



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.905576/2011-13  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-002.886 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de março de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** CRISTAL ALIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3402-002.884, de 23 de março de 2021, prolatada no julgamento do processo 10120.905572/2011-35, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Thais De Laurentiis Galkowicz.

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito da Contribuição PIS/PASEP não cumulativa vinculado ao mercado interno, vinculado a pedido de compensação de débitos do contribuinte. O crédito pleiteado foi parcialmente reconhecido por meio do Despacho Decisório Eletrônico.

O Relato da lide travada nos presentes autos, com as razões para a glosa do crédito trazidas pela fiscalização e com os argumentos de defesa aventados pelo sujeito passivo em sua manifestação de inconformidade foi desenvolvido pela r. decisão recorrida. Cumpre mencionar que os documentos anexos ao Despacho Decisório aos quais o acórdão se refere não constam dos presentes autos.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.886 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10120.905576/2011-13

Intimada desta decisão, a empresa apresentou Recurso Voluntário sustentando a validade dos créditos de PIS e COFINS indevidamente glosados com base nas instruções normativas que restringiram a extensão do termo insumo trazido pela lei, devendo ser assegurados os créditos tomados sobre os fretes pagos para a aquisição de bens sujeitos a alíquota zero e sobre fretes pago para o transporte de bens (matérias primas) entre estabelecimentos da empresa.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido. Contudo, o processo não se encontra suficientemente instruído para julgamento, razão pela qual proponho sua conversão em diligência nos termos a seguir.

Como relatado, no presente processo foi proferido despacho decisório eletrônico com a glosa de parte dos créditos de cada período de apuração. No relatório da r. decisão recorrida, consta a informação de que as razões para a glosa foram anexadas ao despacho decisório, por meio de “*Relatório de Auditoria*”:

**A motivação para o ato decisório está presente no Relatório de Auditoria de Crédito, anexo ao Despacho Decisório, em que a autoridade tributária relata a instauração de diligência fiscal, posteriormente convertida em ação fiscal, com o objetivo de apurar o direito creditório arguido.**

No curso da fiscalização, a autoridade administrativa requereu os arquivos digitais contábeis e fiscais gerados conforme o leiaute do ADE Cofis nº 25/2010 (aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 86/2001) e comparou seu conteúdo com o Dacon do período correspondente, detectando divergências, as quais a manifestante foi intimada a justificar.

Depois da entrega da documentação livre de inconsistências, a autoridade administrativa cuidou de analisar as operações com direito a crédito e classificá-las conforme o Dacon; este procedimento foi repetido com a conferência dos débitos apurados da contribuição social.

**Em relação a uma dessas operações, o frete na aquisição de insumos, a fiscalização enfatizou que a possibilidade de apropriação de crédito deve ser determinada em relação ao bem transportado, isto porque tal modalidade de transporte, diferentemente do frete na operação de venda, integra o custo de aquisição da mercadoria. Assim, no caso de transporte de bens submetidos a alíquota 0 (zero), que não dão direito à apropriação de créditos por força dos arts. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, o frete, por ser acessório, também não dará.**

**Já quanto às operações de frete na transferência de bens e mercadorias entre matriz e filial, a autoridade administrativa, tendo individualizado aquelas, glosou-as por falta de previsão legal para creditamento no regime da não-cumulatividade.**

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.886 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10120.905576/2011-13

Entretanto, esse relatório e os documentos aos quais a r. decisão recorrida se refere não foram localizados nos presentes autos. Não foram localizadas as razões fiscais pelas quais o crédito teria sido parcialmente reconhecido, não constando nem mesmo os Demonstrativos com as informações referentes aos créditos que foram reconhecidos e os não reconhecidos. Consta, tão somente, o despacho decisório eletrônico.

Com isso, essencial que esses documentos sejam anexados aos presentes autos para que seja possível um julgamento do processo.

Cumprе salientar que, pela leitura da manifestação de inconformidade do sujeito passivo, não está claro se o sujeito passivo teve acesso a essa documentação antes da apresentação da Manifestação de Inconformidade. Isso porque, segundo o relato trazido na manifestação de inconformidade, a razão para o indeferimento parcial do crédito seria a *“apuração de divergência entre os valores declarados no DACON e nos dados constantes no arquivo digital de que trata a Instrução Normativa SRF n.º 86/2001.”* Importante que seja confirmado pela fiscalização se os documentos anexos ao despacho decisório foram disponibilizados ao sujeito passivo no momento de sua intimação, antes da apresentação de sua defesa administrativa.

Exatamente em razão da ausência dessa documentação suporte, outra dúvida surge nesta relatora considerando as razões para a manutenção da negativa do crédito trazida na r. decisão recorrida e o Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Em seu Recurso Voluntário a empresa sustenta a possibilidade de tomada de crédito de frete nas transferências de *“matérias primas”* entre estabelecimentos da pessoa jurídica. Por outro lado, a r. decisão recorrida afirma que não foi concedido o crédito nas transferências não apenas de matérias primas, mas também de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica:

Consoante dito, para que o transporte seja considerado como insumo, ele deve ser diretamente utilizado na produção ou fabricação do produto destinado à venda ou do serviço prestado, **e isto não ocorre com o transporte de bens ou mercadorias, sejam insumos ou produtos acabados, entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.**

No relatório da r. decisão recorrida, ao fazer referência ao despacho decisório e ao relatório de auditoria que teria sido elaborado, não está claro quais as mercadorias que estariam sendo transportadas entre os estabelecimentos, apenas mencionando que *“quanto às operações de frete na transferência de bens e mercadorias entre matriz e filial, a autoridade administrativa, tendo individualizado aquelas, glosou-as por falta de previsão legal para creditamento no regime da não-cumulatividade”*

Ainda que na visão desta relatora essa diferenciação seja indiferente para fins de tomada do crédito<sup>1</sup>, outros julgadores podem entender diferente<sup>2</sup>, sendo importante que seja esclarecido quais os produtos transferidos entre estabelecimento da pessoa jurídica que foram objeto da glosa perpetrada pela fiscalização (matéria primas, produtos acabados ou ambos?) e se é possível segregar, dentro o valor glosado, quais os valores que correspondem à transferência de matérias primas e quais correspondem à transferência de produtos acabados.

Quanto ao frete pago para a aquisição de matérias primas, importante que seja oportunizado à Recorrente esclarecer se o frete foi contratado de outra pessoa jurídica,

<sup>1</sup> Em conformidade com os seguintes julgados deste Conselho: 9303-009.736, 9303-009.734, 9303-009.982, 3201-006.152, 3201-005.721, 3201-007.204, 3302-008.506, 3302-009.408,

<sup>2</sup> Em conformidade com os acórdãos 3401-007.345, 3401-007.173 e 3302-008.829 que não concedem o direito de crédito especificamente quanto à transferência de produtos acabados.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.886 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.905576/2011-13

como um serviço utilizado para a aquisição de insumos, e se ela, como pessoa jurídica adquirente, foi a pessoa jurídica quem arcou com o valor do frete nas operações. Anexar os documentos que comprovam, ao menos a título exemplificativo, as suas afirmações ou fazer referência às páginas do presente processo nos quais os documentos foram anexados.

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72<sup>3</sup>, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

(i) anexar aos presentes autos todos os documentos referentes a auditoria fiscal de crédito, dentre os quais os Demonstrativos e Relatórios anexos ao Despacho Decisório, inclusive o “*Relatório de Auditoria de Crédito*” ao qual a r. decisão recorrida fez referência.

(ii) oportunize à empresa Recorrente a apresentação de esclarecimentos e documentos adicionais quanto frete pago para a aquisição de matérias primas, evidenciando se o frete foi contratado de outra pessoa jurídica, como um serviço utilizado para a aquisição de insumos, e se a Recorrente, como pessoa jurídica adquirente, foi a pessoa jurídica quem arcou com o valor do frete nas operações.

(iii) elaborar relatório fiscal conclusivo com a análise dos documentos apresentados pelo sujeito passivo nos presentes autos, inclusive no item (ii) acima, e informando:

(iii.1) se os documentos anexos ao despacho decisório foram disponibilizados ao sujeito passivo no momento de sua intimação, antes da apresentação de sua manifestação de inconformidade.

(iii.2) quais os produtos transferidos entre estabelecimento da pessoa jurídica que foram objeto da glosa perpetrada pela fiscalização (matérias primas, produtos acabados ou ambos?) e se é possível segregar, dentro o valor glosado, quais os valores que correspondem à transferência de matérias primas e quais correspondem à transferência de produtos acabados.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

(i) anexe aos presentes autos todos os documentos referentes a auditoria fiscal de crédito, dentre os quais os Demonstrativos e Relatórios anexos ao Despacho Decisório, inclusive o “*Relatório de Auditoria de Crédito*” ao qual a r. decisão recorrida fez referência.

---

<sup>3</sup> "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.886 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.905576/2011-13

**(ii)** oportunize à empresa Recorrente a apresentação de esclarecimentos e documentos adicionais quanto frete pago para a aquisição de matérias primas, evidenciando se o frete foi contratado de outra pessoa jurídica, como um serviço utilizado para a aquisição de insumos, e se a Recorrente, como pessoa jurídica adquirente, foi a pessoa jurídica quem arcou com o valor do frete nas operações.

**(iii)** elabore relatório fiscal conclusivo com a análise dos documentos apresentados pelo sujeito passivo nos presentes autos, inclusive no item **(ii)** acima, e informando:

**(iii.1)** se os documentos anexos ao despacho decisório foram disponibilizados ao sujeito passivo no momento de sua intimação, antes da apresentação de sua manifestação de inconformidade.

**(iii.2)** quais os produtos transferidos entre estabelecimento da pessoa jurídica que foram objeto da glosa perpetrada pela fiscalização (matéria primas, produtos acabados ou ambos?) e se é possível segregar, dentro o valor glosado, quais os valores que correspondem à transferência de matérias primas e quais correspondem à transferência de produtos acabados.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)  
Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator.