



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.724903/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-008.948 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente CORIUM QUIMICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONCEITO DE INSUMOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE

São insumos, para efeitos do inciso II do artigo 3º da lei nº 10.637/2002, todos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo e da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica.

Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com o objeto social da empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade,

Sendo esta a posição do STJ, externada no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, ao julgar o RE nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, ao qual está submetido este CARF, por força do § 2º do Artigo 62 do Regimento Interno do CARF.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETES COM TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS

As despesas de frete relativos a transporte de produto acabado entre estabelecimentos, por lógica integram o preço de venda de tais produtos, sendo este frete suportado pelo vendedor, onde o crédito é garantido por dispositivo legal, neste caso, o inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA DE FRETES INTERNOS COM TRANSPORTE NA IMPORTAÇÃO DE INSUMOS

Os dispêndios com fretes internos na importação de insumos estão intimamente ligados às despesas aduaneiras, pois referem-se, basicamente, ao transporte de insumos importados desde o ponto de entrada no território nacional, de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa

jurídica importadora, este localizado fora da zona aduaneira, portanto em território nacional. Assim, fretes internos são os fretes pagos a transportadoras nacionais, portanto, os dispêndios com fretes, pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no território brasileiro, no transporte de insumos do ponto de entrada no território nacional até o estabelecimento da adquirente, enquadram-se na hipótese de custos de produção, pois que tais dispêndios integram o custo da produção que será finalizada no estabelecimento industrial, ou seja, integra-se tal custo no processo produtivo.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Dispêndios que se referem ao combustível e lubrificantes utilizados na frota de caminhões da empresa, que efetuam o transporte dos produtos e dos insumos. Não resta dúvida, no caso em exame, que tal atividade é essencial e extremamente relevante para a atividade da recorrente, pois que estão vinculados ao transporte de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens entre o ponto de chegada de importações ou no transporte de produtos acabados entre matriz e filial ou vice-versa que é executado em veículos próprios e se incluem no conceito de insumo

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONCEITO DE INSUMOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE

São insumos, para efeitos do inciso II do artigo 3º da lei nº 10.637/2002, todos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo e da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica.

Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com o objeto social da empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade,

Sendo esta a posição do STJ, externada no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, ao julgar o RE nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, ao qual está submetido este CARF, por força do § 2º do Artigo 62 do Regimento Interno do CARF.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETES COM TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS

As despesas de frete relativos a transporte de produto acabado entre estabelecimentos, por lógica integram o preço de venda de tais produtos, sendo este frete suportado pelo vendedor, onde o crédito é garantido por dispositivo legal, neste caso, o inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA DE FRETES INTERNOS COM TRANSPORTE NA IMPORTAÇÃO DE INSUMOS

Os dispêndios com fretes internos na importação de insumos estão intimamente ligados às despesas aduaneiras, pois referem-se, basicamente, ao transporte de insumos importados desde o ponto de entrada no território nacional, de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica importadora, este localizado fora da zona aduaneira, portanto em território nacional. Assim, fretes internos são os fretes pagos a transportadoras nacionais, portanto, os dispêndios com fretes, pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no território brasileiro, no transporte de insumos do ponto de entrada no território nacional até o estabelecimento da adquirente, enquadram-se na hipótese de custos de produção, pois que tais dispêndios integram o custo da produção que será finalizada no estabelecimento industrial, ou seja, integra-se tal custo no processo produtivo

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Dispêndios que se referem ao combustível e lubrificantes utilizados na frota de caminhões da empresa, que efetuam o transporte dos produtos e dos insumos. Não resta dúvida, no caso em exame, que tal atividade é essencial e extremamente relevante para a atividade da recorrente, pois que estão vinculados ao transporte de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens entre o ponto de chegada de importações ou no transporte de produtos acabados entre matriz e filial ou vice-versa que é executado em veículos próprios e se incluem no conceito de insumo

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas efetivadas sobre dispêndios com fretes internos de insumos importados, pagos a transportadoras com sede no território nacional. E, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas efetivadas sobre dispêndios com fretes entre os estabelecimentos matriz e filial da recorrente e sobre dispêndios com combustíveis e lubrificantes utilizados na frota de caminhões da recorrente. Votou pelas conclusões o Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior. Divergiu o Conselheiro Marcos Roberto da Silva, que negava provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco

Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado) e Ari Vendramini

Relatório

1. Adoto, por economia processual, e por descrever os fatos, o relatório constante do Acórdão n.º 14-86.925, exarado pela 14ª Turma da DRJ/RIBEIRÃO PRETO, nestes autos combatido :

Trata-se de impugnação a exigência fiscal formalizada nos autos de infração de efls. 807/876 que constituíram crédito relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e ao Programa de Integração Social – PIS dos períodos de apuração de janeiro de 2007 a dezembro de 2008 no total de R\$ 104.000,33, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

No Relatório de fls. 791/806, que integra o auto de infração, a autoridade fiscal detalha como se desenrolou o procedimento de auditoria a aponta as infrações que ao final foram constatadas:

- falta de inclusão, na base de cálculo referente a abril de 2007 das receitas de vendas sob classificação CFOP 6.122 no total de R\$ 13.270,25;
- falta de inclusão, na base de cálculo, das comissões recebidas por serviços prestados no mercado interno em novembro de 2008 no valor de R\$ 29.075,95;
- inclusão indevida na base de cálculo dos créditos de despesas com fretes sobre transferências de mercadorias entre a matriz e filial e vice-versa;
- inclusão indevida na base de cálculo dos créditos de despesas de fretes incorridas nas importações de matéria-prima; a base de cálculo do crédito em relação à importação de insumos está definida no §3º do art. 15 da Lei n.º 10.865, de 2004, não estando nela incluído o valor dos fretes pagos sobre as matérias primas importadas;
- inclusão indevida na base de cálculo de créditos de combustíveis utilizados em frota de veículos empregados na movimentação de insumos que não são custos considerados vinculados a insumos de produção.

Planilhas com os cálculos dos valores a serem lançados compõem o Relatório Fiscal.

Cientificada do lançamento em 18/11/2011, em 19/12/2012 a contribuinte apresentou a impugnação de efls. 878/902.

Na peça, admite a exigência referente a abril de 2007 sobre as receitas de vendas sob classificação CFOP 6.122 no valor de R\$ 13.270,25, bem como sobre o valor das comissões recebidas em novembro de 2008, no valor de R\$ 29.075,95, não levados à base de cálculo das contribuições.

Sua oposição se dirige contra as demais infrações assinaladas pela autoridade. Com esse fim, informa e argumenta, em resumo que:

- tem como atividade principal a industrialização de produtos químicos que são quase na sua totalidade vendidos para as indústrias de couro e indústrias calçadistas que estão concentradas na sua maior parte no Vale do Rio dos Sinos (Novo Hamburgo-RS e adjacências) e na cidade de Franca-SP;
- a única filial da empresa está localizada em Franca, concentrando-se porém toda a atividade de produção da empresa na cidade de Novo Hamburgo, o

que implica a necessidade de transporte de parte da produção do estabelecimento industrial para o estabelecimento filial;

- esse transporte é realizado em veículos próprios ou por empresas contratadas gerando dispêndios de combustível e de fretes que são essenciais à obtenção das receitas de venda e, portanto, segundo interpretação mais sensata ao disposto nos art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003, geradores de créditos não cumulativos;

- da mesma forma, são também essenciais todos os custos incorridos na importação de insumos de produção, nos termos dos mesmos citados art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003; não se sustentando a glosa sobre os fretes no transporte de matérias primas importadas;

- não se sustenta a glosa de créditos sobre os custos de aquisição de combustíveis e lubrificantes visto que tais dispêndios têm vinculação direta com toda a atividade operacional da empresa, seja para o transporte de matéria-prima, entre seus estabelecimentos, seja para a entrega dos seus produtos aos clientes, tratando-se, portanto, de dispêndio essencial;

- a glosa de créditos sobre dispêndios essenciais à atividade produtora é contrária à melhor interpretação das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, e à orientação jurisprudencial colhida nos órgãos colegiados administrativos e judiciais, ferindo o princípio da razoabilidade que deve nortear o Poder Público;

- ainda que houvesse alguma dúvida quanto ao procedimento da contribuinte, seria o caso de a fiscalização observar o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional.

Pede assim o cancelamento dos autos de infração.

2. A DRJ/RIBEIRÃO PRETO, analisando as razões apresentadas, assim ementou seu Acórdão :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECEMENTOS.

Não geram créditos os fretes contratados para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos matriz e filial.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS.

No regime de apuração não cumulativa, não é admitido o desconto de créditos em relação a fretes internos referentes ao transporte de mercadorias e insumos importados desde o ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. GLOSA.

Combustíveis e lubrificantes podem gerar créditos da não cumulatividade se empregados como insumos da produção ou dos serviços prestados.

Correta a glosa de créditos apurados sobre combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos de empresa industrial responsáveis pelo transporte de insumos importados entre o ponto de entrada no país e de produtos acabados entre matriz e filial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECEMENTOS.

Não geram créditos os fretes contratados para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos matriz e filial.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS.

No regime de apuração não cumulativa, não é admitido o desconto de créditos em relação a fretes internos referentes ao transporte de mercadorias e insumos importados desde o ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. GLOSA.

Combustíveis e lubrificantes podem gerar créditos da não cumulatividade se empregados como insumos da produção ou dos serviços prestados.

Correta a glosa de créditos apurados sobre combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos de empresa industrial responsáveis pelo transporte de insumos importados entre o ponto de entrada no país e de produtos acabados entre matriz e filial.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

ENTENDIMENTOS ADMINISTRATIVOS E MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Ainda irresignada, a manifestante apresentou recurso voluntário, dirigido a este CARF, nos seguintes termos :

I - SÍNTESE DOS FATOS E DA DECISÃO RECORRIDA

1.1 - A Recorrente tem por principal atividade, a indústria, comércio, importação e exportação de produtos químicos utilizados, principalmente, pelo ramo calçadista, comércio, importação e exportação de couros em geral, em suas várias modalidades, e outros.

1.2 - Assim, além de proceder a importação de matéria prima, essencial para o desenvolvimento de suas atividades, ela também realiza a transferência de produtos de sua fabricação entre os seus estabelecimentos (matriz e sua filial na cidade de Franca, no Estado de São Paulo), sendo que, para estas, ela utiliza caminhões próprios, tendo, por conseguinte, gastos com combustíveis e lubrificantes. Para operar essas transferências, ela também contrata outras empresas para realizar o transporte de mercadorias.

1.3 - Em trabalho de fiscalização - MPF n. 1010700.2011.00904 - e que deu origem a este processo administrativo, a Recorrente foi intimada a prestar uma série de esclarecimentos a respeito de créditos que consignou na sua escrituração contábil, para o PIS e para a COFINS, na modalidade não cumulativa, no período compreendido entre os meses de janeiro de 2007 e dezembro de 2008. Prestados os esclarecimentos, os Agentes Fiscais não concordaram com a adjudicação de créditos das referidas contribuições sobre determinados custos vinculados ao seu processo produtivo, em decorrência do que foram lavrados os Autos de Infração da COFINS e do PIS Não Cumulativos, dos quais tomou ciência no dia 21/11/2011, nos valores de R\$ 85.449,01 e 18.551,32, respectivamente, já considerados o principal e seus acréscimos de juros e multa.

1.4 - Os valores lançados pelo Fisco tiveram origem nos seguintes fatos:

a) não inclusão nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, de vendas, em abril de 2007, no valor de R\$ 13.270,25 (subitem 3.1 do Relatório);

- b) não inclusão nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, de comissões recebidas no mês de novembro de 2008, no valor de R\$ 29.075,95 (subitem 3.2);
- c) inclusão indevida na base de cálculo de ambas as contribuições, dos créditos sobre fretes nas operações de transferência de mercadorias da matriz para a filial e vice-versa (subitem 3.3);
- d) inclusão indevida na base de cálculo do PIS e da COFINS, dos créditos vinculados aos custos com fretes nas operações de importação de matéria-prima (subitem 3.4); e,
- e) inclusão indevida dos custos de combustíveis na base de cálculo dos créditos das contribuições (subitem 3.5).

1.5 - Foram apontados como infringidos, os arts. 1º a 4º, da Lei n. 10.637/2002, para o PIS, e os arts. 1º e 3º da Lei n. 10.833/2003 para a COFINS, dentre outros.

1.6 - Relativamente aos fatos mencionados nas letras "a" e "b", supra, a Recorrente efetuou o recolhimento dos valores apurados pelo Fisco, com o que ditas pendências serão regularizadas, não sendo, portanto, objeto do presente recurso.

1.7 - Contudo, com relação aos demais fatos (letras "c", "d" e "e", supra), a Recorrente manifestou sua discordância com os entendimentos do Fisco, em razão do que os impugnou, demonstrando, de forma cabal, que os créditos por ela consignados — e que foram glosados— encontram amparo na legislação de regência, na jurisprudência do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e dos nossos Tribunais.

2 - DAS RAZÕES DE DIREITO QUE JUSTIFICAM O CANCELAMENTO DO QUE RESTOU DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.

2.1 - Considerações iniciais

- 2.1.6 - Feito este registro inicial, de indignação por parte da Recorrente, diante de manifestação deste jaez, de absoluto desprezo às decisões de instâncias superiores (mesmo as administrativas), com elevadíssimos e desnecessários custos para o Erário (que poderiam muito bem ser evitados), passa-se a demonstrar, com base em robustas razões de direito e de precedentes administrativos e judiciais, a consistência do pedido de cancelamento do que restou dos autos de infração que deram origem a este processo administrativo.

2.2 - A Improcedência da Glosa de Créditos do PIS e da COFINS Não-cumulativos sobre os custos havidos com Fretes Nas operações de Transferências Entre Estabelecimentos da Recorrente

2.2.4 - Como dito, a quase totalidade de sua linha de produção é destinada às indústrias coureiro/calçadistas, e que os maiores pólos industriais desse segmento da economia estão localizados nas duas cidades suprarreferidas.

É evidente, portanto, que parte do que é produzido em Novo Hamburgo necessita ser transportado para Franca, onde se localiza a única filial da Recorrente.

2.2.5 - Para tanto, a Recorrente **utiliza seus veículos ou contrata o transporte com outras pessoas jurídicas**, cujo valor do frete, por evidente, é acrescido ao preço de custo das mercadorias. De outra banda, as pessoas jurídicas que efetuam esse transporte e recebem o valor do frete, consideram tais receitas como integrantes das bases de cálculo do PIS e da COFINS. Pelo fato de tais contribuições estarem submetidas ao regime da não-cumulatividade, a Recorrente consignou em seus registros contábeis e fiscais os correspondentes créditos de ambas as contribuições, os quais, entretanto, foram objeto de glosa por parte do Fisco Federal, corroborado no v. acórdão recorrido.

2.3 - A Improcedência da Glosa de Créditos do PIS e da COFINS Não-cumulativos sobre os custos havidos com Fretes Nas operações Internas na Importação de Insumos e sobre outros custos vinculados à importação

2.3.5 - Ora, Eminentes Julgadores, o que está em discussão aqui, nada tem a ver com o fato de tais custos serem ou não integrantes do denominado "valor aduaneiro". A questão é: de conformidade com o disposto no inciso IX do art. 3º das Leis n.ºs. 10.237/2002 e 10.833/2003, os custos de fretes, pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no território brasileiro, no transporte de insumos do porto de entrada no território nacional até o estabelecimento da adquirente, podem ou não ser considerados para fins de crédito das contribuições para o PIS e para a COFINS não-cumulativos?

2.3.6 - Já se demonstrou, à exaustão, no subitem 2.2, retro, que tal direito é assegurado ao estabelecimento da adquirente, tendo em vista a ESSENCIALIDADE de tal dispêndio.

2.4 - R Improcedência da Glosa de Créditos do PIS e da COFINS Não-cumulativos sobre os custos havidos com Combustíveis e Lubrificantes Utilizados na Frota Própria de Veículos de Transporte da Recorrente.

2.4.2 - Estes dispêndios estão vinculados ao transporte de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens entre o ponto de chegada das importações ou no transporte de produtos acabados entre matriz e filial ou vice-versa, que é executado em veículos próprios e se incluem no conceito de insumos.

DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer a Recorrente que sejam acolhidas as razões de direito supraelencadas para o fim de dar-se provimento a este recurso voluntário, com o fim de determinar-se o cancelamento dos autos de infração que deram origem a este processo administrativo

4. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

5. Trata-se da conceituação de insumos na sistemática da não cumulatividade das contribuições sociais. Tema polêmico que gerou muitas discussões em todos os setores, tanto judiciais como econômicos.

6. A contenda no presente caso gira em torno da possibilidade de serem considerados como insumos os dispêndios incorridos pela recorrente, em sendo considerados insumos, se estes podem originar créditos a serem utilizados como determina a legislação da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS, na sistemática da não cumulatividade.

DAS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS PELA RECORRENTE

7. No caso aqui em exame, trata-se de empresa que desenvolve, como principal atividade econômica a fabricação de produtos químicos, como atesta o Cartão CNPJ, às fls.903 dos presentes autos :

 REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 01.593.165/0001-87 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 17/12/1996
NOME EMPRESARIAL CORIUM QUIMICA LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) CORIUM		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 20.99-1-99 - Fabricação de outros produtos químicos não especificados anteriormente		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 20.93-2-00 - Fabricação de aditivos de uso industrial 46.23-1-02 - Comércio atacadista de couros, lãs, peles e outros subprodutos não-comestíveis de origem animal 46.84-2-99 - Comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados anteriormente 46.89-3-99 - Comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários não especificados anteriormente 46.19-2-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especializado 49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional 49.30-2-03 - Transporte rodoviário de produtos perigosos		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 206-2 - SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA		
LOGRADOURO ROD RS 239	NÚMERO 2500	COMPLEMENTO -
CEP 93.352-000	BAIRRO/DISTRITO SAO JOSE	MUNICÍPIO NOVO HAMBURGO
		UF RS
SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 01/07/2001
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL		
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****

Aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 1.183, de 19 de agosto de 2011.

Emitido no dia **15/12/2011** às **15:19:23** (data e hora de Brasília).

Página: **1/1**

[Voltar]

8. A Consolidação do Contrato Social, datada de 13/04/2019) define o objeto social da empresa :

Art. 3º - A sociedade tem por objeto social:

- a) Indústria, comércio, importação, exportação de produtos: químicos, utilizados principalmente, pelo ramo coureiro/calçadista;
- b) Comércio, importação, exportação e transporte de couros em geral, em suas várias modalidades;
- c) Representações em geral sob comissões;
- d) Transporte rodoviário nacional e internacional de cargas em geral, incluindo produtos

9. Ainda, os seguintes trechos extraídos do texto do Recurso Voluntário apresentado ajudam a delinear as atividades desenvolvidas pela recorrente :

1.1 - A Recorrente tem por principal atividade, a indústria, comércio, importação e exportação de produtos químicos utilizados, principalmente, pelo ramo calçadista, comércio, importação e exportação de couros em geral, em suas várias modalidades, e outros.

1.2 - Assim, além de proceder a importação de matéria-prima, essencial para o desenvolvimento de suas atividades, ela também realiza a transferência de produtos de sua fabricação entre os seus estabelecimentos (matriz e sua filial na cidade de Franca, no Estado de São Paulo), sendo que, para estas, ela utiliza caminhões próprios, tendo, por conseguinte, gastos com combustíveis e lubrificantes. Para operar essas transferências, ela também contrata outras empresas para realizar o transporte de mercadorias.

O CONCEITO DE INSUMOS NA SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA A CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP E A COFINS.

10. Tema polêmico que vem sendo enfrentado desde o surgimento do Princípio da Não Cumulatividade para as contribuições sociais, instituído no ordenamento jurídico pátrio pela Emenda Constitucional nº 42/2003, que adicionou o § 12 ao artigo 95 da Constituição Federal, onde se definiu que os setores de atividade econômica que seriam atingidos pela nova e atípica sistemática da não cumulatividade seriam definidos por legislação infraconstitucional, diferentemente da sistemática de não cumulatividade instituída para os tributos IPI e ICMS, que já está definida no próprio texto constitucional. Portanto, a nova sistemática seria definida por legislação ordinária e não pelo texto constitucional, estabelecendo a Carta Magna que a regulamentação desta sistemática estaria a cargo do legislador ordinário.

11. Assim, a criação da sistemática da não cumulatividade para a Contribuição para o PIS/Pasep se deu pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, onde o Inciso II do seu artigo 3º autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

12. Mais tarde, muitos textos legais surgiram para instituir novos créditos, inclusive presumidos, para serem utilizados sob diversas formas : dedução do valor das contribuições devidas, apuradas ao final de determinado período, compensação do saldo acumulado de créditos com débitos titularizados pelo adquirente dos insumos e até ressarcimento, em, espécie, do valor do saldo acumulado de créditos, na impossibilidade ser utilizados nas formas anteriores.

13. Por ser o órgão governamental incubido da administração, arrecadação e fiscalização da Contribuição ao PIS/Pasep, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa de nº 247/2002, onde informa o conceito de insumos passíveis de creditamento pela Contribuição ao PIS/Pasep, sendo que a definição de insumos adotada pelo ato normativo foi considerada excessivamente restritiva, pois aproximou-se do conceito de insumo utilizado pela sistemática da não cumulatividade do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelecido no artigo 226 do Decreto nº 7.212/2010 – Regulamento do IPI , pois definia que o creditamento seria possível apenas quando o insumo for efetivamente incorporado ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, sofrendo desgaste pelo contato com o produto a ser atingido ou com o próprio processo produtivo, ou seja, para que o bem seja considerado insumo ele deve ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

14. Consideram-se, também, os insumos indiretos, que são aqueles não envolvidos diretamente no processo de produção e, embora frequentemente também sofram alterações durante o processo produtivo, jamais se agregam ao produto final, como é o caso dos combustíveis.

15. Mais tarde, evoluiu-se no estudo do conceito de insumo, adotando-se a definição de que se deveria adotar o parâmetro estabelecido pela legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que tem como premissa os artigos 290 e 299 do Decreto n.º 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda, onde se poderia inserir como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens e serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo. A doutrina e a jurisprudência concluíram que tal procedimento alargaria demais o conceito de insumo, equiparando-o ao conceito contábil de custos e despesas operacionais que envolve todos os custos e despesas que contribuem para atividade da empresa, e não apenas a sua produção, o que provocaria uma distorção na legislação instituidora da sistemática.

16. Reforçam estes argumentos na medida em que, ao se comparar a sistemática da não cumulatividade para o IPI e o ICMS e a sistemática para a Contribuição ao PIS/Pasep, verifica-se que a primeira tem como condição básica o destaque do valor do tributo nas Notas Fiscais de aquisição dos insumos, o que permite o cotejo destes valores com os valores recolhidos na saída do produto ou mercadoria do estabelecimento adquirente dos insumos, tendo-se como resultado uma conta matemática de dedução dos valores recolhidos a saída do produto ou mercadoria contra os valores submetidos na entrada dos insumos, portanto os valores dos créditos estão claramente definidos na documentação fiscal dos envolvidos, adquirentes e vendedores.

17. Em contrapartida, a sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep criou créditos, por intermédio de legislação ordinária, que tem alíquotas variáveis, assumindo diversos critérios, que, ao final se relacionam com a receita auferida e não com o processo produtivo em si, o que trouxe a discussão de que os créditos estariam vinculados ao processo de obtenção da receita, seja ela de produção, comercialização ou prestação de serviços, trazendo uma nova característica desta sistemática, a sua atipicidade, pois os créditos ou valor dos tributos sobre os quais se calculariam os créditos, não estariam destacados nas Notas Fiscais de aquisição de insumos, o que dificultaria a sua determinação.

18. Portanto, haveria que se estabelecer um critério para a conceituação de insumo, nesta sistemática atípica da não cumulatividade das contribuições sociais.

19. Há algum tempo vem o CARF pendendo para a idéia de que o conceito de insumo, para efeitos do Inciso II do artigo 3º da lei n.º 10.637/2002, deve ser interpretado com um critério próprio : o da essencialidade, ou seja, para a definição de insumo busca-se a relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo, e a atividade realizada pelo seu adquirente.

20. Desta forma, para que se verifique se determinado bem ou serviço adquirido ou prestado possa ser caracterizado como insumo para fins de geração de crédito de PIS/Pasep, devem ser levados em consideração os seguintes aspectos :

- pertinência ao processo produtivo, ou seja, a aquisição do bem ou serviço para ser utilizado especificamente na produção do bem ou prestação do serviço ou, para torná-lo viável.
- essencialidade ao processo produtivo, ou seja, a produção do bem ou a prestação do serviço depende diretamente de tal aquisição, pois, sem ela, o bem não seria produzido ou o serviço não seria prestado.
- possibilidade de emprego indireto no processo de produção, ou seja, não é necessário que o insumo seja consumido em contato direto com o bem produzido ou seu processo produtivo.

21. Por conclusão, para que determinado bem ou prestação de serviço seja definido como insumo gerador de crédito de PIS/Pasep, é indispensável a característica de essencialidade ao processo produtivo ou prestação de serviço, para obtenção da receita da atividade econômica do adquirente, direta ou indiretamente, sendo indispensável a comprovação de tal essencialidade em relação à obtenção da respectiva receita.

22. Pondo um fim à controvérsia, o Superior Tribunal de Justiça assumiu a mesma posição, refletida no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, que se tornou emblemático para a doutrina e a jurisprudência, ao definir insumo, na sistemática de não cumulatividade das contribuições sociais, sintetizando o conceito na ementa, assim redigida :

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da **essencialidade ou relevância**, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

23. Neste contexto histórico, a Secretaria da Receita Federal, vinculada a tal decisão por força do disposto no artigo 19 da lei nº 10.522/2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, expediu o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, tendo como objetivo analisar as

principais repercussões decorrentes da definição de insumos adotada pelo STJ, e alinhar suas ações à nova realidade desenhada por tal decisão.

24

Interessante destacar alguns trechos do citado Parecer :

9. Do voto do ilustre Relator, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, mostram-se relevantes para este Parecer Normativo os seguintes excertos:

“39. Em resumo, Senhores Ministros, a adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições usualmente denominadas PIS/COFINS, deve compreender todas as despesas diretas e indiretas do contribuinte, abrangendo, portanto, as que se referem à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria acidental, em termos de produto final.

40. Talvez acidentais sejam apenas certas circunstâncias do modo de ser dos seres, tais como a sua cor, o tamanho, a quantidade ou o peso das coisas, mas a essencialidade, quando se trata de produtos, possivelmente será tudo o que participa da sua formação; deste modo, penso, respeitosamente, mas com segura convicção, que a definição restritiva proposta pelas Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004, da SRF, efetivamente não se concilia e mesmo afronta e desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que explicita rol exemplificativo, a meu modesto sentir’.

41. Todavia, após as ponderações sempre judiciosas da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA, acompanho as suas razões, as quais passo a expor:(...)” (fls 24 a 26 do inteiro teor do acórdão)

.....
10. Por sua vez, do voto da Ministra Regina Helena Costa, que apresentou a tese acordada pela maioria dos Ministros ao final do julgamento, cumpre transcrever os seguintes trechos:

“Conforme já tive oportunidade de assinalar, ao comentar o regime da não-cumulatividade no que tange aos impostos, a não-cumulatividade representa autêntica aplicação do princípio constitucional da capacidade contributiva (...)

Em sendo assim, exsurge com clareza que, para a devida eficácia do sistema de não-cumulatividade, é fundamental a definição do conceito de insumo (...)

(...)

Nesse cenário, penso seja possível extrair das leis disciplinadoras dessas contribuições o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (...)

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

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.” (fls 75, e 79 a 81 da íntegra do acórdão)

.....
11. De outra feita, do voto original proferido pelo Ministro Mauro Campbell, é interessante apresentar os seguintes excertos:

“**Ressalta-se, ainda, que a não-cumulatividade do Pis e da Cofins não tem por objetivo eliminar o ônus destas contribuições apenas no processo fabril, visto que a incidência destas exações não se limita às pessoas jurídicas industriais, mas a todas as pessoas jurídicas que auferam receitas, inclusive prestadoras de serviços (...), o que dá maior extensão ao contexto normativo desta contribuição do que aquele atribuído ao IPI. Não se**

trata, portanto, de desonerar a cadeia produtiva, mas sim o processo produtivo de um determinado produtor ou a atividade-fim de determinado prestador de serviço.

(...)

Sendo assim, o que se extrai de nuclear da definição de "insumos" (...) é que: 1º - O bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo); 2º - A produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição (essencialidade ao processo produtivo); e 3º - Não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo).

Ora, se a prestação do serviço ou produção depende da própria aquisição do bem ou serviço e do seu emprego, direta ou indiretamente, na prestação do serviço ou na produção, surge daí o conceito de essencialidade do bem ou serviço para fins de receber a qualificação legal de insumo. Veja-se, não se trata da essencialidade em relação exclusiva ao produto e sua composição, mas essencialidade em relação ao próprio processo produtivo. Os combustíveis utilizados na maquinaria não são essenciais à composição do produto, mas são essenciais ao processo produtivo, pois sem eles as máquinas param. Do mesmo modo, a manutenção da maquinaria pertencente à linha de produção.

Outrossim, não basta, que o bem ou serviço tenha alguma utilidade no processo produtivo ou na prestação de serviço: é preciso que ele seja essencial. É preciso que a sua subtração importe na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultante.

(...)

Em resumo, é de se definir como insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes." (fls 50, 59, 61 e 62 do inteiro teor do acórdão)

.....

12. Já do segundo aditamento ao voto lançado pelo Ministro Mauro Campbell, insta transcrever os seguintes trechos:

“Contudo, após ouvir atentamente ao voto da Min. Regina Helena, sensibilizei-me com a tese de que a essencialidade e a pertinência ao processo produtivo não abarcariam as situações em que há imposição legal para a aquisição dos insumos (v.g., aquisição de equipamentos de proteção individual - EPI). **Nesse sentido, considero que deve aqui ser adicionado o critério da relevância para abarcar tais situações, isto porque se a empresa não adquirir determinados insumos, incidirá em infração à lei.** Desse modo, incorporo ao meu as observações feitas no voto da Min. Regina Helena especificamente quanto ao ponto, realinhando o meu voto ao por ela proposto.

Observo que isso em nada infirma o meu raciocínio de aplicação do "teste de subtração", até porque o descumprimento de uma obrigação legal obsta a própria atividade da empresa como ela deveria ser regularmente exercida. **Registro que o "teste de subtração" é a própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.**” (fls 141 a 143 da íntegra do acórdão)

.....

13. De outra banda, do voto da Ministra Assusete Magalhães, interessam particularmente os seguintes excertos:

“É esclarecedor o voto da Ministra REGINA HELENA COSTA, no sentido de que **o critério da relevância revela-se mais abrangente e apropriado do que o da pertinência, pois 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), **distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do**

serviço.(...)

Sendo esta a primeira oportunidade em que examino a matéria, convenci-me - pedindo vênia aos que pensam em contrário - da posição intermediária sobre o assunto, adotada pelos Ministros REGINA HELENA COSTA e MAURO CAMPBELL MARQUES, tendo o último e o Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO realinhado seus votos, para ajustar-se ao da Ministra REGINA HELENA COSTA.” (fls 137, 139 e 140 da íntegra do acórdão)

19. Prosseguindo, **verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado “segundo os critérios da essencialidade ou relevância”, explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):**

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já 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”;

b.2) “por imposição legal”.

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

25. Por outro lado, a interpretação da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca do conceito de insumos na legislação das contribuições afasta expressamente e por completo qualquer necessidade de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo com o bem produzido para que se permita o creditamento, como preconizavam a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, e a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, em algumas hipóteses.

(grifos deste relator)

25. No âmbito deste colegiado, aplica-se ao tema o disposto no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF :

Artigo 62 - (.....)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei Nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

26. Assim, são insumos, para efeitos do inciso II do artigo 3º da lei nº 10.637/2002, todos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, e cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo ou da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica

27. Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou

serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com a atividade desenvolvida pela empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep.

28. Por fim, adequando-se a tal realidade conceitual, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa RFB n.º 1.911/2019, que regulamenta a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição ao PIS/PASEP, da Cofins, da Contribuição ao PIS/PASEP Importação e da Cofins-Importação.

A QUESTÃO DE DISPÊNDIOS COM FRETES PARA TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS MATRIZ E FILIAL DA EMPRESA

29. Em exame nos presentes autos a possibilidade de serem considerados como insumo os dispêndios incorridos na contratação de fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, ou seja, entre o estabelecimento e a filial da recorrente.

30. Assim o Acórdão DRJ descreveu esta atividade :

Examinando a documentação apresentada pela contribuinte no curso da auditoria referente a transferências entre matriz e filial e vice-versa, concluiu a fiscalização que a contribuinte se apropriou de créditos tomados sobre fretes de transporte interno de mercadoria acabada entre os estabelecimentos e não de despesas com fretes sobre vendas de mercadorias a clientes.

O auditor distingue as modalidades de fretes e a possibilidade de serem geradoras de créditos da não cumulatividade. Anotou que a Administração Fiscal admite a apuração de créditos sobre fretes pagos na aquisição de insumos, quando suportado pelo adquirente e pagos a pessoa jurídica domiciliada no país porque estes compõem o custo de aquisição. Por expressa disposição legal também são geradores de créditos os fretes pagos na operação de venda quando suportados pelo vendedor. Não se reconhecem, entretanto, os créditos calculados sobre fretes incorridos entre unidades da empresa.

A contribuinte lembra que as transferências entre estabelecimentos é essencial à sua atividade societária e, portanto, os dispêndios com fretes estariam compreendidos no conceito de insumo sendo, assim, geradores de créditos da não cumulatividade nos termos dos art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003.

31. Entendemos que, por ser a empresa composta de matriz e filial, onde a essência da produção se dá na matriz e a filial tem como essência a comercialização dos produtos, por questões comerciais e logísticas, nada impede que a recorrente transporte os produtos acabados da matriz para a sua filial, para a disponibilização de tais produtos ao mercado.

32. Os dispêndios com frete de produtos acabados, cujo transporte é feito para sua filial, por lógica integram o preço de venda de tais produtos, sendo este frete suportado pelo vendedor, onde o crédito é garantido por dispositivo legal, neste caso, o inciso IX do artigo 3º da Lei n.º 10.833/2003 (do valor apurado a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor), portanto, somente resta reverter tais glosas, pois realizadas indevidamente.

33. Portanto, dou provimento ao recurso neste quesito, revertendo a glosa dos dispêndios com frete para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

A QUESTÃO DOS DISPÊNDIOS COM FRETES INTERNOS NA IMPORTAÇÃO DE INSUMOS

34. Os dispêndios com fretes internos na importação de insumos estão intimamente ligados às despesas aduaneiras, pois referem-se, basicamente, ao transporte de insumos importados desde o ponto de entrada no território nacional, de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica importadora, este localizado fora da zona aduaneira, portanto em território nacional.

35. Fretes internos são os fretes pagos a transportadoras nacionais, portanto, os dispêndios com fretes, pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no território brasileiro, no transporte de insumos do ponto de entrada no território nacional até o estabelecimento da adquirente, enquadram-se na hipótese de custos de produção, pois que tais dispêndios integram o custo da produção que será finalizada no estabelecimento industrial, ou seja, integra-se tal custo no processo produtivo.

36. Há que se estabelecer uma diferença fundamental, não se está tratando do custo do insumo importado, e sim do dispêndio realizado dentro do território nacional, para transportá-lo do ponto de entrada no território nacional até o estabelecimento da importadora, podendo ser uma armazém, um entreposto ou mesmo o próprio estabelecimento da empresa, ou seja, do frete contratado para tal transporte, que integrará o custo de aquisição do insumo, como as despesas aduaneiras suportadas para a importação e o desembaraço de tal insumo.

37. Entendo, portanto, que tais dispêndios com fretes internos de transporte de insumos importados para estabelecimentos da recorrente integram o custo de produção, sendo admitido o creditamento sobre tais dispêndios.

38. Em conclusão, os valores referentes a contratação de fretes para transporte de insumos (matérias-primas) entre ponto de entrada no território nacional e o estabelecimento da própria empresa, por serem insumos, geram créditos da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins na sistemática não cumulativa, pois se caracterizam como essenciais e imprescindíveis ao processo produtivo.

39. Portanto, dou provimento ao recurso neste quesito, revertendo a glosa dos dispêndios com frete interno para transporte de insumos importados, a teor do inciso II do *caput* do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

DISPÊNDIOS COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

40. Esta questão já foi pacificada no âmbito jurisprudencial.

41. Restou comprovado nos autos que estes dispêndios se referem ao combustível e lubrificantes utilizados na frota de caminhões da empresa, que efetuam o transporte dos produtos e dos insumos.

42. Não resta dúvida, no caso em exame, que tal atividade é essencial e extremamente relevante para a atividade da recorrente, pois que estão vinculados ao transporte de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens entre o ponto de chegada de importações ou no transporte de produtos acabados entre matriz e filial ou vice-versa que é executado em veículos próprios e se incluem no conceito de insumo, como a própria recorrente descreve.

43. Assim, para os combustíveis e lubrificantes utilizados na frota de caminhões, deve-se atentar que é considerado insumo quando utilizado no transporte de insumos do ponto de fronteira até o estabelecimento da recorrente (art.3º, inciso II), e venda de produtos acabados quando do transporte entre o estabelecimento matriz e o estabelecimento filial (art. 3º, inciso IX)

44. Portanto, dou provimento ao recurso neste quesito, e revento a glosa efetuada.

Conclusão]

45. Por todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas efetivadas sobre dispêndios com fretes entre os estabelecimentos matriz e filial da recorrente; sobre dispêndios com fretes internos de insumos importados pagos a transportadoras com sede no território nacional e sobre dispêndios com combustíveis e lubrificantes utilizados na frota de caminhões da recorrente.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini