



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

**Processo n°** 11065.720514/2012-99  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-005.902 – 3ª Turma  
**Sessão de** 28 de novembro de 2017  
**Matéria** COFINS E PIS - INSUMOS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** EDLANI DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS CONGELADOS LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONCEITO DE INSUMOS. DISCUSSÃO ADSTRITA AOS BENS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO.

A mais que polêmica discussão sobre os conceito de insumos para fins de Creditamento PIS/Cofins (se igual ao do IPI, do IRPJ ou "intermediário"), cinge-se estritamente à expressão “bens ... utilizados como insumo na ... produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”, não atingindo qualquer outro comando da legislação que disciplina o direito ao creditamento PIS/Cofins, a exemplo das normas aplicáveis às empresas estritamente comerciais.

DESPESAS COM FRETE (AÍ ABRANGIDAS A MANUTENÇÃO E OS COMBUSTÍVEIS, NO CASO DE FROTA PRÓPRIA), NA OPERAÇÃO DE VENDA, SUPORTADAS PELO VENDEDOR. DIREITO AO CREDITAMENTO.

Seja a empresa industrial ou comerciante, há direito ao creditamento, na venda a clientes finais (art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003), do frete, quando suportado pelo vendedor. Utilizando-se este de frota própria, estão aí abrangidas as despesas com manutenção dos veículos e do combustível utilizado.

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONCEITO DE INSUMOS. DISCUSSÃO ADSTRITA AOS BENS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO.

A mais que polêmica discussão sobre os conceito de insumos para fins de Creditamento PIS/Cofins (se igual ao do IPI, do IRPJ ou "intermediário"), cinge-se estritamente à expressão “bens ... utilizados como insumo na ...

produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”, não atingindo qualquer outro comando da legislação que disciplina o direito ao creditamento PIS/Cofins, a exemplo das normas aplicáveis às empresas estritamente comerciais.

**DESPESAS COM FRETE (AÍ ABRANGIDAS A MANUTENÇÃO E OS COMBUSTÍVEIS, NO CASO DE FROTA PRÓPRIA), NA OPERAÇÃO DE VENDA, SUPOSTADAS PELO VENDEDOR. DIREITO AO CREDITAMENTO.**

Seja a empresa industrial ou comerciante, há direito ao creditamento, na venda a clientes finais (art. 15, II, c/c art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003), do frete, quando suportado pelo vendedor. Utilizando-se este de frota própria, estão aí abrangidas as despesas com manutenção dos veículos e do combustível utilizado.

Recurso Especial do Procurador Negado.

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 maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado) e Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), Valcir Gassen (Suplente convocado em substituição à Conselheira Érika Costa Camargos Autran), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Possas. Ausente, justificadamente, a Conselheira Érika Costa Camargos Autran.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (fls. 973 a 995), contra Acórdão 3301-002.883, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Sejul do CARF (fls. 957 a 970), sob a seguinte Ementa (a mesma da Contribuição para PIS):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

*REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. UTILIZAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS COMO INSUMOS. CREDITAMENTO. AMPLITUDE DO DIREITO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM PARTE,*

*No regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS, as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 possibilitam o creditamento tributário pela utilização de bens e serviços como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ou ainda na prestação de serviços, com algumas ressalvas legais.*

*O escopo não se restringe à concepção de insumo tradicionalmente proclamada pela legislação do IPI, sendo mais abrangente, posto que não há, nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, qualquer menção expressa à adoção do conceito de insumo destinado ao IPI, nem previsão limitativa à tomada de créditos relativos somente às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.*

*Assim, devem ser considerados como insumos os bens utilizados diretamente no processo produtivo da empresa, ainda que não sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, mas que guardem estreita relação com a atividade produtiva.*

*Contudo, deve ser afastada a interpretação de dar ao conceito de insumo uma identidade com o de despesa dedutível prevista na legislação do imposto de renda.*

*Assim, são insumos os bens e serviços utilizados diretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, ainda que, no caso dos bens, não sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.*

*Foram acostados aos autos elementos suficientes para a caracterização como insumo o gasto com a manutenção e o gasto com combustíveis dos veículos utilizados na realização da atividade da empresa.*

#### *Recurso Voluntário Provido em Parte*

A autuação deu-se por diversos motivos, mas o que interessa a este julgamento é somente se as despesas com a manutenção e os combustíveis utilizados em veículos utilizados na atividade da empresa dão ou não direito ao crédito na sistemática não-cumulativa da apuração das contribuições, que é a parcela à qual foi dada provimento, com base no tão discutido conceito de insumos – se igual ao do IPI, do IRPJ ou "intermediário", aplicando o último entendimento, sob a alegação de que guardam estreita relação com a atividade produtiva.

A empresa é uma distribuidora de sorvetes (marca KIBON), que se utiliza de caminhões frigoríficos (estes, por óbvio, com características bastante especiais).

Ela vende tanto para outras distribuidoras como para varejistas, e todos são clientes finais que não pertencem à autuada; então não se trata de transporte entre estabelecimentos da mesma empresa.

Em nenhum momento se diz o serviço de transporte (frete) é cobrado do adquirente, o que, ao menos que pelo que se pode ver nas Notas Fiscais acostadas aos autos (fls. 765 a 799), se confirma, ou seja, os custos são suportados pelo vendedor.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 998 a 1.000), a Fazenda Nacional basicamente alega que as despesas em questão não se enquadrariam no conceito de insumos, “pendendo” mais para o adotado para o IPI.

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Os requisitos para se admitir o Recurso Especial foram todos cumpridos e respeitadas a formalidades previstas no RICARF, pelo que dele conheço.

Vejam os que diz a Lei nº 10.833/2003 (o mesmo vale para a Contribuição para o PIS, regida pela Lei nº 10.637/2002, também no que refere ao inciso IX do art. 3º, conforme art. 15, II, da que trata da Cofins), com grifos meus:

*Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

(...)

*§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:*

(...)

*III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;*

(...)

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:*

*a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e*

*b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;*

(...)

*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;*

(...)

*IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.*

Não transcrevi os §§ 1º e 1º-A do art. 20, pois o primeiro somente elenca diversos itens que têm sua tributação concentrada nos produtores e importadores, e o segundo versa sobre papel imune.

Expresso está na norma, então que, somente dão direito ao crédito, no caso de empresas estritamente comerciais, a contribuição incidente sobre as mercadorias adquiridas para revenda (e ainda aquelas não sujeitas à tributação concentrada), bem como as de armazenagem e frete na operação de venda.

É fato que a empresa é um comerciante; não exerce qualquer atividade produtiva. Assim, não há aqui a se discutir o tão polêmico conceito de insumos.

As normas que regem o IPI somente tratam de bens utilizados na produção de ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (não contemplam, dentro do conceito que adota de insumos, os combustíveis e lubrificantes, mas a lei expressamente os inclui, para PIS/Cofins).

Dos serviços utilizados na produção nem se cogita na legislação do IPI, então não faz sentido fazer qualquer paralelo.

O que está sob discussão (parcela do crédito mantida pelo Acórdão recorrido) é somente se as despesas com a manutenção dos veículos da frota própria e o combustível neles utilizado dão ou não direito a crédito.

O inciso X (que, a exemplo dos demais, do mesmo artigo, não guarda nenhuma relação com inciso II, sobre o qual tanto se discute), conforme já visto, dá direito ao creditamento sobre “frete na operação de venda”.

A distribuidora não estabelece, em nenhum momento, que o frete para tal venda é de “R\$ 260,00”, por exemplo e, também não há referência à utilização de serviços de terceiros – só se fala em frota própria. Como ela não cobra o frete, o que faz é contabilizar os custos incorridos no transporte, entre os quais, naturalmente, estão a manutenção dos veículos e os combustíveis.

Estes gastos então, dão direito a crédito, pelo que nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas