



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.909089/2011-20
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.486 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 23 de janeiro de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DOS PRODUTORES RURAIS DO SUDOESTE GOIANO

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO TRIBUTADO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda. Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente. (Acórdão 3301-008.789 - Relatora Liziane Angelotti Meira)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-014.478, de 23 de janeiro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10120.909080/2011-19, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-014.486 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10120.909089/2011-20

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento 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 no acórdão paradigma.

1.1. Trata-se de Recurso Especial interposto pela **Fazenda Nacional, Recorrente**, contra o Acórdão assim ementado:

Período de apuração: (...)

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

FRETE. AQUISIÇÃO E MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda. Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, como um serviço autônomo contratado, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003.

JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA NA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escriturai da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas. Para incidência de SELIC deve haver mora da Fazenda Pública, configurada somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco, nos termos do art. 24 da Lei n. 11.457/2007. Aplicação do art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF. A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escriturai.

1.2. Em seu arrazoadado a **Recorrente** suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes pagos para transferência de insumos tributados com alíquota zero ou com tributação suspensa. Para demonstrar a divergência jurisprudencial a **Recorrente** indica os seguintes paradigmas:

Acórdão 9303-005.154

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins Período de apuração: 01/01/2008 a 30/09/2008

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

Cabe a constituição de crédito de PIS Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 - eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda - quais sejam, os fretes na "operação" de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo "frete na operação de venda", e não "frete de venda" - quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições.

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE ESTABELECIMENTOS

Os fretes na transferência de matérias-primas entre estabelecimentos, essenciais para a atividade do sujeito passivo, eis que vinculados com as etapas de industrialização do produto e seu objeto social, devem ser enquadrados como insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02. Cabe ainda refletir que tais custos nada diferem daqueles relacionados às máquinas de esteiras que levam a matéria-prima de um lado para o outro na fábrica para a continuidade da produção, industrialização, beneficiamento de determinada mercadoria produto.

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

Acórdão 3302-010.863:

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

FRETE NA AQUISIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO

O frete faz parte do custo de aquisição dos bens e produtos adquiridos para revenda ou utilizados como insumos sendo essa a única forma que esses fretes entram na base de cálculo dos créditos, ou seja, como custo de aquisição e não como serviços utilizados como insumos. Se o insumo não dá direito ao crédito, o frete seguirá a mesma sorte.

ALÍQUOTA ZERO.

As vendas para pessoa jurídica produtora de adubos e fertilizantes, independentemente do adubo ou fertilizante conter nitrogênio, potássio, fosfato ou o mix destes elementos, serão tributadas à alíquota zero, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

LEGISLAÇÃO CORRELATA. CONEXÃO.

A correlação entre as normas que regem as contribuições, autoriza a aplicação das mesmas conclusões referentes ao lançamento da Cofins para a Contribuição para o

PIS/Pasep.

1.2.1. No mérito, a **Recorrente** destaca, em síntese, que:

“Não podem dar direito à apuração de crédito sobre bens e serviços agregados ao custo de aquisição da matéria-prima por expressa disposição legal (Art. 3º §2º inciso II da Lei 10.833/2003). Se não há tributação sobre os insumos, não gerando direito de desconto de crédito da contribuição, também não pode haver sobre bens e insumos que se agregam à matéria-prima, como o frete ou seguro, pois a natureza da tributação incidente sobre o principal (insumos) não pode ser descaracterizada por elementos secundários que se agregam ao principal”.

1.3. Em contrarrazões a **Recorrida** destaca:

1.3.1. O Recurso Especial contraria a Súmula 157 desta Casa;

1.3.2. *“Nos preços pagos pelos produtos de tributação monofásica, está inclusa parcela de contribuição devida pelo comerciante varejista, mas não pelas sociedades cooperativas agropecuárias. Foi esta parcela, que a Manifestante se creditou e dela tem direito, conforme os arts. 3º. da Lei 10.833 c/c 17, da lei 11.033/2004 e 165, I, do CTN”;*

1.3.3. *“Não restou comprovada a não incidência do PIS sobre os fretes pagos pela Manifestante, exigida pela Solução de Consulta 63/2010. Somente se a Fiscalização comprovasse que os fretes não foram tributados, poderia ser aplicada a vedação sublinhada pela Fiscalização, prevista no art. 3º., parágrafo 2º.; inciso II, da lei 10.833/2003”;*

1.3.4. *“Quanto à Solução de Consulta 44, refere-se ao transporte de mercadoria destinada a exportação, cuja não incidência tem previsão legal, completamente inaplicável ao caso, por se tratar de transporte de efetuados com destino ao mercado interno”;*

1.3.5. *“Custo de aquisição é tudo o que se gasta para que o produto esteja completo. Assim, é óbvio que o frete pago na transferência de insumos faz parte integrante de seus custos, por expressa disposição do art. 13, do DL 1.598/1977”;*

1.3.6. *“Indubitável que a lenha utilizada como combustível, embora produzida pela própria manifestante, se constitui custo e é consumida no processo produtivo e, destarte, todos os gastos incorridos para sua chegada à unidade produtora dão direito a créditos”;*

1.3.7. *“Supõe-se que a glosa do crédito decorre da comercialização da produção recebida. Entretanto a fiscalização não comprovou se as condições impostas pela SRF foram ou não cumpridas pelos adquirentes das mercadorias - porque realmente não o foram - razão pela qual não se aplica a vedação de crédito decorrente da suspensão supostamente arguida, mas a integra do disposto no art. 8º. da lei 10.925/2004”;*

1.3.8. “Conforme o próprio Relatório da Fiscalização, com base no art. 17 da Lei 11.033/2004, a Recorrente tem direito de manter o crédito presumido das operações com produtos agrícolas, sendo 60% para os de natureza animal, 35% para a soja e demais, conforme definido nos art. 8º. e 9º. da Lei 10.925/2004”;

1.3.9. “A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), no julgamento do Processo nº 13161.001369/200713, reconheceu o direito de creditar-se do PIS e da COFINS sobre despesas com fretes relativos a transferência de mercadorias entre estabelecimentos, bem como sobre frete relativo ao transporte de mercadorias sujeitas à alíquota zero(fertilizante e sementes”;

1.3.10. “Os produtores rurais pessoas naturais (físicas) não transferem créditos da contribuição nas aquisições dos insumos gastos na produção agropecuária, exportada ou não, porque não são contribuintes da PIS-FATURAMENTO, por isso a legislação instituiu o crédito presumido previsto na Lei 11.637/2003, depois regulamentado pela Lei 10.925/2004”;

1.3.11. “Lei e IN 404/2004 são claras ao dispor que o crédito presumido é para o agronegócio, isto é, para as operações internas, que envolvam os produtos agrícolas expressamente elencados no caput do art. 8º. da Lei 10.925/2004, cujas vendas saiam tributadas; e àquelas destinados ao exterior”;

1.3.12. “Pelo princípio da longa manus, a Manifestante, por ser sociedade cooperativa, terá direito ao crédito ordinário inerente às aquisições dos insumos fornecidos a seus associados, utilizados na produção das commodities exportadas, a exemplo do que ocorre, no Estado do Paraná, com o ICMS- Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestaduais e Intermunicipais e de Comunicações”;

1.3.13. “Embora disposto em Instrução Normativa, o limite de crédito presumido das cooperativas agroindustriais é ilegal, porquando desobedece a hierarquia das normas”;

1.3.14. “Créditos decorrentes da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições poderão ser utilizados para dedução do valor das contribuições a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno”.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

2.1. O recurso é tempestivo, fundamentado em paradigmas desta Casa e de Turma Ordinária, não alterados. Resta clara da leitura do arrazoadado a interpretação legislativa questionada (artigo 3º inciso II das Leis

10.833/03 e 10.637/02). Os paradigmas versam sobre as matérias devidamente prequestionadas no Acórdão recorrido (que não trata de nulidade na forma da Lei 9.784/99) de Turma Ordinária. Não há precedente vinculante sobre o tema tratado nos autos, a Súmula CARF 157, apontada pela **Recorrida** como base para não conhecimento do recurso fazendário, giza sobre alíquota do crédito presumido e o presente recurso versa sobre crédito na aquisição de frete de insumos não tributados.

2.1.1. No mais, quando inteligível, as contrarrazões não guardam qualquer correspondência com a matéria debatida nos autos, motivo pelo qual, há desnecessidade de refutá-las por quebra de dialeticidade.

2.2. Há similitude fática e divergência interpretativa entre o Acórdão recorrido e os paradigmas: em todos é tratada hipótese de creditamento dos fretes na aquisição de bens não sujeitos aos pagamentos das contribuições. Enquanto no Acórdão recorrido a Turma Julgadora chegou à conclusão de ser possível a concessão de créditos aos fretes tributados, vez que estes (fretes) seguem regime de creditamento próprio, nos paradigmas foi firmada posição de somente ser possível a concessão de créditos aos fretes como custo de aquisição, logo, se os insumos não são tributados, não há possibilidade de crédito para os fretes.

Acórdão Recorrido:

FRETE. AQUISIÇÃO E MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda. Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, como um serviço autônomo contratado, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003.

Acórdão 9303-005.154

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

Acórdão 3302-010.863:

FRETE NA AQUISIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO

O frete faz parte do custo de aquisição dos bens e produtos adquiridos para revenda ou utilizados como insumos sendo essa a única forma que esses fretes entram na base de cálculo dos créditos, ou seja, como custo de aquisição e não como serviços utilizados como insumos. Se o insumo não dá direito ao crédito, o frete seguirá a mesma sorte.

2.2.1. Pelo exposto, conheço do Recurso interposto.

2.3. No mérito, esta Turma consolidou entendimento de que desde que cumpridos os demais requisitos legais (aquisição do frete de pessoa jurídica pelo comprador das mercadorias e desde que os fretes tenham sido tributados e contabilizados em separado), é possível a concessão de crédito para o frete na aquisição de insumo independentemente do pagamento das contribuições na aquisição dos bens transportados:

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO TRIBUTADO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda. Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente. (Acórdão 3301-008.789 – Relatora Liziane Angelotti Meira)

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção. (Acórdão 9303-013.887)

3. Pelo exposto, admito e conheço do Recurso Especial para negar-lhe provimento.

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, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do recurso, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redator