COSIT n.º 65, de 2014, com efeitos vinculantes a toda Administração Tributária (doc. 01);

C.2) das declarações de sociedades cooperativas de produção agroindustrial (doc. 02);

C.3) Procuração (doc. 03) por ocasião de futura sustentação oral junto a este CARF, sem prejuízos das intimações serem realizadas diretamente à Recorrente.

MÉRITO D) O reconhecimento do direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque em relação às aquisições de "café cru" em grão de sociedades cooperativas, de produção agroindustrial, fornecedoras do período;

D.1) Caso não atendido o pedido da alínea "D" - o que se admite apenas para argumentar e inserir este pedido -, que seja aplicável, ao caso concreto, em nome da economia processual, a mesma classificação adotada por este CARF no Acórdão n.º 3802-002.381 proferido pela 3ª Seção de Julgamento da 2ª Turma especial, reconhecendo o direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque, ao menos, com relação às aquisições da COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA ZONA DE VARGINHA LTDA ("MINASUL") e COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS ("COCAPEC");

E) O reconhecimento do direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque com relação às despesas de seguro, incluídas nas faturas de armazenagem.

F) O reconhecimento do direito à compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e/ou o ressarcimento em espécie dos

créditos presumidos da contribuição em destaque já reconhecidos e incontroversos, nos termos do artigo 7º-A da Lei nº. 12.599, de 2012.

G) O reconhecimento do direito à incidência da Taxa SELIC sobre os créditos da contribuição em destaque (deferidos/incontroversos e os que são objeto do presente Recurso Voluntário), desde o protocolo do pedido de ressarcimento, em razão de ter sido ultrapassado o prazo de 360 dias, previsto no artigo 24 da Lei nº. 11.457, de 2007.

H) E, em virtude do direito à apropriação integral dos créditos da contribuição em destaque, seja pontuada a posição de preponderantemente exportadora, nos termos da Instrução Normativa nº. RFB nº 1.060 de 03.08.2010 ("ressarcimento acelerado").

Na análise do recurso, esta Colenda Turma decidiu dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à correção monetária do crédito pela Taxa Selic, a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco, conforme a ementa, a seguir transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MERO INCONFORMISMO.

O mero inconformismo do contribuinte com o entendimento exarado no v. acórdão recorrido não gera por si só a sua nulidade, quando houve a devida apreciação dos argumentos de fato e de direito expostos na Manifestação de Inconformidade.

PIS/PASEP. REGIME DE SUSPENSÃO. EXCEÇÃO. SOCIEDADES COOPERATIVAS PRODUTORAS DE CAFÉ. DIREITO AO CRÉDITO NA AQUISIÇÃO. POSSIBILIDADE.

As vendas realizadas por cooperativas produtoras de café se enquadram na exceção ao regime de suspensão das contribuições ao PIS e da COFINS, previsto no artigo art. 9º da Lei nº 10.925/2004, estando sujeitas à incidência das referidas contribuições, fazendo jus o adquirente ao aproveitamento dos créditos ordinários correspondentes.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE ARMAZENAGEM. SEGUROS. EFICÁCIA DA CONSULTA.

Os valores relativos a despesas com seguros, incluídos pelos armazéns nas notas fiscais de prestação de serviços, integram o valor do custo com armazenagem, estando, portanto, abrangidos de forma implícita pela Solução de Consulta nº 320/2004 da 9ª Região Fiscal, a qual protegerá o contribuinte contra mudança de entendimento da Administração Tributária até que sobrevenha o ato de revisão a que alude o art. 48, § 12, da Lei nº 9.430/96.

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE CAFÉ IN NATURA. UTILIZAÇÃO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.

De acordo com o Art. 7º-A da Lei nº 12.599, de 2012, incluído pela Lei nº 12.995, de 2014, o saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para compensação ou ressarcimento.

DIREITO CREDITÓRIO. PIS/COFINS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. POSSIBILIDADE. APÓS ESCOAMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS PARA ANÁLISE DO PEDIDO. TAXA SELIC.

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 (art. 24 da Lei n. 11.457/2007), nos termos do julgamento do REsp nº 1.767.945, em sede de Recurso Repetitivo, pelo STJ.

Foi dada ciência do referido acórdão ao Contribuinte que opôs Embargos de Declaração alegando que houve suposta omissão no tocante ao argumento de que “o § 3º do art. 752 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), utilizado como base legal para a autuação, extrapola a sua função regulamentar, invadindo matéria que é privativa de lei sobre decadência”.

Na forma regimental, o Presidente da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara admitiu o presente recurso e determinou que o processo fosse a mim redistribuído para, em seguida, colocar em pauta e deliberação do Colegiado.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem a todos os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos por este Colegiado.

Como se sabe, nos termos do art.116 do Novo RICARF, cabem os Embargos de Declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Servem, ainda, os Embargos para corrigir eventuais erros materiais. Sua função principal é sanar esses vícios da decisão, não se trata de recurso que tenha por fim reformá-la ou anulá-la (embora o acolhimento dos embargos possa eventualmente resultar na sua modificação), mas aclará-la e sanar as suas obscuridades, contradições, omissões ou erros materiais.

Como já relatado, o Contribuinte opôs Embargos de Declaração alegando que o acórdão recorrido teria silenciado sobre questão essencial à solução da lide referente ao argumento quanto à imposição legal do artigo 6º, §6º, da Lei nº. 9.973/00, que versa sobre a

necessidade de contratação de seguros no sistema de armazenagem de produtos agropecuários, o que, segundo entende, poderia implicar na reforma de parte do despacho decisório.

Da leitura do acórdão embargado, observa-se que o tema, de fato, não foi enfrentado no acórdão recorrido. Dessa forma, visando sanar o vício de omissão apontado, passa-se à análise do tema.

Eis os argumentos da recorrente sobre o tema:

#### V. OMISSÕES: “CUSTOS” (DESPESA) COM SEGUROS

18. Partindo do Parecer Normativo COSIT/RFB nº. 05/18, segundo o qual o critério de relevância é identificável “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”, enquadram-se os custos incorridos com seguros de armazenagem, necessários para a manutenção da qualidade do café, enquanto aguarda o embarque ao exterior.

19. Com relação às taxas de seguro, o acórdão afirmou que “a taxa de seguro de armazenagem na venda não decorre de imposição legal”. Com a devida vênia, a decisão está equivocada, uma vez há dispositivo legal sobre a obrigatoriedade de o depositário a celebrar contrato de seguro com a finalidade de garantir, a favor do depositante, os produtos armazenados contra incêndio, inundação e quaisquer intempéries que os destruam ou deteriore. Da redação do artigo 6º, §6º, da Lei nº. 9.973/00: Art. 6º O depositário é responsável pela guarda, conservação, pronta e fiel entrega dos produtos que tiver recebido em depósito. [...] § 6º Fica obrigado o depositário a celebrar contrato de seguro com a finalidade de garantir, a favor do depositante, os produtos armazenados contra incêndio, inundação e quaisquer intempéries que os destruam ou deteriore.

20. Nesse sentido, requer-se a manifestação expressa sobre a imposição legal do artigo 6º, §6º, da Lei nº. 9.973/00, que versa sobre o sistema de armazenagem de produtos agropecuários.

Sem razão a recorrente.

Como se observa, a recorrente pleiteia que as despesas com seguros na armazenagem sejam consideradas como insumos sob o critério da relevância, por haver imposição legal na sua contratação.

Vejamos o que diz o voto da Ministra Regina Helena Costa a respeito dos critérios da essencialidade e relevância, que deve ser seguido por este Conselho:

**Essencialidade**, que diz respeito ao 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;

**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),** distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

(negritos nosso)

Como se observa, o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

- b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; e
- b.2) “por imposição legal”.

Da análise do voto da Ministra Regina Helena, extrai-se que para que um gasto/despesa seja considerado insumo pelo critério da relevância não se dispensa que integre o processo produtivo da empresa, ainda que seja por imposição legal.

Não é qualquer imposição legal que leva a despesa/gasto utilizado em qualquer atividade da empresa para ser considerado insumo, mas tão somente aquele que integra o processo produtivo por imposição legal ou singularidade da cadeia produtiva, tal como se dá com o equipamento de proteção individual EPI utilizado pelos funcionários da empresa determinado pelas normas trabalhistas.

No caso em análise, sendo o seguro utilizado em etapa posterior da produção na armazenagem, resta evidente que a referida despesa/gasto não integra o processo de produção da empresa, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva ou por imposição legal, não sendo possível, por isso, ser considerada insumo pelo critério da relevância.

Desta feita, a referida despesa/gasto com seguros na armazenagem na venda não encontra guarida como insumo, conforme definido pelo E. STJ, em relação ao critério de essencialidade e/ou relevância, pois resultam de despesas/gastos utilizados após o encerramento do ciclo produtivo, atrelados à armazenagem na venda, sem previsão para creditamento.

### **Dispositivo**

Diante do exposto, voto no sentido de acolher parcialmente os Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte, sem efeitos infringentes, para sanar o vício no que tange à omissão quanto à análise de questão essencial à solução da lide relativa às “glosas dos Custos com Seguros na armazenagem”.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo**

**DECLARAÇÃO DE VOTO**

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa

Com as devidas vênias, divirjo do voto do i. Relator, pois, sem maiores delongas, a despesa com seguro na armazenagem revela-se relevante para as atividades desenvolvidas pela recorrente, porquanto necessária ao cumprimento de exigências legais e regulatórias, atendendo, portanto, aos critérios de relevância e essencialidade definidos pelo Superior Tribunal de Justiça para fins de creditamento de PIS e COFINS.

A recorrente atua nos ramos de comércio, importação, exportação, beneficiamento e rebeneficiamento de café, algodão, cereais, produtos alimentícios em geral, produtos vegetais, produtos de couro, fibras e outros gêneros, bem como de produtos químicos, máquinas e implementos agrícolas, abrangendo, ainda, como atividade inerente ao seu objeto social, operações de importação e exportação.

A singularidade de sua cadeia produtiva exige a conservação adequada e especializada dos produtos comercializados, estando a empresa obrigada a observar e cumprir normas expedidas por órgãos reguladores, tais como ANVISA, MAPA, ANATEL, dentre outros.

Nesse contexto, a Lei nº 9.973/2000 dispõe sobre a armazenagem de produtos agropecuários, estabelecendo em seu art. 1º que:

Art. 1º As atividades de armazenagem de produtos agropecuários, seus derivados, subprodutos e resíduos de valor econômico ficam sujeitas às disposições desta Lei.

Referida norma impõe ao armazém-geral/depositário o dever de zelar pela guarda e conservação dos produtos sob sua custódia, dentre outras obrigações, destacando-se a exigência de contratação de seguro, em favor do depositante, destinado a garantir os produtos armazenados contra incêndio, inundação e demais intempéries que possam destruí-los ou deteriorá-los.

O objetivo do seguro é assegurar a cobertura de perdas ou danos às mercadorias armazenadas, protegendo o depositário contra os riscos inerentes à atividade de armazenagem e resguardando os direitos do depositante. Trata-se, portanto, de instrumento de mitigação de riscos, cobrindo eventos como incêndio, explosão, alagamento, deterioração e outras perdas previstas contratualmente, assegurando a regularidade da atividade de armazenagem, em estrita observância à exigência legal.

Desse modo, trata-se de despesa imposta por lei, assemelhando-se, inclusive, ao exemplo do EPI mencionado no acórdão divergente: sem a contratação do seguro, a recorrente não pode exercer regularmente a atividade de armazenagem, ou, se o fizer, estará em flagrante

descumprimento de obrigação legal, sujeitando-se às correspondentes responsabilidades administrativas e civis.

Por tais razões, divirjo do i. Relator para acolher os embargos, a fim de sanar o vício apontado na decisão embargada, conferindo-lhes efeitos infringentes, para reconhecer a despesa com seguro de armazenagem como passível de dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Sabrina Coutinho Barbosa**

Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães.

Em que pese a fundamentação apresentada no voto do ilustre Conselheiro Relator, ousou dele divergir, nos termos que seguem abaixo.

Conforme Despacho de Admissibilidade de Embargos foi dado seguimento parcial aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte:

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 116 do RICARF, DOU SEGUIMENTO aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:

- Omissões Quanto aos Custos com Seguros.

Encaminhe-se à Dipro para operacionalizar a inclusão em pauta de julgamento, de minha relatoria, como redator do voto vencedor na matéria admitida.

O i. Conselheiro Relator acolheu os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, posicionando-se no seguinte sentido:

Como se observa, o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; e b.2) “por imposição legal”.

Da análise do voto da Ministra Regina Helena, extrai-se que para que um gasto/despesa seja considerado insumo pelo critério da relevância não se dispensa que integre o processo produtivo da empresa, ainda que seja por imposição legal.

Não é qualquer imposição legal que leva a despesa/gasto utilizado em qualquer atividade da empresa para ser considerado insumo, mas tão somente aquele que integra o processo produtivo por imposição legal ou singularidade da cadeia produtiva, tal como se dá com o equipamento de proteção individual EPI utilizado pelos funcionários da empresa determinado pelas normas trabalhistas.

No caso em análise, sendo o seguro utilizado em etapa posterior da produção na armazenagem, resta evidente que a referida despesa/gasto não integra o processo de produção da empresa, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva ou por imposição legal, não sendo possível, por isso, ser considerada insumo pelo critério da relevância.

Desta feita, a referida despesa/gasto com seguros na armazenagem na venda não encontra guarida como insumo, conforme definido pelo E. STJ, em relação ao critério de essencialidade e/ou relevância, pois resultam de despesas/gastos utilizados após o encerramento do ciclo produtivo, atrelados à armazenagem na venda, sem previsão para creditamento.

Ao contrário da posição adotada e acima reproduzida, filio-me ao entendimento adotado no voto vencido do Conselheiro Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (Acórdão 3102-002.444), cujo trecho passo a transcrever:

Em casos semelhantes da recorrente julgados por este e. Tribunal, a questão tem sido avaliada sob a perspectiva do alcance da Solução de Consulta nº 320, de 29/10/2004, proferida pela 9ª Região Fiscal.

Por concordar com a análise realizada e o posicionamento adotado pelo i. ex-conselheiro Antonio Carlos Atulim, transcrevo os fundamentos expostos no Acórdão nº 3402-004.144, os quais adoto como razões para decidir, nos termos do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

[...]

a recorrente formulou uma consulta no processo nº 13909.000020/200431, que foi respondida por meio da Solução de Consulta nº 320, de 29 de outubro de 2004, na qual a 9ª RF firmou o seguinte entendimento:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Ementa: COFINS – NÃO-CUMULATIVIDADE ATIVIDADE CAFEIRA – CUSTO DE ARMAZENAGEM.

Cabível o aproveitamento de crédito decorrente de custo de serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país concernente à armazenagem e manipulação de café (pré-limpeza, eliminação inicial de impurezas, eliminação posterior de grãos defeituosos, classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos, ensaque, costura e blocamento dos volumes e formação de lotes para embarque).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 3º, II. IN SRF nº 404/2004, artigos 8º, II, “e”.

A fiscalização entendeu que os seguros não estariam incluídos nos custos com armazenagem, aparentemente, pelo fato de o parecerista ter listado entre parênteses os serviços prestados pelos armazéns.

O mesmo texto que aparece entre parênteses na ementa da solução de consulta, aparece também na fundamentação do parecer. Essa fundamentação foi bem sucinta, resumindo-se na transcrição dos dispositivos legais, seguida de um único parágrafo no qual o parecerista cita o art.8º, II, "e" da IN 404/2004.

A seguir transcrevo o único parágrafo da fundamentação da solução de consulta que não trata exclusivamente da transcrição de textos legais:

"(...)

7. Assim, pelo entendimento esculpido na Lei nº 10.833/2003, art. 3º, II, e na IN SRF seu artigo 8º, II, "e", cabe à consulente o direito ao crédito advindo dos custos de prestação de serviços concernentes na armazenagem e manipulação de café prestados (pré-limpeza, eliminação inicial de impurezas, eliminação posterior de grãos defeituosos, classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos, ensaque, costura e blocamento dos volumes e formação de lotes para embarque) por pessoas jurídicas.

(...)

" Verifica-se que o nosso problema consiste em saber se os gastos com seguros, que foram incluídos pelos armazéns nas notas fiscais de prestação desses serviços, foram ou não foram contemplados pela Solução de Consulta nº 320/2004.

Embora o parecerista não tenha citado expressamente os gastos com seguros na sua fundamentação, entendo que tais gastos foram contemplados de forma implícita nas despesas de armazenagem. E essa conclusão pode ser extraída da leitura do relatório da solução de consulta, vazado nos seguintes termos:

"

(...)

A consulente, tributada com base no lucro real, dedica-se à atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios nos mercados interno e externo.

Neste diapasão, ela adquire mercadorias (café beneficiado) para revenda e, por não possuir próprio para armazenagem e manipulação dos produtos, utiliza serviços de terceiros para a realização dessas atividades, os quais consistem, basicamente, em: pré-limpeza; eliminação inicial de impurezas (pedras, torrões etc); eliminação posterior de grãos defeituosos; classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos (separação por peneira de grãos); ensaque, costura e blocamento dos volumes; formação de lotes para embarque; armazenagem.

2. Os armazéns gerais, portanto, cobram pelos serviços de armazenagem e manipulação do café, mediante emissão de nota fiscal de prestação de serviços.

3. A consulente entende haver direito ao crédito, decorrente da sistemática da não-cumulatividade, calculado sobre o valor pago a título de serviços prestados pelos armazéns gerais.

(...)

" Observem senhores conselheiros que a consulta não foi direcionada individualmente a cada uma das atividades desenvolvidas pelos armazéns. Ela abrangeu o custo do serviço de armazenagem prestado, que é representado pelo valor global das notas fiscais emitidas por aqueles armazéns.

Obviamente que os armazéns tomam a precaução de proteger as mercadorias de terceiros por meio da contratação de seguros, pois se ocorrer algum sinistro durante o período em que estiverem na posse dessas mercadorias, terão a obrigação de indenizar seus clientes, o que pode ser um problema de difícil solução se as mercadorias não estiverem seguradas.

Sendo assim, o seguro não é um luxo ou uma coisa que possa ser dispensada pela Exportadora Marubeni Colorado, mas sim uma necessidade que atende aos interesses da Exportadora Marubeni e dos prestadores de serviço, pois as partes não desejam assumir o risco de perder a mercadoria ou de ter que indenizar essa perda, caso venha a ocorrer algum acidente com o café que está sendo manipulado.

Portanto, considero que se os custos com seguros integram o valor da nota fiscal de serviços emitidas pelos armazéns, eles estão englobados pela Solução de Consulta nº 320/2004 e não podem ser glosados pela fiscalização, até que a Administração Tributária reveja seu entendimento e publique tal decisão no diário oficial, a teor do que determina o art. 48, §12, da Lei nº 9.430/96.

Pertinente, no caso, mencionar também a Lei nº 9.973/2000, que dispõe sobre o sistema de armazenagem dos produtos agropecuários, e assim estabelece em seu art. 6º, § 6º:

Art. 6º O depositário é responsável pela guarda, conservação, pronta e fiel entrega dos produtos que tiver recebido em depósito.

(...)

§ 6º Fica obrigado o depositário a celebrar contrato de seguro com a finalidade de garantir, a favor do depositante, os produtos armazenados contra incêndio, inundação e quaisquer intempéries que os destruam ou deteriore. (Grifamos) Desta forma, entendemos que, ao garantir à recorrente o direito de crédito em relação às despesas com armazenagem constantes nas faturas, a Solução de Consulta nº 320, de 29/10/2004, proferida pela 9ª RF, também alcançou as despesas relativas ao seguro obrigatório nelas inclusas.

Neste sentido, cito o seguinte precedente da C. 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

CRÉDITOS. DESPESAS COM SEGURO NA ARMAZENAGEM. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. SOLUÇÃO DE CONSULTA. CIRCUNSTÂNCIAS DO CASO CONCRETO. CABIMENTO.

O gasto com seguro na armazenagem para exportação de café não enseja, de forma geral, a tomada de créditos, no âmbito da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, como insumo, por não atender aos requisitos de essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ no REsp 1.221.170/PR.

No entanto, tendo o Contribuinte Solução de Consulta em seu favor reconhecendo crédito em relação a faturas de armazenagem, nas quais se inclui o valor de seguro, obrigatório pela Lei 9.973/2000, cabe o reconhecimento do crédito, exclusivamente diante das circunstâncias do caso concreto.

(Processo nº 16366.000259/2010-21; Acórdão nº 9303-014.063; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 13/04/2023)

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso neste tópico, para o fim de reverter as glosas efetuadas sobre os créditos relativos às despesas de seguro com armazenagem, com o reconhecimento do respectivo direito creditório pleiteado.

Isso posto, voto no sentido de acolher parcialmente os Embargos de Declaração na parte em que lhe foi dado seguimento, com efeitos infringentes, para reverter as glosas efetuadas sobre os créditos relativos às despesas de seguro com armazenagem.

É como voto.

Assinado Digitalmente

**Joana Maria de Oliveira Guimarães**