



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.909546/2012-11
ACÓRDÃO	9303-016.623 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	14 de março de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	NACIONAL MINÉRIOS S.A.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

RECURSO ESPECIAL. PARADIGMA CONTRÁRIO À DECISÃO VINCULANTE DO STJ. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 118, § 12, III, “b”, do RICARF, não servirá como paradigma o acórdão que contrarie que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, decisão transitada em julgado do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática dos recursos repetitivos.

RECURSO ESPECIAL. FALTA DE INTERESSE RECURSAL.

Em havendo falta de interesse recursal, é descabido o conhecimento do recurso especial.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 3201-007.237, de 23 de setembro de 2020, assim ementado:

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

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E DA RELEVÂNCIA. VINCULAÇÃO.

Conforme decidido pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, de caráter vinculante para o CARF, na aplicação da legislação de PIS/Cofins o conceito de insumo deve ser aferido à luz do critério da: i) essencialidade, por se constituir elemento estrutural e inseparável do processo produtivo, cuja subtração importa na impossibilidade de produção do bem ou, ao menos, em substancial perda da sua qualidade; e ii) relevância, por sua importância na cadeia produtiva ou por imposição legal.

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, conseqüentemente, geram créditos da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO COM BASE NO VALOR DE AQUISIÇÃO OU CONSTRUÇÃO.

No regime da não cumulatividade, apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito calculado com base no valor de aquisição.

Consta do respectivo acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para conceder o crédito sobre os seguintes itens, atendidos os

requisitos da lei, dentre os quais se tratar de aquisições tributadas junto a PJs domiciliadas no País e, em relação aos bens do ativo imobilizado utilizados na produção, o crédito deverá ser calculado com base nos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, § 1º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, observadas as alterações supervenientes, a depender do período de apuração) : a) frete entre estabelecimentos e b) aquisições de Vergalhões, Sistema de Comunicação por Fibra Ótica, Sistema de Identificação de Vagões por Transponder SIMM, Conjunto de Quadros de Comando e Indicador SIMM, Bomba Centr. Vert., Medidor com base acoplada, Reservatório Minério, Estetoscópio Eletrônico, Jarro de Floculação, Barco fibra de vidro, Chapa compensado, Carretéis, e Turbidímetro portátil. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-007.236, de 23 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10680.909555/2012-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Síntese do Processo

Trata o presente do Pedido de Ressarcimento referente a créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins. A esse crédito a contribuinte vinculou Declaração de Compensação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, por meio do despacho decisório, com base no Relatório Fiscal e planilhas, reconheceu o direito creditório. O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual foi homologada parcialmente a compensação declarada em PER/DCOMP.

A contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 2/27, na qual, de início, também aponta que o Processo nº 10010.009402/0313-18 contém os fundamentos que motivaram as glosas procedidas fiscalização, bem como toda a documentação apresentada pelo contribuinte para atendimento dos Termos de Intimação Fiscal. Alega que a fiscalização indevidamente efetuou glosas referentes a (i) despesas com pagamento de frete e (ii) aquisições de ativo imobilizado.

A Delegacia Regional de Julgamento julgou improcedente o pleito da contribuinte.

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, pleiteando reforma alegando: a) que o Superior Tribunal de Justiça atribui o conceito de insumo pela relevância e essencialidade; b) direito ao crédito de frete entre estabelecimentos; c) crédito de aquisição de ativos imobilizados;

A decisão recorrida deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para conceder o crédito sobre os seguintes itens, atendidos os requisitos da lei, dentre os quais se tratar de aquisições tributadas junto a PJs domiciliadas no País e, em relação aos bens do ativo imobilizado utilizados na produção, o crédito deverá ser calculado com base nos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, § 1º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, observadas as alterações supervenientes, a depender do período de apuração) :

- a) frete entre estabelecimentos; e
- b) aquisições de Vergalhões, Sistema de Comunicação por Fibra Ótica, Sistema de Identificação de Vagões por Transponder SIMM, Conjunto de Quadros de Comando e Indicador SIMM, Bomba Centr. Vert., Medidor com base acoplada, Reservatório Minério, Estetoscópio Eletrônico, Jarro de Floculação, Barco fibra de vidro, Chapa compensado, Carretéis, e Turbidímetro portátil.

Inconformada com a decisão, a Contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 661/676) no qual suscitou divergência jurisprudencial quanto ao tema “comprovação do crédito em compensação. Ônus probatório”.

Por meio do Despacho de Admissibilidade em Recurso Especial (fls. 704/708), o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao recurso, com as seguintes razões:

Mas, conforme dito, não esclarece para quais insumos o laudo seria aproveitável, ou mesmo se houve alguma glosa mantida que estaria em contradição com o laudo.

Em segundo lugar, conforme dito na introdução teórica, a divergência quanto à avaliação das provas somente se instaura quando o paradigma apresenta elementos factuais e probatórios semelhantes, o que não restou demonstrado.

Veja-se ainda que o paradigma não ampara a tese da recorrente, posto que, ao admitir quaisquer meios de prova, não estabelece todos os requisitos que tais provas deveriam conter. Assim, o paradigma não analisa os requisitos de validade de laudos, de modo que, mais uma vez, não configura a necessária semelhança de elementos norteadores das razões de decidir. Logo, no recurso não poderá ter seguimento.

Interposto o Agravo pela Contribuinte (fls. 715/723), este foi rejeitado pelo Despacho em Agravo de fls. 723/733.

Do Recurso Especial

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 599/627) em que suscita divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias:

1. Crédito de Pis e Cofins - Fretes na transferência de insumos e produtos inacabados entre estabelecimentos da mesma empresa, indicando como paradigma o Acórdão nº 3401-01.692; e
2. Creditamento, no regime não-cumulativo de Pis e Cofins, sobre fretes na aquisição de insumos desonerados de Pis/Cofins, indicando como paradigmas os Acórdãos nº 9303-005.154 e 3301-002.29.

O Despacho de admissibilidade (fls. 631/637) deu seguimento parcial ao Recurso, apenas quanto a segunda matéria:

Embora não se tenha exposto tratamento da questão no acórdão recorrido, a decisão de primeira instância manteve a glosa de tais fretes, conforme se depreende dos seguintes excertos:

Fl. 310 e seguintes:

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CRÉDITOS. O direito de calcular créditos de despesas com fretes no âmbito do regime da não cumulatividade está restrito ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor e o serviço seja prestado por pessoa jurídica domiciliada no país. Não existe previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição de insumos. A possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete na aquisição está relacionada à possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens adquiridos.

(...)

28. Vê-se que a despesa com frete na aquisição de bens, não gera crédito por si só, mas sim porque integra o custo da mercadoria revendida e da matéria-prima utilizada. Neste caso, a possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete na aquisição está relacionada à possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens adquiridos. Em outros termos, somente o valor do frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias passíveis de creditamento pode gerar créditos.

Ressalte-se que o prequestionamento não é exigido quando a recorrente seja a Fazenda Nacional, porquanto não tem a oportunidade de manifestar-se antes da decisão recorrida.

Portanto, a divergência fica caracterizada.

Quanto à primeira matéria – fretes de transferência –, o despacho entendeu que o paradigma era anacrônico:

Todavia, o paradigma foi prolatado em 14/02/2012 e é anterior à decisão vinculante do STJ no Resp 1.221.170/PR, de 22/02/2018, que estabeleceu o direito de crédito para insumos essenciais/relevantes, e desse modo, é anacrônico e não pode ser utilizado.

Importa assinalar que o paradigma entende que os gastos com fretes internos e entre estabelecimentos são insumos, mas nega o direito de crédito por considerar que somente os fretes na venda encontrariam expressa permissão legal, do que concluiu por excluir os outros tipos de fretes, mesmo aqueles fretes considerados insumos. Ora, se a admissão de insumos essenciais/relevantes foi posteriormente estabelecida de modo vinculante, o paradigma é anacrônico porque, sendo anterior à pacificação da regra, não analisa se tais fretes internos e entre estabelecimentos seriam essenciais/relevantes ou não. Em outras palavras, o critério estabelecido para aferição do direito de crédito para insumos não foi objeto de apreciação pelo paradigma.

Não há que se falar em dissídio jurisprudencial quando o confronto é estabelecido entre acórdãos exarados à luz de arcabouços normativos diversos, configurados em momentos distintos, quanto aos elementos fundamentais da decisão.

Portanto, por anacronismo, o Acórdão 3401-01.692 não pode servir como paradigma.

Interposto agravo pela Fazenda Nacional (fls. 639/645) propôs Agravo, ele foi acolhido pelo despacho de fls. 648/653 para fins de dar seguimento ao Recurso Especial também quanto a primeira matéria:

Ocorre, data vênia, que o paradigma não tem o alcance defendido, nem, conseqüentemente, contraria o entendimento vinculante do Superior Tribunal de Justiça.

De fato, seu voto-condutor afirma que não caberia indagar acerca da inclusão do frete entre estabelecimentos no conceito de insumo do art. 3º, II da Lei nº 10.833, de 2003, matéria pacificada pelo REsp nº 1.221.170/PR. Conclui que o inciso IX do mesmo art. 3º traria uma limitação para a apuração de créditos com esse dispêndio. Confira-se:

Inicialmente, e não obstante todas as ponderações da Recorrente quanto aos gastos com o transporte de seus produtos, acabados ou não, entre seus próprios estabelecimentos, tenho comigo que a regra contida no inciso IX do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não comporta outra interpretação senão a de que os

créditos sobre fretes limitam-se às operações de venda. Valho-me, inclusive, de entendimento do STJ a esse respeito, manifestado no REsp 1147902/RS, de 18/03/2010, a seguir transcrito: (...)

Nesse contexto, parece que, quanto a este ponto, não é possível extrair do aresto interpretação acerca do conceito de insumo, nem, evidentemente, conflito com o conceito fixado pelo STJ.

Reforça essa convicção o fato de que a E. CSRF, quando do julgamento levado a efeito no Acórdão 9303-009.984, malgrado, no mérito, mantivesse a decisão que admitiu créditos sobre frete entre estabelecimentos, conheceu o recurso especial da Fazenda Nacional baseado no paradigma rejeitado.

Intimada, a Contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls. 687/700) sustentando, ser hipótese de não conhecimento do recurso especial.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do conhecimento

O recurso é tempestivo e deve ter os demais requisitos de admissibilidade analisados.

1. Crédito de Pis e Cofins - Fretes na transferência de insumos e produtos inacabados entre estabelecimentos da mesma empresa

A decisão recorrida, reconhece o crédito ao contribuinte com fundamento no inciso II do art. 3º das leis regentes das contribuintes especiais, consignando a seguinte ementa quanto ao tema:

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS. ESTABELECEMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, conseqüentemente, geram créditos da contribuição.

O acórdão indicado como paradigma (3401-01.692) transporte de produtos, acabados ou não, entre seus próprios estabelecimentos, deixando de reconhecer o crédito ao contribuinte por afastar a aplicação do inciso IX do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003:

Inicialmente, e não obstante todas as ponderações da Recorrente quanto aos gastos com o transporte de seus produtos, acabados ou não, entre seus próprios estabelecimentos, tenho comigo que a regra contida no inciso IX do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não comporta outra interpretação senão a de que os créditos sobre fretes limitam-se às operações de venda.

Ao cotejar os acórdãos paragonados, verificar estar ausente a similitude fática mínima entre eles, embora possa haver uma semelhança inicial, uma vez que o acórdão paradigma, datado de 14 de fevereiro de 2012, foi exarado à luz de interpretação normativa diversa daquela do recorrido (23/09/2020), oportunidade em que já havia a decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170/PR, com efeito vinculante, e no qual foram analisadas a essencialidade e a relevância dos insumos.

Desta forma, o conhecimento do recurso especial encontra óbice no disposto do §12, inciso III, alínea “b”, do art. 118 do RICARF:

§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão:

(...) III - que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:
(...)b) decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos;

Inobstante este óbice regimental, há de se considerar, ainda, que as decisões paragonadas tiveram fundamentação legal distinta, uma vez que o acórdão recorrido reconheceu o crédito com fundamento no inciso II do art. 3º, enquanto o acórdão paradigma negou-o fundamentando-se no inciso IX do mesmo artigo.

Por fim, verifica-se a existência, no acórdão paradigma, de fundamento autônomo para a negativa do crédito. Vejamos:

Ementa:

NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS DE TRANSPORTE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.

De não se admitir o aproveitamento de créditos originados dos serviços de transportes outros que não apenas relacionados às operações de venda. Aplicação da regra contida no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

FRETES. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS. POSSIBILIDADE DE CRÉDITOS. AUSÊNCIA DE PROVAS.

A norma introduzida pelo art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual os fretes prestados por pessoas jurídicas residentes no Brasil e suportados pela vendedora de mercadorias geram créditos a partir de 1º de fevereiro de 2004, é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do mesmo artigo. Com base neste inciso os fretes entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, de insumos e mercadorias produzidas ou vendidas, também dão direito a créditos. Mas **para tanto há necessidade de comprovação quanto aos bens transportados e aos percursos, sem a qual os créditos são negados.**

Voto:

Vê-se, portanto, que também divirjo em parte do entendimento da DRJ, que admitiria o crédito dos fretes que pudessem ser considerados como “insumos”. No caso, entretanto, a instância de piso entendeu que a Recorrente não comprovou a correta utilização dos serviços de frete. Desta forma, e na linha do preceito legal acima mencionado, **nego provimento ao recurso quanto aos gastos relacionados ao transporte de produtos, acabados ou não, entre os vários estabelecimentos da empresa, bem como aos gastos que, identificados, não estão relacionados às operações de venda, e ainda os gastos não identificados pelo contribuinte, de forma que, da tabela de fls. 838/840, nenhuma glosa deve ser revertida.**

Verificando que o acórdão recorrido se assenta em mais de um fundamento, todos eles autônomos e suficientes para a manutenção da decisão recorrida, sem que a parte tenha apresentado divergência jurisprudencial em relação a cada um deles, voto pelo não conhecimento do Recurso Especial nesta matéria.

2. Creditamento, no regime não-cumulativo de Pis e Cofins, sobre fretes na aquisição de insumos desonerados de Pis/Cofins

Ausente nos autos qualquer glosa relativa aos fretes na aquisição de insumos desonerados, não há de se conhecido o recurso especial na matéria.

Com efeito, verifica-se às fls. 240 do Relatório Fiscal:

III-2 GLOSAS - DESPESAS COM FRETES (COMPOSIÇÃO LINHA 2 e 7 FICHA 06) (2008 a 2011)

As despesas com fretes geram créditos apenas nos casos de **fretes na operação de venda**, e no caso de **fretes pagos na compra de insumos**, quando suportado pelo comprador, já que compõem o custo destes insumos para fins de cálculo do crédito a ser descontado das contribuições. Não há, portanto, base legal para crédito de:

- Fretes descritos como '*Serviços auxiliares da produção para manutenção das estradas que dão acesso às diversas frentes de lavras*';
- Transporte (ou transferência) de minério entre filiais.

Portanto, os fretes descritos no item III-2, detalhados nas planilhas GLOSAS - DESPESAS COM FRETES (COMPOSIÇÃO LINHA 2 e 7 FICHA 06) de 2008 a 2011, não geram direito a crédito de PIS/COFINS.

Esta ausência de glosa relativa aos fretes na aquisição de insumos desonerados foi destaca na Ementa do Acórdão da DRJ e na decisão recorrida, respectivamente:

Acórdão da DRJ

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CRÉDITOS.

O direito de calcular créditos de despesas com fretes no âmbito do regime da não cumulatividade está restrito ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor e o serviço seja prestado por pessoa jurídica domiciliada no país. Não existe previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição de insumos. A possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete na aquisição está relacionada à possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens adquiridos.

FRETE. TRANSPORTE ENTRE ESTABELECIMENTOS. CRÉDITOS.

Despesas com fretes relacionados ao transporte entre estabelecimentos da empresa não dão direito a crédito na apuração de créditos sob a modalidade não cumulativa.

Decisão recorrida

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, conseqüentemente, geram créditos da contribuição.

Entretanto, duas são as condições impostas pela Súmula CARF n° 188 para a tomada de crédito sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS, que são: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

Por ausência de interesse recursal, voto por não conhecer o recurso especial nesta matéria.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa