



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720782/2013-82
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.266 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 10 de junho de 2024
Recorrentes AGROPECUARIA MAGGI LTDA
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS. FRETES. DIREITO A
CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

O frete pago para o transporte de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS é uma operação autônoma em relação à aquisição destes insumos. Isto porque, são regimes distintos dos insumos não onerados. Portanto, os fretes para transporte de insumos que não sofrem a tributação do PIS e da Cofins geram direito ao crédito da não-cumulatividade

NÃO CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Para fins de apuração de créditos da não cumulatividade, consideram-se insumos os bens e os serviços considerados essenciais e relevantes para o processo produtivo.

GLOSAS DE CRÉDITO. REGIME NÃO CUMULATIVO.

Para efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, o termo insumo deve ser interpretado como aquele bem ou serviço essencial ou relevante para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte, nos termos do decidido pelo STJ (REsp 1.221.170/PR), sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015).

CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com serviços que fazem parte da logística que envolve a armazenagem e o frete na operação de venda, permitem o creditamento da não cumulatividade das contribuições, com base no inciso IX da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer ambos os recursos, e, por unanimidade de votos, em dar provimento a ambos os recursos.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovich Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Para fins de elucidar os fatos ocorridos até a propositura do recurso especial do sujeito passivo, reproduzo o relatório da decisão recorrida, *verbis*:

O presente processo versa sobre pedido de ressarcimento cumulado com declarações de compensação, no qual o sujeito passivo indica, como origem do direito creditório, saldo credor de PIS não-cumulativo, 2º trimestre de 2008, vinculado a operações no mercado externo.

Em análise dos PER/DCOMP, a autoridade tributária proferiu despacho decisório, indeferindo o pedido de ressarcimento e não homologando as compensações declaradas.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual discorre sobre o sistema da não-cumulatividade do PIS/COFINS e sobre o direito ao ressarcimento de créditos, tecendo considerações sobre os créditos vinculados a receitas de exportação, materialidade do PIS/COFINS, entre outros pontos. Em seguida, o sujeito passivo argumenta que o despacho decisório procedeu à glosa de grande parte dos créditos por ter adotado interpretação equivocada e restritiva quanto ao conceito de insumos. Nesse contexto, a manifestante traz elaborada argumentação sobre o conceito de insumos, defendendo a reversão das glosas quanto aos seguintes itens: (i) peças de manutenção; (ii) combustíveis e lubrificantes (álcool e gasolina); (iii) serviços de manutenção de máquinas e equipamentos. O sujeito passivo contesta, ainda, com elaborados argumentos, a glosa de (iv) créditos sobre fretes no transporte de insumos com alíquota zero de PIS/COFINS. Outros pontos contestados dizem respeito às glosas (v) de créditos vinculados a despesas de armazenagem e frete nas operações de vendas, (vi) de créditos com encargos de depreciação (veículos, radiocomunicação e informática, prédios e benfeitorias), (vii) de créditos de despesas diversas incorridas pelo exportador adquirente de mercadorias com o fim específico de exportação, (viii) de créditos relacionados às vendas com suspensão. O sujeito passivo também sustentou a incidência da taxa SELIC para a correção dos créditos postulados e, ainda, a necessidade de lhe ser assegurado o aproveitamento dos créditos reconhecidos para abatimento de débitos apurados se dê primeiramente com saldos que não foram objetos de pedido de ressarcimento, observando-se, ainda, a ordem cronológica pela antiguidade de sua apuração. Postulou, por fim, pelo reconhecimento dos créditos, homologação das compensações, suspensão da exigibilidade dos créditos e juntada posterior de documentos.

Apreciando a manifestação, a 3ª Turma da DRJ em Curitiba julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa a seguir transcrita:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Somente podem ser considerados insumos os bens ou serviços intrinsecamente vinculados à produção de bens, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas.

PEÇAS PARA MANUTENÇÃO. CRÉDITO.

Peças adquiridas sem vinculação a veículos, máquinas ou equipamentos (não sujeitos à escrituração no ativo imobilizado) voltados à produção de bens, não podem ser consideradas insumos e, conseqüentemente, não podem ser consideradas como geradoras de créditos para fins de desconto da contribuição devida.

ÁLCOOL E GASOLINA. CRÉDITO.

Combustíveis e lubrificantes podem gerar créditos no regime de não cumulatividade e podem ser considerados insumos, mas somente se comprovadamente empregados no processo produtivo da empresa.

SERVIÇOS. CRÉDITO.

A legislação prevê o direito ao desconto de créditos calculados em relação a serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, contudo, tal direito não pode ser reconhecido quando não existem provas que vinculem efetivamente tais serviços ao processo produtivo da empresa.

FRETES SOBRE COMPRAS. CRÉDITOS BÁSICOS.

Somente os fretes sobre compras de bens passíveis de creditamento na sistemática da não cumulatividade do PIS e da Cofins geram direito ao crédito básico.

DESPESAS COM EMBARQUE. CRÉDITO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

As despesas com o embarque de mercadoria eventualmente exportada não gera crédito da não cumulatividade, por ausência de previsão legal.

CRÉDITOS. CUSTOS COM ARMAZENAGEM.

As despesas com armazenagem somente geram créditos não cumulativos se estiverem vinculadas às operações de venda.

FRETES SUBCONTRATADOS. CRÉDITO. PROVA.

A existência de divergências entre os valores passíveis de comprovação somada à ausência de provas de que os fretes informados tenham sido subcontratados e correspondam de fato a fretes sobre vendas de produtos

da empresa, implica a manutenção da glosa.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS. GLOSAS.

Os encargos de depreciação de bens que não estejam vinculados ao processo produtivo da empresa não geram créditos da não cumulatividade.

VENDA DE MERCADORIAS. COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO DE PIS E COFINS. VEDAÇÃO.

É vedada a apuração de créditos de PIS e Cofins decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação auferida por comercial exportadora com a venda de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação.

ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. CRÉDITOS DE PIS/COFINS NÃO CUMULATIVOS. RESSARCIMENTO.

No ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos, não há a incidência de taxa Selic.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, no qual reproduz, em síntese, os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade.

É de se esclarecer que o despacho decisório deste processo toma como base as conclusões consignadas na INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº

0146/13, constante do presente processo (fls. 39 a 87) e exarada, originalmente, no processo administrativo nº. 10183.720761/2013-67, local onde estão juntadas todas as provas e documentos utilizados pela autoridade fiscal na análise dos créditos postulados pela recorrente em diversos pedidos de ressarcimento.

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do Acórdão nº 3302-010.597, de 23 de março de 2021, cuja ementa abaixo reproduzo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.221.170/PR. NOTA SEI PGFN MF 63/2018

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço, aferidos em face da sua relação com o processo produtivo ou de prestação de serviços realizados pelo sujeito passivo.

Tal entendimento restou consubstanciado pelo STJ, no REsp n.º 1.221.170/PR, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, sendo, assim, de aplicação obrigatória pelos membros do CARF, em face do art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/2018, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não-cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em pedidos de restituição/ressarcimento e em declarações de compensação, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez dos créditos pretendidos. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

DESPESAS DE FRETES. AQUISIÇÕES COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É expressamente vedado pela legislação tributária o aproveitamento de crédito da COFINS não cumulativa, calculado sobre os custos de aquisições de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, por parte da comercial exportadora, assim como sobre os respectivos fretes e demais despesas não vinculadas às exportações de produtos próprios

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITO.

Em regra, não geram créditos no regime da não-cumulatividade da COFINS as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. As aquisições de bens para revenda em operações que estão sujeitas à alíquota zero não geram direito ao crédito da COFINS não-cumulativa, por força da vedação estabelecida pelo art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003.

FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. CREDITAMENTO. 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/COFINS.

VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE INSUMOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Os encargos de depreciação de veículos utilizados no transporte de insumos geram créditos no âmbito das contribuições não-cumulativas.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

As despesas com serviços de manutenção em máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo podem gerar direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativos.

DESPESAS DE EMBARQUE PARA EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com embarque, nas operações de exportação de produtos para o exterior, constituem despesas na operação de venda e, portanto, dão direito ao creditamento.

VENDAS COM SUSPENSÃO. CREDITAMENTO. VEDAÇÃO LEGAL EXPRESSA.

Por força do art. 8º, § 4º, inciso II, e do art. 15, § 4º, ambos da Lei nº 10.925/2004, a pessoa jurídica cerealista, aquela que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou, ainda, aquela que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do § 1º do referido art. 8º, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa do PIS/COFINS, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência daquelas contribuições. Nesses casos, a expressa vedação legal ao aproveitamento de créditos de PIS/COFINS continua válida e vigente, não tendo sido afastada pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

SALDO CREDOR TRIMESTRAL. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF nº. 125.

Súmula CARF nº 125: No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial onde suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos serviços tomados no embarque de exportação. Para tanto, indicou como paradigmas os acórdãos de nº 9303-011.000 e nº 9303-010.724.

O recurso teve seguimento nos termos do despacho de agravo de e-fls. 363/366. O sujeito passivo apresentou contrarrazões.

O Sujeito Passivo também interpôs recurso especial onde suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes contratados para transporte de insumos de mercadorias adquiridas a pessoas físicas e/ou sujeitas à alíquota zero. Para tanto, indica como paradigma os acórdãos nº 3402-003.520 e nº 9303-007.604..

O recurso teve seguimento e a Fazenda Pública apresentou contrarrazões.

Este é o brevíssimo relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

Admissibilidade

O recurso é tempestivo. A matéria foi prequestionada e a divergência encontra-se bem demonstrada, conforme o despacho de admissibilidade.

Saliente-se que o Sujeito Passivo não apresentou, em contrarrazões, óbice ao conhecimento do recurso especial.

Mérito

A pedra angular do litígio é definir se os custos com serviços portuários tomados no embarque de exportação podem gerar créditos da não cumulatividade das contribuições.

O acórdão recorrido concedeu o crédito ao sujeito passivo, tanto pelo art. 3.º, inciso II, como pelo seu inciso IX, ambos da Lei nº 10.833/2003.

Primeiro ponto é definir o alcance do termo insumo contido no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Pela decisão proferida pelo STJ e pelo posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, devemos seguir como premissas para definição de insumos na apuração do crédito de PIS/Cofins a presença da essencialidade e da relevância dos gastos no processo produtivo do sujeito passivo.

A essencialidade diz respeito ao 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.

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, seja por imposição legal, distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Portanto, para análise da subsunção do bem ou serviço ao conceito de insumo, mister se faz a apuração da sua essencialidade e relevância ao processo produtivo da sociedade, bem como se os processos de trabalho/fluxos que geraram custos pertencem ao processo produtivo do produto final do sujeito passivo.

Ao meu sentir, as despesas portuárias - atividades de ova e desova, conferência de carga, movimentação de mercadorias para as embarcações, a transferência de mercadorias ou produtos de um para outro veículo de transporte, carregamento e a descarga com equipamentos de bordo, não possuem qualquer relação com o produto final do sujeito passivo. Até porque, todos são prestados após a fase de industrialização.

Logo, não se subsumem em serviços que possam ser considerados insumos, pois não participam do processo produtivo do recorrente. Todos esses serviços são prestados após a finalização do produto

Cabe, agora, analisar a possibilidade de creditamento das mencionadas rubricas com base no inciso IX, da Lei nº 10.833/2003.

Lei nº 10.833/2003

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

[...];

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

Quanto aos serviços portuários tomados no embarque de exportação gerarem créditos da não cumulatividade das contribuições com base no inciso IX, ambos da Lei nº 10.833/2003, utilizo como ratio do Acórdão nº 9303-015.079, da mesma sociedade, com os mesmos fatos jurídicos e que reflete meu entendimento sobre o tema.

No presente feito, consta do relatório fiscal que foram glosadas as despesas com Embarque que o Contribuinte não teria conseguido especificar, dentro da linha “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda”, a que item se refeririam (recepção, armazenamento ou embarque). Confira-se:

92. A seguir serão efetuadas as considerações relacionadas aos créditos pleiteados pelo contribuinte referentes a “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda”.

93. O contribuinte apresentou planilhas com os itens por ele considerados como insumos no ano 2008 (fls. 2814 a 2819 e 2870 a 2991).

94. O contribuinte informou no Demonstrativo apresentado valores referentes a “RECEP./ ARMAZ. E EMBARQUE” (fl. 3.298). (...)

98. Conforme a Legislação acima citada, não há previsão legal para a apuração de créditos referentes a despesas com “Embarque”.

99. Não é permitido que a autoridade administrativa amplie o direito a crédito para outras hipóteses não previstas na Legislação.

100. Diante do exposto, os valores informados pelo contribuinte que não especifiquem a que item o crédito se refere (recepção, armazenamento ou embarque), serão objetos de glosa (fls. 3.299 a 3.301).

101. Seguem abaixo tabelas mensais com os valores referentes a “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda” que foram aceitos após o processo de análise dos créditos pleiteados pelo contribuinte (DACON) no período de janeiro a setembro. Lembrando que o valor do crédito aceito está limitado ao crédito pedido na DACON.

Tanto na Manifestação de Inconformidade como em Recurso Voluntário, tais despesas foram tratadas de forma genérica. Ou seja, em nenhum momento é especificado exatamente quais as despesas de embarque estão sendo debatidas.

Portanto, o que se tem, no voto condutor do acórdão recorrido, é o entendimento de que toda e qualquer despesa vinculada à exportação, para uma empresa comercial exportadora, poderá ser enquadrada como crédito, seja como insumo (art. 3º, II), seja como armazenagem ou frete (art. 3º, IX):

“Com razão a Recorrente, tendo em vista que tem como uma das suas principais receitas, as vendas de produtos destinados ao mercado externo, sendo a contratação desses serviços, necessários e imprescindíveis para a efetivação de suas operações, sem o que, não haveria a possibilidade de serem realizadas, devendo, portanto, estes serviços serem considerados passíveis de crédito das contribuições aqui discutidas, tomando como premissa a essencialidade do serviço à atividade exercida. A meu ver, tais despesas na operação de exportação não podem ser dissociadas das despesas de armazenagem e frete comercial, pois seria ilógico assumir que somente uma parte do dispêndio incorrido no processo de deslocamento da mercadoria exportada até o porto,

possa ser deduzida da base de cálculo das contribuições. Ademais, seja pelo art. 3.º, inciso II, seja pelo seu inciso IX da Lei nº 10.833/2003, tanto por configurar “serviços utilizado como insumos” como configurar “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda” (pagos à PJ brasileira ainda que sejam meros agentes marítimos), cuja semântica abrange a movimentação das cargas na operação de venda, o dispêndio com embarque gera direito ao crédito, pois são também relevantes e essenciais a atividade desenvolvida pela empresa.”

Embora sejam mencionadas, ao longo do voto, exemplos de despesas incorridas na exportação, não restou claro, no acórdão recorrido, quais despesas, exatamente, compuseram o grupo “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda”, tendo sido, à luz da fiscalização, glosadas aquelas despesas “que não especifiquem a que item o crédito se refere (recepção, armazenamento ou embarque)”, que passaram a ser chamadas, pela Contribuinte, de forma genérica, de “despesas de embarque”.

Nos termos dos acórdãos apontados como paradigma, as despesas neles especificadas foram glosadas seja porque, se analisados na condição de insumos, foram incorridas após o encerramento do processo produtivo, seja porque se referem a serviços administrativos que não se enquadrariam como frete ou armazenagem.

Todavia, não vejo como coadunar, in totum, com nenhum dos entendimentos expostos: não há como generalizar o direito ao crédito sobre toda ou qualquer “despesa de embarque”, assim como não há como afirmar que toda despesa incorrida com o embarque da mercadoria não possa, em nenhuma hipótese, ser enquadrada como frete, armazenagem ou mesmo insumo, a depender da atividade exercida pelo Contribuinte.

Desse modo, entendo que devo tomar como linha de corte aquilo que restou consignado no Relatório Fiscal e não restou impugnado de forma específica pela Contribuinte:

100. Diante do exposto, os valores informados pelo contribuinte que não especifiquem a que item o crédito se refere (recepção, armazenamento ou embarque), serão objetos de glosa (fls. 3.299 a 3.301).

Assim tendo por pressuposto fático de que as despesas glosadas são apenas aquelas que foram especificamente vinculadas a operações de recepção, armazenamento ou embarque, entendo deva ser mantido o lançamento face à correta aplicação do art. 3º, IX da Lei nº 10.833/03, devendo ser dado provimento ao Recurso Especial Fazendário.

Forte nestes argumentos, dou provimento ao recurso da Fazenda.

RECURSO DO SUJEITO PASSIVO

Admissibilidade

O recurso é tempestivo. A matéria foi prequestionada e a divergência encontra-se bem demonstrada, conforme o despacho de admissibilidade.

Saliente-se que a Fazenda Nacional não apresentou, em contrarrazões, óbice ao conhecimento do recurso especial.

Mérito

O Cerne da questão se restringe a validar a tomada de créditos sobre fretes pagos na aquisição de insumos que não sofreram a tributação do PIS/Pasep e da Cofins.

Esse tema já foi enfrentado diversas vezes por esse relator e sempre votei no sentido que não há crédito neste caso.

Porém, após revisitar a matéria e por restar constantemente vencido, resolvi mudar de opinião. Tendo por base o princípio da Colegialidade, me filio ao entendimento da maioria do Colegiado e reconheço o direito ao crédito de fretes pagos na aquisição de bens, os quais não sofreram a tributação do PIS/Pasep e da Cofins.

Nos termos do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, utilizo a *ratio decidendi* do Acórdão n.º 9303-012.179, da relatoria do i. Conselheiro Valcir Garsen, *mutatis mutandis*, como se minha fosse para fundamentar a decisão, *verbis*:

A questão de mérito se dá em relação ao direito de crédito sobre as despesas de frete na aquisição de combustíveis para a revenda.

A atividade do Contribuinte consiste na revenda de combustíveis e lubrificantes. A autoridade administrativa fiscal glosou as despesas com frete, pois entende que como o combustível está sujeito ao regime monofásico e não gera direito a crédito de PIS e COFINS na aquisição pelo revendedor, as despesas com o frete também não geram esse direito visto que compõe o custo de aquisição do combustível.

Com a devida vênia a esse entendimento, entende-se correta a decisão ora recorrida. Na análise dos autos e da legislação verifica-se que o art. 3º, I, b, das Lei n.º 10.637/2002 e Lei n.º 10.833/2003, prevê a tomada de crédito correspondente aos produtos adquiridos para revenda, excetuando o direito ao crédito da aquisição de combustíveis (entre outros produtos) no regime monofásico.

Ocorre que no presente feito trata-se de custo de contratação de serviços de fretes de outra pessoa jurídica (transportadora) e esse frete, na condição de receita é tributado pela contribuição ao PIS e COFINS. Ou seja, são duas notas fiscais distintas, uma para a distribuidora (no regime monofásico), outra nota fiscal é para o transportador, que é tributado pelo regime da não-cumulatividade de PIS e COFINS. Considera-se que o frete nestes autos é uma operação autônoma em relação a aquisição do combustível, são custos de aquisição de serviços de fretes e não custo de aquisição de combustível.

Salienta-se que a empresa vendedora dos combustíveis (distribuidora) não entrega os produtos no estabelecimento do Contribuinte (revendedor). Este é que contrata serviços de frete de terceiros para que o produto chegue até seu estabelecimento e que seja destinado à venda. A questão é que a restrição ao crédito se refere apenas em relação ao combustível, pois está sujeito à alíquota zero, e não em relação ao serviço de frete que é sim tributado.

No mesmo sentido, a título ilustrativo, cito o recente Acórdão n.º 9303-013.756, de 15/03/2023.

Forte nestas breves considerações, voto por conhecer do recurso especial e, no mérito, dar-lhe provimento.

Dispositivo

Diante das razões expostas, voto por conhecer e dar provimento a ambos os Recursos especiais interpostos (Fazenda Nacional e Contribuinte).

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho

