



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.720243/2009-34
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-009.047 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de julho de 2019
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
SEARA ALIMENTOS LTDA

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

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE
DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Para conhecimento do Recurso Especial, é necessária a comprovação de divergência jurisprudencial pelo recorrente. Não é possível a verificação de divergência quando as discussões travadas no acórdão recorrido e no paradigma se referem a matérias diversas.

PIS/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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento, de créditos de contribuição não cumulativa que não restou integralmente reconhecido pela DRF de origem.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, onde alega que:

- a glosa dos valores das aquisições de bens sujeitos à alíquota zero, alegando que dariam direito a crédito em razão da incidência em cascata em etapas anteriores;
- a glosa dos créditos por fretes na operação de venda, afirmando o efetivo valor suportado pela contribuinte e defendendo o entendimento de que não há exigência na legislação de escrituração de notas fiscais no Livro de Registro de Saídas para que sejam gerados os referidos créditos;
- que se glosem os créditos relativos a despesas de frete entre estabelecimentos da mesma empresa, relativamente a transferências essenciais ao processo produtivo, defendendo seu creditamento e que transferências de produtos acabados entre estabelecimentos também dão direito a crédito em determinadas condições;
- a glosa dos encargos de depreciação de bens do imobilizado, indevida, afirmando que todos os bens fazem parte do processo produtivo;
- a glosa do crédito presumido da agroindústria por aquisições junto a pessoas jurídicas, defendendo a possibilidade de seu aproveitamento;
- a aplicação da alíquota para apuração do crédito utilizada com base no insumo, afirmando que o cálculo deveria ser realizado com base no produto; e
- a glosa dos créditos pela sub-contratação de frete com pessoas físicas, por entender que não há óbice legal para o aproveitamento.

A DRJ competente julgou improcedente a manifestação de inconformidade do sujeito passivo. Irresignada, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, no qual repisa os argumentos da manifestação de inconformidade.

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que lhe deu parcial provimento, nos termos do acórdão nº 3302-002.472.

Recurso especial da Fazenda

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial apontando divergência relativamente aos créditos referentes a transporte de insumos ente estabelecimentos, tomando por paradigma o acórdão nº 3801-002.668, ao considerar que gastos com frete somente geram direito de descontar créditos da contribuição não-cumulativa se associados diretamente à operação de vendas das mercadorias e arcados pelo vendedor. O Presidente da 3ª Câmara deu seguimento ao recurso especial.

Contrarrazões da contribuinte

Ciente do recurso especial de divergência da Fazenda, a contribuinte a ele apresentou contrarrazões. Afirma de início não haver similitude fática entre o recorrido e o acórdão paradigma indicado, pois este analisaria apenas créditos relativos a fretes que ocorrem

após o encerramento do processo produtivo, produtos acabados, entre estabelecimentos da mesma empresa. Já o recorrido trata de diversas situações distintas desta, e admitidas por tratarem-se muitas de transferências também de insumos entre unidades da empresa.

Recurso especial da contribuinte

A contribuinte interpôs recurso especial suscitando divergência com relação a três matérias: a) créditos sobre bens adquiridos à alíquota zero, com base no acórdão paradigma n.º 203-10.363; b) fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa, com base no paradigma n.º 3301-001.577; fretes contratados de pessoas físicas, com fulcro no aresto paradigma n.º 3301-001.788; e d) fretes cujas notas fiscais não foram lançadas no Livro Registro de Saídas, tendo por acórdão paradigma o de n.º 3302-002.781.

O Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, analisou o recurso especial de divergência da contribuinte e, com base no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 09/06/2015, deu-lhe parcial seguimento, admitindo apenas a matéria b), relativa a fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa.

O despacho foi encaminhado para o reexame necessário, previsto no art. 71 do RICARF, e foi mantido em sua integralidade pelo presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

Contrarrazões da Fazenda

Cientificada do despacho de admissibilidade do recurso especial, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, requerendo que não seja provido o recurso especial do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-009.043, de 17 de julho de 2019, proferido no julgamento do processo 10909.002664/2006-37, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **9303-009.043**):

“Os recursos especiais são tempestivos.

Além disso, o recurso especial de divergência do sujeito passivo também cumpre os requisitos regimentais e por isso dele se conhece.

Já o conhecimento do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, foi contestado pela contribuinte, afirmando que o recorrido e o paradigma tratam de questões diversas..

No recorrido, restou decidido que (a) as despesas com frete de insumos geram direito a crédito e (b) as despesas com frete de produtos acabados não gera direito a crédito. Veja-se a ementa do acórdão recorrido:

CRÉDITO. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados não geram direito a crédito da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

*CRÉDITO. INSUMOS. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. POSSIBILIDADE A sistemática da não cumulatividade admite o creditamento do PIS e da COFINS sobre os fretes de **transporte de insumos entre estabelecimentos da mesma empresa.***

Já o acórdão paragonado, 3801-002.668, destaca-se que as despesas com fretes de produtos acabados não dão direito a crédito, nos termos a seguir reproduzidos:

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE. TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS. CONCEITO DE INSUMO.

***Não se subsume ao conceito de insumo**, os valores pagos a título de **transferências de produtos acabados (fretes)** entre os estabelecimentos da empresa. Os valores relativos aos gastos com frete somente geram direito de descontar créditos da contribuição em questão se associados diretamente à operação de vendas das mercadorias e arcados pelo vendedor.*

(Negritei.)

Ora, no tocante ao frete sobre produtos acabados, os acórdãos paradigma e recorrido são convergentes. Já, no tocante ao frete sobre insumos, o acórdão paradigma não se manifesta.

Logo, apesar de existirem diversas situações de fretes colocados no procedimento empresarial, cujos créditos foram aproveitados pela contribuinte, entendendo que:

- no tocante a produtos acabados não há divergência de entendimentos para que se sustente o recurso especial, bem como não há interesse de recorrer, visto que o acórdão recorrido não reconheceu créditos sobre frete de produtos acabados; e

- no tocante a insumos não está comprovada a divergência, pelo fato de o acórdão paradigma não tratar expressamente da questão, limitando-se a analisar o frete sobre produtos acabados, conforme excerto do acórdão paradigma 3801-002.668, a seguir reproduzido.

É bem verdade que esses fretes são importantes para o processo produtivo, todavia não são empregados diretamente na fabricação do produto destinado à venda. Os fretes ocorrem após o encerramento do processo produtivo, ou seja, tratam-se de transferências de produtos acabados, portanto são custos de produção que não se enquadram no conceito de insumos

Por essa razão voto por não conhecer do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Recurso especial de divergência do sujeito passivo

(...)¹

Com a devida vênia ao bem fundamentado voto do Ilustre Relator, prevaleceu no Colegiado o entendimento pela possibilidade de aproveitamento do crédito de PIS não-cumulativos decorrentes das despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos, tendo sido designada esta Conselheira para redigir o voto vencedor tão somente quanto a essa matéria.

Em outras ocasiões, esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais manifestou-se sobre o tema, firmando entendimento no sentido da possibilidade de creditamento das despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa por se constituir como parte da "operação de venda". Nesse sentido, é 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*:

[...]

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.”

¹ Transcrito apenas o entendimento vencedor na discussão do recurso do contribuinte. Íntegra dos votos pode ser obtida no processo paradigma, nº 10909.002664/2006-37.

Nesse íterim, 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.

[...]

Diante do exposto, deu-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.”

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por não conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Decidiu ainda por conhecer do recurso especial do Contribuinte, e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas