



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

**Processo n°** 13982.000754/2005-18  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-008.401 – 3ª Turma  
**Sessão de** 21 de março de 2019  
**Matéria** COFINS - PER/DCOMP  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AGRÍCOLA CANTELLI LTDA.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CUSTOS/DESPESAS. LUBRIFICANTES, PEÇAS, SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, PNEUS, CÂMARAS DE AR, PEDÁGIOS. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com: lubrificantes, peças, serviços de manutenção, pneus, câmaras de ar e pedágios, vinculados à prestação de serviços de transporte de cargas, à aquisição de insumos e à venda dos produtos finais, geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

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, vencido o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deu provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, 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.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto tempestivamente pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 3402-002.700, de 18/03/2015, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O Colegiado da Câmara Baixa, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da ementa, transcritas na parte que interessa ao litígio, nesta fase recursal:

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

*Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004*

*NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. INSUMOS.*

*Na não cumulatividade das contribuições sociais, o elemento de valoração é o total das receitas auferidas, o que engloba todo o resultado das atividades que constituem o objeto social da pessoa jurídica, e o direito ao creditamento alcança todos os bens e serviços, úteis ou necessários, utilizados como insumos diretamente na produção, e desde que efetivamente absorvidos no processo produtivo que constitui o objeto da sociedade empresária.*

*GASTOS COM LUBRIFICANTES, PEÇAS, SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, PNEUS, CÂMARAS E PEDÁGIOS. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS E NAS VENDAS DA PRODUÇÃO. DIREITO AO CREDITAMENTO.*

*A lei assegura o direito ao creditamento relativamente a bens e serviços adquiridos para utilização como insumos na prestação de serviços e no processo produtivo da pessoa jurídica, englobando os dispêndios com lubrificantes, peças, serviços de manutenção, pneus, câmaras e pedágios, realizados para a consecução dos serviços de transporte de carga, assim como para o transporte de insumos adquiridos e de produtos vendidos, desde que os referidos insumos não tenham sido imobilizados e não representem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicados e desde que atendidos os demais requisitos da lei.."*

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência, quanto à reversão das glosas determinadas pelo Colegiado da Câmara, em relação ao aproveitamento de créditos sobre as despesas/custos com: 1) itens considerados como insumos; e 2) serviços de transporte em frota própria na atividade industrial.

O Colegiado da Câmara Baixa reconheceu o direito de o contribuinte apurar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: lubrificantes, peças, serviços de manutenção, pneus, câmaras de ar e pedágios, vinculados à prestação de serviços de transporte de cargas, à

aquisição de insumos e à venda dos produtos finais, conforme consta expressamente do acórdão às fls. 762-e, bem como da conclusão do voto às fls. 782-e.

No recurso especial, a Fazenda Nacional defende a manutenção das glosas dos créditos sobre os referidos custos/despesas, sob o fundamento de que tais custos não podem ser considerados insumos das atividades econômicas exercidas pelo contribuinte, por não serem diretamente aplicados ou consumidos no processo de fabricação ou produção dos produtos fabricados/vendidos, bem como na prestação dos serviços vendidos.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 854-e/857-e, o Presidente da Quarta Câmara deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional,

Intimado do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte não se manifestou.

Em síntese é o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

O recurso interposto pela Fazenda Nacional deve ser conhecido, por atender aos requisitos essenciais de admissibilidade, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF) assim dispõe, quanto ao recurso especial:

*"Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

*§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)*

(...).

*§ 6º Na hipótese de que trata o **caput**, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.*

(...).

*§ 8º A divergência prevista no **caput** deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.*

(...)."

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional, em seu recurso especial, foi em relação ao conceito de insumo, de fato, o direito de se aproveitar créditos da Cofins sobre

os custos/despesas incorridos com: lubrificantes, peças, serviços de manutenção, pneus, câmaras de ar e pedágios, vinculados à prestação de serviços de transporte de cargas, à aquisição de insumos e à venda dos produtos finais. Os créditos aproveitados pelo contribuinte sobre esses custos/despesas foram glosados pela Fiscalização e as glosas revertidas no acórdão recorrido.

Para comprovar a divergência, a Fazenda Nacional apresentou os acórdãos paradigmas nº 3804-002.037 e nº 3802-00.467, cujas ementas, transcritas na parte que interessa às matérias em discussão, assim dispõem:

-Acórdão nº 3804-002.037:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005*

*PIS/COFINS. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.*

*Não geram direito a créditos a serem descontados da contribuição os gastos de produção que não aplicados ou consumidos diretamente no processo fabril, vez que não se enquadram no conceito de insumos.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte."*

Acórdão nº 3802-00.467:

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

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

*DESPESAS COM SERVIÇOS DE TRANSPORTE EM FROTA PRÓPRIA NÃO ATENDIMENTO DO CONCEITO DE INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.*

*Por não serem aplicados no processo de fabricação do produto final, não se enquadram no conceito de insumo nem geram direito a crédito da Cofins não-cumulativa as despesas com os serviços de transporte realizados em frota da própria pessoa jurídica.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte."*

Assim, os acórdãos comprovam a suscitada divergência entre a decisão recorrida e a dos paradigmas. Consoante o disposto no § 8º do art. 67 do RICARF.

Portanto, demonstrado e provado que os paradigmas apresentados comprovam a divergência, em relação ao acórdão recorrido, o recurso especial deve ser conhecido.

A matéria em litígio, nesta fase recursal, se restringe ao direito do contribuinte aproveitar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: lubrificantes, peças, serviços de manutenção, pneus, câmaras de ar e pedágios, vinculados à prestação de serviços de transporte de cargas, à aquisição de insumos e à venda dos produtos finais, cujas glosas, efetuadas pela Fiscalização, foram revertidas no acórdão recorrido, conforme consta expressamente às fls. 762-e, e às fls. 782-e.

A Lei nº 10.833/2003 que instituiu o regime não cumulativo para a Cofins, assim dispunha, quanto aos insumos e aproveitamento de créditos, no período dos fatos geradores dos créditos, objeto do ressarcimento/compensação em discussão:

*"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 1º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*(...).*

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.*

*(...).*

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

*(...)."*

De acordo com a interpretação literal desses dispositivos legais, apenas os custos incorridos com os insumos (matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem) utilizados diretamente no processo de produção/fabricação dos bens ou produtos vendidos (inciso II) e as despesas de armazenagem de mercadorias e de fretes na operação de venda geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

No entanto, no julgamento do REsp 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) ampliou o conceito de insumos, para efeito de aproveitamento de créditos do PIS e da Cofins, reconhecendo como tal, os custos e despesas empregados direta ou indiretamente no processo de produção/fabricação de bens destinados a venda e/ ou da prestação de serviços vendidos pelo contribuinte.

Consoante a decisão do STJ, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Em face da decisão do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF que autoriza seus procuradores a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º,

V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre tais insumos, nos termos definidos no julgamento do referido REsp pelo STJ, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte tem como objetivo econômico e social, dentre outros, a produção, importação, exportação, locação e venda, inclusive com organização própria, de veículos a motor, de carga e de passageiros; motores; outros grupos e subgrupos; componentes, peças de reposição e acessórios; a fabricação, instalação, compra, venda, importação, exportação e locação de bens e serviços necessários à execução das atividades compreendidas no seu objeto, de toda espécie de implementos, de maquinaria e equipamentos agrícolas, industriais, rodoviários, de terraplanagem, de escavação, de movimentação de materiais e de cargas e afins conexos, de peças sobressalentes, assim como de peças, componentes e partes para veículos automotores e de aparelhos em geral, bem como qualquer transação comercial ou industrial correlata.

Dessa forma, a reversão das glosas dos créditos sobre os custos/despesas incorridos com: lubrificantes, peças, serviços de manutenção, pneus, câmaras de ar e pedágios, vinculados à prestação de serviços de transporte de cargas, à aquisição de insumos e à venda dos produtos finais, determinada no acórdão recorrido, deve ser mantida, reconhecendo-se o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas

Processo nº 13982.000754/2005-18  
Acórdão n.º **9303-008.401**

**CSRF-T3**  
Fl. 873

---