



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10909.003961/2006-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.098 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2014
Matéria PIS. RESTITUIÇÃO.
Recorrente ITAPINUS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PIS. CREDITAMENTO. DESPESAS COM FRETES NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não existe previsão legal para a utilização de créditos do PIS/Cofins, não cumulativos, sobre valores relativos à despesas com fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Documento assinado eletronicamente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/06/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 13/06/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 16/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O presente litígio decorre de pedido de ressarcimento do PIS (e-fls. 06/ss), referente ao 1º trimestre de 2006, por meio do qual a interessada pretende restituir valores recolhidos da contribuição ao PIS, no montante de no valor de R\$ 151.975,23.

Com o intuito de elucidar os fatos e destacar os argumentos trazidos pelas partes transcreve-se o **Relatório** constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Relatório:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS (regime não-cumulativo), formalizado em 17/05/2006, por meio do qual a contribuinte pleiteia a repetição do montante de R\$ 151.975,23, referente ao primeiro trimestre de 2006.

Em análise do pleito, a Delegacia da Receita Federal em Itajai/SC (DRF/Itajai/SC) o deferiu apenas parcialmente (Parecer Saort/DRF/ITJ n° 020/2007, às folhas 428 a 438, e Despacho Decisório, à folha 439), reconhecendo a existência dos seguintes créditos nos termos postos:

(a) R\$ 103.396,48 a serem ressarcidos em espécie, nas condições especificadas;

(b) R\$ 33.732,69, a ser utilizado para fins de dedução de valores apurados para o PIS em períodos posteriores.

Irresignada com a decisão da DRF/Itajai/SC, encaminhou a contribuinte, por meio de seu procurador - mandato à folha 511 -, a manifestação de inconformidade às folhas 467 a 475, na qual expõe suas razões de irresignação.

Inicialmente, contesta a contribuinte o critério utilizado pela autoridade fiscal no cálculo da "proporcionalidade da receita de exportação sobre a receita bruta", fazendo-o nos seguintes termos (folhas 468 e seguintes):

Da Proporcionalidade da Receita de Exportação sobre a Receita Bruta

A Autoridade Fiscal asseverou, em seu parecer, que ao elaborar os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon), fls. 187/240, a Itapinus elegeu como método de determinação dos créditos o rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3a da Lei n. 10.637, de 2002, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita total e/ou de receitas de operações no mercado interno e de exportação, auferidas em cada mês. (...)

Ocorre que, a Autoridade Fiscal, ao calcular essa proporcionalidade, cometeu equívoco conceitual e matemático em desfavor do contribuinte.

A) Tratamento da Receita Financeira

O conceito de receita bruta "total" é aquele estabelecido pelo artigo 187 da Lei 6.404/76, que dispõe em seu inciso I que encabeça a demonstração de resultado do exercício "a receita bruta das vendas e serviços", seguida das deduções das vendas, dos abatimentos e dos impostos sobre vendas, resultando das sucessivas deduções a "receita líquida das vendas e serviços" (referida no inciso II), da qual será deduzido o custo das mercadorias e serviços vendidos, resultando no "lucro bruto"; segue-se então com a apresentação das despesas com vendas, das despesas financeiras deduzidas já das receitas financeiras, das despesas gerais administrativas e das

demais despesas operacionais (inciso III), obtendo-se o lucro ou prejuízo operacional (inciso IV), passando-se então às rubricas não operacionais para se chegar ao resultado do exercício antes do Imposto de Renda (inciso V), e daí seguindo-se conforme determina a lei até a apresentação do resultado líquido do exercício.

O que fez a Autoridade Fiscal foi somar à receita bruta (que é única e exclusivamente a de venda de mercadorias e serviços) as receitas financeiras, para aumentar o denominador no cálculo da proporção das exportações sobre a receita bruta total.

Ora, o Código Tributário Nacional em seu artigo 110 é cristalino ao estabelecer que a legislação tributária não pode alterar o conceito ou alcance dos institutos de Direito, não havendo espaço no caso para que a Autoridade Fiscal interprete o termo "receita bruta total" de modo a englobar as receitas financeiras, que somente compõem a demonstração do resultado da empresa após a demonstração de sua performance com as vendas (de produtos e serviços).

Do equívoco manifesto decorreu a utilização de um percentual menor para o cálculo do crédito de PIS e COFINS passível de restituição, que deve ser retificado.

B) Tratamento das Receitas de Vendas Dos Bens Adquiridos com Fim Específico para Exportação

Conforme o referido parecer, a requerente adquiriu mercadorias de terceiros, recebidas com fins específicos de exportação, as quais foram registradas na sua escrita fiscal sob os CFOP 1.501 e 2.501 (...). O art. 3º, § 8º da Lei n. 10.637, de 2002, prescreve a forma de determinação dos créditos da contribuição:

§8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no §7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês." (grifos nossos)

Ainda conforme o parecer, os mesmos critérios de rateio são definidos para a determinação dos custos e despesas vinculados à exportação nos termos do art. 6º (...). De fato, em obediência ao disposto no § 4º, do art. 6º, da Lei n. 10.833, de 2003, a requerente não inseriu na base de cálculo do crédito as aquisições de mercadorias recebidas de terceiros com fim específico de exportação. Entretanto, na formação da receita da exportação, utilizada para o cálculo do rateio proporcional entre as receitas obtidas nas operações no mercado interno e nas operações de exportações, encontram-se incluídas as receitas obtidas com as exportações destes produtos.

Art. 3º...

(...)

Os §§ 1º e 2º do art. 6º da Lei n. 10.833/03 dispõem acerca da utilização privilegiada dos créditos decorrentes das operações de exportação. Além do desconto do valor apurado de contribuição a pagar, na forma do art. 3º do citado

diploma, os créditos de exportação podem ser utilizados na compensação com débitos próprios relativos a outros tributos e, ainda, podem ser ressarcidos, na forma da legislação aplicável à matéria. Ou seja, os créditos de exportação são diferenciados, têm utilização especial.

Tendo em vista que a contribuinte não possui sistema integrado de contabilidade, e, considerando os §§ 3o e 4o do art. 6o conjugados com o § 8o do art. 3o da lei em comento, o valor dos créditos de exportação deve ser determinado aplicando-se, aos custos, despesas e encargos comuns, a relação percentual entre a receita de exportação, cujos custos dão direito a créditos, e a receita bruta total (critério de rateio proporcional). Desta forma, o resultado das operações da empresa como comercial exportadora, quando tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação, não deverá ser compreendido como receita de exportação, na acepção do § 3º do art. 6o. Não poderia ser diferente, se os custos, ligados ao resultado da contribuinte, como comercial exportadora, não geram créditos, então não podem, igualmente, ser levados em conta no cálculo do rateio para se determinar percentuais de determinação de créditos.

(...)

Considerando a exclusão das receitas de vendas dos bens adquiridos com fim específico de exportação, teremos a seguinte proporção entre a receita de exportação decorrentes de aquisições de bens e serviços que geram direito ao crédito e a receita bruta total e, a ser aplicada sobre os valores dos custos, despesas e encargos comuns, incorridos no mês e vinculados à receita de exportação (...).

Em suma, a Autoridade Fiscal não considerou as receitas de vendas dos bens adquiridos com fim específico de exportação, nas receitas de exportação, mas, também não excluiu essas mesmas receitas de vendas (dos bens adquiridos com fim específico de exportação) da receita bruta, para fins do cálculo da proporcionalidade entre a receita de exportação e a receita bruta.

Assim sendo, por mais esta razão, restou matematicamente incorreto o cálculo, diminuindo-se o percentual do crédito do PIS e COFINS passível de restituição.

Veja-se que, do mesmo artigo 187 da Lei 6.404/76 se infere que não é correto, em absoluto, adicionar ou subtrair qualquer valor de uma das linhas do demonstrativo de resultados. Para serem segregadas de uma análise determinadas operações do contribuinte, a exclusão de seus valores há que ser feita em todas as linhas afetadas, ou de modo vertical, sem o que a distorção será o único resultado.

Pois bem, o que a Autoridade Fiscal defende, em resumo, é que somente deveriam ser consideradas para o fim do cálculo da proporcionalidade as operações próprias do contribuinte (eliminando-se aquelas em que o contribuinte figura como mero canal de exportação de terceiro).

Para atingir esse desiderato, tudo o que fosse referente a essas operações a serem segregadas deveriam ser excluídos do demonstrativo de resultados, de modo a se obter um demonstrativo de resultados apenas das operações ditas próprias; feito isso, os cálculos de proporções estariam corretos.

Mas, não foi isso que fez a Autoridade Fiscal. Ela simplesmente tomou o demonstrativo de resultados da Requerente (original, com todas as operações realizadas no período), dele retirou a receita bruta correspondente a todas as operações (à qual somou indevidamente as receitas financeiras, como visto acima), e, quando tomou as receitas de exportação, para o cálculo da proporcionalidade,

delas excluiu as receitas de vendas de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação.

Resumindo, as receitas de vendas de bens adquiridos com fim específico de exportação não foram consideradas receitas de exportação, o que diminuiu o numerador da fração para o cálculo da proporcionalidade, mas isso foi feito sem que o denominador dessa fração (que é a receita bruta) fosse ajustado para não contemplar as operações de exportação indireta.

Isso resultou em indevida redução do percentual de créditos passível de restituição, que deve ser corrigido.

Continuando suas contestações, insurge-se a contribuinte contra a glosa dos créditos vinculados às despesas de armazenagem e frete nas operações de venda. Neste sentido, assim se expressa:

No parecer homologado, no item 40, afirmou-se que da análise dos serviços de fretes apresentado pela requerente às fls. 403/422, constata-se que essas despesas decorrem de gastos com transporte de produtos nas transferências entre filiais, descrito pela requerente como fretes para exportação, não integrando a "operação de venda" referida no dispositivo legal acima referido. Os conhecimentos de transporte estão vinculados às notas fiscais de saídas emitidas pela requerente nas operações de remessa para fins de exportação, destinadas a outro estabelecimento da mesma empresa. De fato, constituem despesas operacionais que não geram crédito para dedução do PIS por falta de previsão legal.

A Requerente não concorda com a glosa em comento.

As despesas com os fretes referidos no relatório são aquelas registradas na conta contábil 42200054407, descritas como Frete Rodoviário Nacional, e não se tratam de gastos com transporte de produtos em meras transferências entre filiais, mas sim de frete dos produtos para o porto, que é, em realidade, o frete de mercadorias para a exportação, que sem dúvida alguma enseja o crédito das contribuições.

Explica-se: a Requerente vende suas mercadorias, basicamente, para clientes domiciliados no exterior, comercializando tais produtos com o compromisso de entrega no porto de embarque, onde se dá a tradição. Para ensejar a tradição da mercadoria vendida, as filiais da Itapinus remetem as mercadorias acabadas, com destino à exportação, diretamente para a cidade portuária.

Ocorre que a estrutura portuária do País é demasiadamente precária.

Assim, o porto (que é onde deveriam se formar os lotes das mercadorias e se aguardar a chegada do navio para seu embarque), não dispõe de espaço físico suficiente para o armazenamento destas mercadorias.

Então, a empresa se viu obrigada a alugar armazém próximo ao porto, onde instalou estabelecimento seu, para que ali sejam formados os lotes das mercadorias e estes sejam devidamente acomodados à espera do atraque do navio.

De sorte que as mercadorias, provenientes das filiais, ao chegarem à cidade portuária, vão direto para os armazéns da própria da empresa, onde são formados os lotes os quais, no momento em que o navio atraca no porto, são embarcados.

Seria exatamente a mesma despesa de frete de venda se os lotes se formassem no próprio porto ou no estabelecimento industrial, mas, o primeiro não tem estrutura para albergar a mercadoria à espera do navio e, a partir do segundo, não haveria

condições físicas da mercadoria ser deslocada de uma única vez por toda a distância para embarque no navio.

Então, num ou noutro momento o movimento da mercadoria até o porto aconteceria, e não é possível desclassificar o crédito pelo fato da Requerente organizar a sua atividade de modo a armazenar as mercadorias que fabrica próximas ao local de sua tradição por ocasião da venda.

Também não se pode perder de vista que a madeira tipo exportação tem bitolas e medidas especiais, não servindo para a comercialização no mercado interno. Uma vez fabricada, ela só tem um destino: o cliente no exterior. Desta forma, não haveria sentido em transportar a mercadoria inteiramente acabada de uma filial à outra, sendo a exportação o único objetivo, se tal não se fizesse já como antecipação de parte da etapa de entrega da mesma ao adquirente.

Assim, não é correta a interpretação dessa operação feita pela Autoridade Fiscal como transferência porque ela é, em realidade, o frete da exportação (da venda), suportado única e exclusivamente pelo vendedor. Como o próprio parecer elucida, a base legal para crédito da COFINS sobre fretes nas operações de venda está contida no inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/03, combinado com o parágrafo 3º do mesmo artigo. O artigo 15 da mesma Lei 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004 (Lei 10.865/04), estendeu referida possibilidade à Contribuição para o PIS.

Nesse particular, a Lei autorizou o crédito calculado em relação ao "frete na operação de venda (...), quando o ônus for suportado pelo vendedor".

A Requerente, sem dúvida, se enquadra em tal previsão, eis que é ela quem paga o frete; a mercadoria é transportada por sua conta e risco até o porto de destino, onde se dá a tradição (entrega). Assim sendo, o dispêndio com o referido transporte é registrado como despesa operacional (com vendas) na escrituração contábil da Requerente.

Neste sentido foi a solução da Consulta n. 102/2004, oriunda da SRRF da 8ª Região Fiscal:

"PIS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS. Os valores referentes aos fretes contratados para transporte de insumos, aplicado na fabricação de produtos, desde que prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, podem compor o somatório dos créditos a serem descontados do PIS. Os valores referentes ao frete na operação de venda de produtos, desde que suportados pelo vendedor, podem compor o somatório dos créditos a serem descontados do PIS, a partir de 10 de fevereiro de 2004.

Dispositivos legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º inciso 11; Lei nº 10.684, de 2003, art. 25; IN SRF nº 247, de 2002, art. 66; IN SRF nº 358, de 2003 e Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, IX, 15 e 93. TIRSO BATISTA DE SOUZA - CHEFE. (Data da Decisão: 30/03/2004)."

Portanto, a Requerente faz jus ao crédito correspondente aos custos com fretes nas operações de venda (frete rodoviário nacional), independentemente de ser obrigada, pela precária estrutura portuária, a manter um armazém seu na cidade portuária, merecendo reforma a decisão neste tocante.

A seguir, contesta a contribuinte a glosa dos créditos relativos às despesas com fretes vinculados a operações de compra, nos seguintes termos:

No item 35 do Parecer, a Autoridade Fiscal glosa os fretes sobre compras, suportados pela Requerente, sobre as quais não há qualquer dívida de que o crédito é pertinente. Trata-se de fretes na aquisição de insumos, sendo manifestamente improcedente a glosa.

Assim, além das despesas equivocadamente classificadas como de transferência de mercadorias entre filiais, todas as demais objeto das relações em anexo (e dos documentos anexados por cópia a esta manifestação de inconformidade) devem ser excluídas da glosa, com a conseqüente homologação do crédito pretendido pela Requerente.

Ao final de sua manifestação de inconformidade, declara a contribuinte que concorda com o restante dos fundamentos e das glosas ao crédito originalmente pleiteado e sumariza seus pleitos:

Ao final de sua manifestação de inconformidade, declara a contribuinte que concorda com o restante dos fundamentos e das glosas ao crédito originalmente pleiteado e **sumariza seus pleitos:**

(a) retificação do equívoco da autoridade fiscal relacionado com a apuração de um percentual menor para o cálculo do crédito do PIS passível de restituição;

(b) cancelar as glosas dos créditos vinculados às despesas com frete e outras que estariam comprovadas.

É o relatório.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis proferiu o Acórdão nº 07-12.157 em 29/02/2008 (e-folhas 516/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA ATRIBUIÇÃO DE CRÉDITOS, NO REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

No cálculo do rateio proporcional para atribuição de créditos previsto no âmbito do PIS não-cumulativo, (inciso II do parágrafo 8.º do artigo 3.º da Lei n.º 10.637/2002), na "receita bruta total" devem ser incluídas todas as receitas da pessoa jurídica que estejam associadas ao montante de custos, despesas e encargos comuns, e não aquelas que, por sua natureza, não se caracterizam como tal, como é o caso das receitas financeiras e das receitas vinculadas a exportações indiretas.

APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para as transferências de mercadorias (produtos acabados) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, somente geram direito a créditos a serem descontados do PIS devido quando houver prova de que se referem efetivamente a operações de venda já efetivadas pelo estabelecimento remetente.

PESSOA JURÍDICA SUJEITA À INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA EM RELAÇÃO À PARTE DE SUAS RECEITAS. INEXISTÊNCIA DE SISTEMA DE

CONTABILIDADE DE CUSTOS INTEGRADA COM ESCRITURAÇÃO. MÉTODO DE RATEIO DOS CRÉDITOS

Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa do PIS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. No caso de a pessoa jurídica não dispor de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, o crédito será determinado pelo método de rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Solicitação Deferida em Parte

Assim, a decisão de primeira instância acolheu parcialmente a pretensão da interessada, nos seguintes termos:

5. Conclusão

Assim, em face das considerações expostas, manifesto-me no sentido de deferir em parte o pleito da contribuinte, revisando a decisão da DRF/Itajaí/SC no sentido de:

- (a) ampliar, de R\$ 103.396,48 para R\$ 137.129,17, o montante a ser ressarcido em espécie (mantidas as condições lá especificadas); e*
- (b) reduzir, de R\$ 33.732,69 para R\$ 0,00, o montante a ser utilizado para dedução de valores relativos a períodos posteriores.*

A interessada cientificada do Acórdão, interpôs Recurso Voluntário em 17/02/2012 (e-folhas 1.024/ss), onde em apertada síntese alega que:

- o transporte entre filiais para atingir o objetivo social da empresa gera crédito da Cofins não cumulativa;
- o transporte entre as filiais tem por finalidade unicamente o embarque da mercadoria ao destinatário final;
- aluga armazém próximo ao porto, onde instalou estabelecimento, para que ali pudessem ser formados os lotes das mercadorias que ficariam acomodadas à espera de ovação e atraque do navio;
- a transferência dos produtos entre as filiais nada mais é do que um componente da operação de venda, assim trata-se de custo de frete, em face da necessidade dessa transferência para levar o produto final ao comprador;
- esse é o entendimento da 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária (Acórdão nº 3401-00.708, anexado aos autos). Essa decisão deve ser aplicada a todos os demais processos.

O processo digitalizado foi sorteado e, posteriormente, distribuído a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Após a decisão de primeira instância, a única matéria que ainda resta em discussão neste processo refere-se à possibilidade de direito aos créditos da contribuição relativos às despesas de frete no transporte de mercadorias acabadas, destinadas à exportação, entre estabelecimentos da Recorrente.

A matéria não é nova nesta 2ª Turma/2ª Câmara/3ª Seção do CARF. Já tivemos oportunidade de discuti-la quando do julgamento dos Acórdãos nº 3202-000.594, 3202-000.595, 3202-000.596 e 3202-000.597, todos na sessão de 28 de novembro de 2012. Naquela ocasião a Turma, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, sendo então este relator designado para redigir os respectivos votos vencedores.

A seguir passo a expor o meu entendimento sobre a matéria.

Entendo que as despesas de frete no transporte de mercadorias acabadas, destinadas à exportação, entre estabelecimentos de filiais da mesma empresa não estão vinculados a operações de venda.

Nos termos da norma que rege a matéria, nem todo o custo de produção pode ser utilizado para cálculo de créditos da Contribuição, mas apenas aqueles custos expressamente prescritos no artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, dentre os quais não se encontram as despesas de *transporte interno* entre estabelecimentos da mesma empresa ou para estabelecimento de terceiros, não clientes, em mera operação de logística para posterior distribuição, agora sim, em operação de venda.

Como muito bem destacou a decisão recorrida, “o mero deslocamento de mercadorias (prontas para a venda) de estabelecimento industrial até o estabelecimento distribuidor, onde ocorrerá a efetiva venda, não integra a ‘operação de venda’. Trata-se tão-somente de transporte interno de mercadoria acabada e não de despesas com fretes utilizados na operação de transporte na venda de mercadoria ao cliente adquirente. Assim, no caso concreto que se analisa, se a venda das mercadorias transportadas ocorrer na filial-armazém, não pode esse frete ser entendido como frete na operação de venda”.

A hipótese tratada nos autos não pode ser confundida com aquela hipótese prevista no inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003, aplicável também ao PIS por força do art. 15, II, do mesmo diploma legal, o qual prevê o cálculo de créditos sobre valores de frete nas operações de venda, *verbis*:

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.

A redação da lei é extremamente clara, e não comporta interpretações extensivas: somente dará direito ao crédito o custo do frete na **operação de venda** e quando o ônus for suportado pelo vendedor. No caso em tela, não se trata de operação de venda, mas sim meras transferências entre estabelecimentos de sua propriedade. São operações de logística, e não de venda.

Portanto, a meu ver, não há base legal para a pretensão da Recorrente.

Neste mesmo sentido, transcrevo ementa de decisão do STJ:

REsp 1147902 / RS de 18/03/2010:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS À TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Controverte-se sobre a possibilidade de utilização das despesas de frete, relacionadas à transferência de mercadorias entre estabelecimentos componentes da mesma empresa, como crédito dedutível na apuração da base de cálculo das contribuições à Cofins e ao PIS, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

2. A legislação tributária em comento instituiu o regime da não cumulatividade nas aludidas contribuições da seguridade social, devidas pelas empresas optantes pela tributação pelo lucro real, autorizando a dedução, entre outros, dos créditos referentes a bens ou serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

3. O direito ao crédito decorre da utilização de insumo que esteja vinculado ao desempenho da atividade empresarial. As despesas de frete somente geram crédito quando relacionadas à operação de venda e, ainda assim, desde que sejam suportadas pelo contribuinte vendedor.

4. Inexiste, portanto, direito ao creditamento de despesas concernentes às operações de transferência interna das mercadorias entre estabelecimentos de uma única sociedade empresarial.

5. Recurso Especial não provido.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri