



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.721637/2019-32
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.200 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PLASÚTIL-INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/05/2014 a 31/05/2014, 01/07/2014 a 31/10/2014, 01/12/2014 a 31/12/2014

CRÉDITO, FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA

Os valores decorrentes da contratação de fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa geram direito aos créditos das contribuições para o PIS e para a COFINS na sistemática não-cumulativa, pois são essenciais ao processo produtivo da Recorrente e se constituem em despesas na operação de vendas. O direito ao crédito encontra amparo no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637/02, que contemplam a expressão "frete na operação de venda".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negou-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo da Costa Pôssas, Jorge Olmiro Lock Freire e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento.

documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão n.º 3302-008.976, de 30 de julho de 2020, fls. 654 a 6711, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/05 2014 a 31/05/2014. 01/07/2014 a 31/10/2014. 01/12/2014 a 31/12/2014

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Além disso, deve ser considerado tratar-se de frete na "operação de venda", atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei n.º 10.833/2003.

PIS COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE IN SUMO. COMBUSTÍVEL PARA TRANSPORTE PRODUTOS ACABADOS.

Os combustíveis e lubrificantes aplicados em veículos próprios, utilizados para o transporte de produtos acabados, entre estabelecimentos do sujeito passivo.

O transporte de mercadorias para comercialização não está contemplado nas considerações do Parecer Normativo COSIT RFB n.º 05, de 7 de dezembro de 2018.

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a incidência do PIS e da COFINS incidentes sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa. Vencidos os conselheiros Vinícius Guimarães. Walker Araújo. Corinθο Oliveira Machado e Gilson Macedo Rosenberg Filho que negaram provimento ao recurso.

Intimada daquele acórdão, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, onde 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 produtos acabados entre estabelecimentos da mesma firma.

O Recurso da Fazenda Nacional foi admitido conforme despacho de fls 695 a 699.

O Contribuinte apresentou contrarrazões, requerendo, que seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo-se o acórdão proferido pela e. Turma Ordinária *a quo*.

Intimado o Contribuinte, também, apresentou Recurso Especial de divergência, onde suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais sobre o valor das aquisições de combustíveis aplicados em tratores, carregadeiras, empilhadeiras e no transporte de produtos em operação de venda em momento processual posterior ao da reclamação.

O Recurso do Contribuinte teve seu seguimento negado, conforme despacho de fls 887 a 893, e não teve apresentação de Agravo

É o relatório em síntese.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9303-013.200 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10830.721637/2019-32

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 695 a 699.

Do Mérito

Do Direito ao Crédito de PIS e COFINS não-cumulativos de Produtos Acabados

Essa matéria não é nova nesta turma e já foi analisada, várias vezes.

Essa turma já teve o entendimento majoritário no sentido da possibilidade de aproveitamento de créditos das contribuições sociais não-cumulativas sobre os gastos com fretes de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma empresa, bem como os insumos, conforme se verifica do Acórdão n.º **9303-008.060**, cuja ementa foi redigida nos seguintes termos:

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do contribuinte.

PIS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Conquanto a observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, 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.

[...]

Ressalto que esse foi entendimento adotado no Acórdão n.º 9303-009.680 de minha relatoria, que teve a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

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

As despesas com fretes para a transferência/transporte de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, conseqüentemente, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, para venda/revenda, constituem despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

A norma introduzida pelo inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual a armazenagem e o frete na operação de venda suportados pela vendedora de mercadorias geram créditos, é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do mesmo artigo. Com base nesses dois incisos, geram créditos, além do frete na operação de venda, para entrega das mercadorias vendidas aos seus adquirentes, os fretes entre estabelecimentos da própria empresa, desde que para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos.

Nesse sentido, também, temos o Acórdão n.º 9303-010.147 de 12/02/2020 e o Acórdão n.º 9303008.099, de relatoria da Nobre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, cujos fundamentos passam a integrar o presente voto como razões de decidir, com fulcro no art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/1999, *in verbis*:

Nº Acórdão 9303-010.157

Número do Processo 10925.000387/2008-91

Contribuinte COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS

Data da Sessão 12/02/2020

Ementa(s)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DE PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, 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. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre Materiais de segurança e

de uso geral, Materiais de limpeza; peças do parque fabril; serviços de limpeza (lavagem e desinfecção das instalações, máquinas e equipamentos industriais); serviço de lavanderia industrial (lavagem de uniformes); e Embalagens que não se incorporam ao produto.

Sobre os gastos com manutenção predial do setor fabril, não há que se falar em constituição de crédito, pois somente há tal direito sobre a depreciação do ativo.

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. Cabe à constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, 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.

Acórdão n.º 9303.008.099

[...]

Quanto à primeira discussão, vê-se que essa turma já enfrentou a matéria, tendo sido firmado o posicionamento de que os custos de frete de mercadorias entre estabelecimentos gerariam o direito à constituição de crédito das contribuições. Frise-se a ementa do acórdão 9303005.156:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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.”

Nesse ínterim, proveitoso citar ainda os acórdãos 9303005.155, 9303005.154, 9303005.153, 9303005.152, 9303005.151, 9303005.150, 9303005.116, 9303006.136, 9303006.135, 9303006.134, 9303006.133, 9303006.132, 9303006.131, 9303006.130, 9303006.129, 9303006.128, 9303006.127, 9303006.126, 9303006.125, 9303006.124, 9303006.123, 9303006.122, 9303006.121, 9303006.120, 9303006.119, 9303006.118, 9303006.117, 9303006.116, 9303006.115, 9303006.114, 9303006.113, 9303006.112, 9303006.111, 9303005.135, 9303005.134, 9303005.133, 9303005.132,

9303005.131, 9303005.130, 9303005.129, 9303005.128, 9303005.127,
9303005.126, 9303005.125, 9303005.124, 9303005.123, 9303005.122,
9303005.121, 9303005.127, 9303005.126, 9303005.125, 9303005.124,
9303005.123, 9303005.122, 9303005.121, 9303005.120, 9303005.119,
9303005.118, 9303005.117, 9303006.110, 9303004.311, etc.

É de se entender que, em verdade, se trata de frete para a venda, passível de constituição de crédito das contribuições, nos termos do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03 – pois a inteligência desse dispositivo considera o frete na “operação” de venda.

A venda de per si para ser efetuada envolve vários eventos. Por isso, que a norma traz o termo “operação” de venda, e não frete de venda. Inclui, portanto, nesse dispositivo os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda, dentre as quais o frete ora em discussão. Sendo assim, não compartilho com o entendimento do acórdão recorrido ao restringir a interpretação dada a esse dispositivo.

[...]

E por fim, vale citar os votos vencedores de relatoria da Nobre Conselheira Vanessa Marini Ceconello, tais como os recentes Acórdãos: 9303-010.123, 9303-010.122 e o Acórdão n.º 9303-009.981 de sua relatoria, que teve a seguinte ementa:

Ementa(s)

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

Período de apuração: 30/06/1999 a 30/06/2000

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior

Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp n.º 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido 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. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DO PARQUE FABRIL. ATIVO IMOBILIZADO. NÃO HÁ DIREITO AO CRÉDITO.

Os serviços de manutenção do parque fabril não se enquadram no conceito de insumos, tendo em vista que posteriormente são incorporados ao ativo imobilizado, havendo o aproveitamento dos créditos por meio da depreciação.

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Além disso, deve ser considerado tratar-se de frete na “operação de venda”, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei n.º 10.833/2003.

Desta maneira, é cabível o reconhecimento do direito ao crédito de PIS e COFINS não-cumulativos com relação às despesas com fretes de insumos e de produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Fl. 11 do Acórdão n.º 9303-013.200 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10830.721637/2019-32