



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.000547/2011-48
ACÓRDÃO	9303-015.950 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	12 DE SETEMBRO DE 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	URBANO AGROINDUSTRIAL LTDA.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

FRETES DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre serviços de fretes utilizados para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio sujeito passivo. Somente os fretes na aquisição de insumos e aqueles fretes na venda de bens e serviços, com necessária transferência de titularidade dos produtos, dão direito ao crédito de PIS/COFINS não cumulativos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento. A Conselheira Tatiana Josefovycz Belisario acompanhou o relator pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Vinicius Guimaraes – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovycz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3302-007.878, de 16/12/2019, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

LEI nº 10.925/2004 CRÉDITOS PRESUMIDOS. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculados nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 somente são passíveis de desconto das contribuições devidas em cada período de apuração, não podem ser objeto de pedido de ressarcimento e nem de compensação com tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de insumos e 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 nº 10.833/2003.

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional suscita divergência quanto à possibilidade de creditamento, no âmbito das contribuições não cumulativas, das despesas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos do sujeito passivo. Indicou, como paradigma, o Acórdão nº 3301-004.278, o qual foi integrado pelo Acórdão nº 3301-005.705.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, conforme os fundamentos a seguir transcritos:

2 Análise dos pressupostos materiais de admissibilidade

No que pertine aos pressupostos materiais do recurso especial, deve-se ter sempre em conta que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica.

A decisão recorrida entendeu ser cabível a tomada de créditos de PIS/Pasep e de Cofins não-cumulativos sobre o custo dos fretes pagos para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da firma, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo e por se tratar de frete na "operação de venda", atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.

O Acórdão indicado como paradigma nº 3301-004.278 recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Insumos para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas são todos aqueles bens e serviços pertinentes e essenciais ao processo produtivo, cuja

subtração obsta a atividade produtiva ou implica substancial perda de qualidade do serviço ou do produto final resultante.

TRANSPORTE DE MATÉRIA-PRIMA E O UTILIZADO NO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO).

O frete contratado e suportado pela Recorrente para o transporte de matéria prima e o utilizado no sistema de parceria (integração) não é passível de crédito do PIS/COFINS não cumulativo.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL. PRODUTO FABRICADO. INTERPRETAÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA. O montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, da alíquota de 60% ou a 35%, em função da natureza do 'produto' a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo nele aplicado, nos termos da interpretação trazida pelo artigo 8o, §10 da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013. Aplica-se retroativamente ao caso concreto sob julgamento, nos termos do art. 106,1 do CTN, a norma legal expressamente interpretativa.

Recurso Voluntário Provido em Parte

O Acórdão indicado como paradigma nº 3301-004.278 foi integrado pelo Acórdão nº 3301-005.705, que teve sua ementa lavrada nos seguintes termos:

Assinto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO MATERIAL. OMISSÃO.

Verificada contradição e omissão no acórdão embargado, cumpre dar acolher aos embargos, com efeitos infringentes.

No voto condutor para o Acórdão nº 3301-004.278, que acolheu os aclaratórios propostos pela Fazenda Nacional, rerratificou-se o Acórdão nº 3301-004.278, para esclarecer que não havia direito a crédito das contribuições sociais não cumulativas sobre os fretes pagos para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos confrontados, parece-me que há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência argüida, que emerge quando se constata que, enquanto a decisão recorrida reconheceu o direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o valor dos fretes pagos para transporte do produto acabado entre os estabelecimentos da firma, o paradigma negou tal direito.

Divergência comprovada.

Intimado, o sujeito passivo apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese: (i) em preliminar, que o paradigma indicado contraria o que foi decidido no REsp nº 1.221.170/PR; (ii) no mérito, que o recurso especial não deve ser provido, pois as despesas com fretes são relevantes para o processo produtivo e, ainda, constituem-se em fretes nas operações de venda.

VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

Do Conhecimento

Em contrarrazões, o sujeito passivo assinala que o recurso especial não deve ser conhecido, pois seria contrário ao conceito de insumos fixado no RESP nº 1.221.170/PR.

Entendo que o paradigma indicado – Acórdão nº 3301-004.278, o qual foi integrado pelo Acórdão nº 3301-005.705 - não contraria o entendimento fixado no RESP nº 1.221.170/PR. Com efeito, da leitura do voto condutor de referida decisão, observa-se que o colegiado decidiu que o transporte de produto acabado, entre centros de distribuição ou entre as lojas varejistas do sujeito passivo, não se enquadra em quaisquer das hipóteses de creditamento das contribuições não cumulativas, pois não “se refere ao transporte do produto vendido entre o estabelecimento do produtor e o do adquirente e nem de produto inacabado”.

Tal tese fixada no aresto recorrido segrega os fretes de transporte de insumos e aqueles de produtos acabados, considerando que cada um apresenta regime tributário próprio. Não há, aqui, qualquer ofensa ao conceito de insumos fixado no RESP nº 1.221.170/PR.

Observe-se, ademais, que a tese apresentada pelo paradigma se choca frontalmente com aquela fixada no aresto recorrido: neste, o transporte de produtos acabados entre os estabelecimentos da recorrente é entendido como frete nas operações de vendas, enquanto o paradigma refuta tal entendimento.

Caracterizada, portanto, a divergência jurisprudencial, voto pelo conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

Do Mérito

A decisão recorrida reconheceu o crédito sobre fretes, entre estabelecimentos do sujeito passivo, de produtos acabados, considerando que tais dispêndios compõem a operação de vendas. Eis os fundamentos consignados no voto condutor do aresto recorrido:

- Frete sobre PRODUTOS ACABADOS entre estabelecimentos.

A 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 9303-008.099, 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 9303-005.156:

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.

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, 9303006.128, 9303006.127, 9303006.126, 9303006.125, 9303006.124, 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, 9303005.129, 9303005.128, 9303005.127, 9303005.126, 9303005.125, 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.

No que tange à matéria em análise, entendo que o frete de produtos acabados só poderia dar direito ao crédito de PIS/COFINS não cumulativos quando estritamente vinculados às operações de vendas, entendidas aquelas operações nas quais há a circulação de mercadorias entre estabelecimento do sujeito passivo diretamente para o estabelecimento do comprador.

No caso de transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio sujeito passivo, não há que se falar em operação de venda – não há o aperfeiçoamento da tradição, elemento característico da compra e venda -, não resultando, portanto, em hipótese de creditamento das contribuições não cumulativas.

Sublinhe-se, ademais, que o transporte de produtos acabados não pode ser entendido como serviço caracterizado como insumo no contexto do processo produtivo. Isso se explica pelo fato de que tal transporte se realiza em fase posterior à etapa produtiva, quando já encerrado o ciclo de produção, de maneira que tal serviço não guarda pertinência espaço-temporal com o processo produtivo: não há que se falar, assim, em essencialidade e relevância para a produção, uma vez que se realiza em etapa posterior.

Na linha de tal entendimento, vejam-se as decisões exaradas no Acórdão nº. 3302-008.822, julgado em 29/07/2020, e o Acórdão nº. 9303-010.249, julgado em 20/03/2020. Cite-se, ainda, o Acórdão nº. 9303-012.686, julgado em 08/12/2021, por voto de qualidade, em desfavor da mesma recorrente do presente recurso.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional, **dando-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães

ACÓRDÃO 9303-015.950 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10920.000547/2011-48

DOCUMENTO VALIDADO