



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.722045/2015-03
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-015.493 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de julho de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KOPPERS PERFORMANCE CHEMICALS BRASIL COMÉRCIO DE PRESERVANTES LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

RECURSO ESPECIAL. OPOSIÇÃO A SÚMULA. NÃO CONHECIMENTO.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma que, enfrentando questão fática equivalente, aplique de forma diversa a mesma legislação, em caso que não seja regimentalmente vedado. No caso, a decisão apresentada a título de paradigma de divergência está em desconformidade com Súmula superveniente (Súmula CARF 188: “É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições”).

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

Ano-calendário: 2012, 2013

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. DISPÊNDIOS LOGÍSTICOS COM O TRATAMENTO ADUANEIRO DA CARGA NA IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da COFINS, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação (no presente caso descritos como “despesas aduaneiras na importação” e “despesas com fretes internos”), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a despesas com frete interno e dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação, e, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar-lhe parcial provimento, para que a unidade preparadora da RFB verifique o atendimento dos requisitos fixados no presente julgado para a fruição do crédito da não cumulatividade (que as operações tenham sido contratadas junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma a tal importação, e que tenham sido efetivamente tributadas pela Cofins).

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-011.765**, de 27/09/2022 (fls. 331 a 342)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CAREF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O presente processo trata de Pedidos de Ressarcimento - **PER**, por meio dos quais o contribuinte pleiteia crédito de **Cofins**, na sistemática não cumulativa, no mercado interno, apurado nos anos-calendário 2012 e 2013.

No **Despacho Decisório** de 28/09/2015, prolatado pela DRF em Joinville/SC (fls. 84 a 96), foi deferido parcialmente o pedido, sendo as notas fiscais objeto de glosa referentes às seguintes despesas/serviços: (a) frete na aquisição de produtos não tributados ou remessa para

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

industrialização; (b) frete na importação ou remessa para industrialização; e (c) despesas aduaneiras na importação.

Cientificado do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 104 a 132), alegando, em síntese, que: (a) houve erro na apuração da glosa, pois em vez de aplicar a alíquota de 7,6% de Cofins sobre o valor do item para mensurar o crédito, a fiscalização teria descontado o valor integral; (b) quanto aos fretes, a fiscalização não justifica o motivo pelo qual não se enquadram em nenhuma hipótese geradora de crédito, nem apresenta relação das notas fiscais glosadas com a operação ocorrida, e teriam sido glosadas todas as operações que envolviam o frete, defendendo que os fretes se referem a aquisições de matérias-primas (insumos) e embalagens, de modo que geram crédito nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003; (c) sobre as despesas aduaneiras, adquire parte de sua matéria-prima e embalagens de fora do país, e, por se tratar de mercadoria importada, necessariamente tem que efetuar o seu desembaraço aduaneiro, sendo este realizado por empresas especializadas, contratadas para este fim, e que, portanto, geram crédito, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003; e (d) requer diligência fiscal para comprovar aplicação dos insumos em questão.

O recurso foi apresentado à **DRJ em Florianópolis/SC**, que proferiu o **Acórdão nº 07-43.135**, de 12/12/2018 (fls. 281 a 293), considerando **procedente em parte** a manifestação apresentada, sob os seguintes fundamentos: (a) evidenciado erro de fato cometido pela fiscalização, correspondente ao desconto do valor da restituição dos valores que geraram o crédito indevido, em vez do desconto do próprio crédito indevido, impõe a correção da apuração em favor do contribuinte; (b) na sistemática de apuração não cumulativa não é admitido o desconto de créditos em relação ao pagamento de serviços aduaneiros e de frete interno referente ao transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional; e (c) no regime de apuração não cumulativa não é admitido o desconto de créditos em relação ao pagamento de frete na aquisição de produtos não tributados.

Cientificado do Acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 300 a 328, endossando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, e reforçando o conceito de insumo, sustentando que o crédito não se restringe aos insumos empregados diretamente na produção, e que todos os créditos decorrentes de custos ou despesas incorridos na produção e venda do produto, apurados na forma prevista nos arts. 3º, da Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 são passíveis de ressarcimento, reiterando a solicitação de diligência.

No julgamento do Recurso Voluntário, o CARF exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-011.765**, de 27/09/2022, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado, por maioria de votos, vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, que negava provimento ao recurso voluntário no tocante às despesas aduaneiras. Na decisão, o colegiado entendeu por indeferir o pedido de diligência, e que: (a) o conceito de insumos no contexto das contribuições não cumulativas deve observância ao decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço, aferidos em face da sua relação com o processo produtivo ou de prestação de serviços realizados pelo sujeito passivo; (b) os fretes pagos na aquisição de insumos integram o custo dos referidos insumos e são apropriáveis no regime da não cumulatividade das contribuições, ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições; e (c) os gastos logísticos com a importação das matérias-primas, essenciais e/ou relevantes à produção, geram direito ao crédito,

e incluem-se no contexto da produção os dispêndios logísticos com o trato alfandegário (aduanheiro) da carga.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº 3301-011.765, de 27/09/2022, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** (fls. 344 a 357), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre: (a) o custo dos fretes pagos na aquisição de insumos, ainda que estes não tenham sido onerados pelas contribuições; e (b) dispêndios logísticos com o trato alfandegário (aduanheiro) da carga, indicando como paradigmas os Acórdãos nº 3302-010.859 e nº 9303-010.727, respectivamente, para as matérias (a) e (b).

Apontou-se que no **acórdão recorrido**, a Turma julgadora entendeu que os fretes pagos na aquisição de insumos integram o custo dos referidos insumos e são apropriáveis no regime da não cumulatividade das contribuições sociais, ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições, e, de outro lado, no **Acórdão paradigma** nº 3302-010.859, a Turma julgadora concluiu que o frete faz parte do custo de aquisição dos bens e produtos adquiridos para revenda ou utilizados como insumos, sendo essa a única forma pela qual o respectivo valor pode compor a base de cálculo do crédito, e que se o insumo não dá direito ao crédito, o frete seguirá a mesma sorte.

Em adição, registrou-se que no **acórdão recorrido**, a Turma julgadora, considerando tratar-se de despesas contratadas no mercado interno com a finalidade de destinar os bens importados ao estabelecimento industrial, para posterior industrialização (serviços de frete na importação e despesas aduaneiras), é legítima a tomada de crédito pleiteada pelo contribuinte para despesas aduaneiras na importação, mas, por outro lado, no **Acórdão paradigma** nº 9303-010.727, a decisão contemplou divergência interpretativa sobre a possibilidade de creditamento relativo a despesas com frete para transporte de produtos importados desde a zona primária até depósitos de terceiros (despesas aduaneiras) e, dela, até o estabelecimento fabril da empresa, incorridas após o desembarço aduanheiro, e que os gastos com armazenamento e frete interno relativos ao transporte, ainda que pagos a pessoa jurídica domiciliada no País, não geram direito a crédito da Cofins, pois sobre tais gastos não há pagamento da Cofins-Importação, por não integrarem a base de cálculo destas contribuições (definição de valor aduanheiro, segundo art. 7º, I, da Lei nº 10.865/2004), nem se enquadrarem nas demais hipóteses de dedução de crédito previstas nos incisos III a XI do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Assim, com as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial, expedido pelo Presidente da **3ª Câmara / 3ª Seção** de julgamento, em 01/03/2023, às fls. 386 a 390, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial que deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas **Contrarrazões**, às fls. 397 a 407, requerendo a improcedência do recurso, e a manutenção do decidido no acórdão recorrido, argumentando tratar o caso de “...*despesas contratadas no mercado interno com a finalidade de destinar os bens importados ao estabelecimento industrial, para posterior industrialização*”.

Em 15/12/2023, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela **Fazenda Nacional** é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª **Câmara**, de 01/03/2023, às fls. 386 a 390, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, restando evidente a divergência jurisprudencial sobre ambos os temas.

No entanto cabe adicionar à admissibilidade evento superveniente: a publicação da Súmula CSRF nº 188:

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Assim, deve ser tomado em conta também o disposto no art. 118, § 3º do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023:

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Portanto, cabe o não conhecimento do recurso fazendário, em relação a esse tema, incumbindo à unidade preparadora da RFB, na implementação deste julgado, verificar se, de fato, os fretes de aquisição de insumos não onerados foram “...*registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos*” e “...*efetivamente tributados*” pela COFINS.

Pelo exposto, voto por **conhecer em parte** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a despesas com frete interno e dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação.

Do Mérito

No mérito, o tema que restou a debater nesta instância uniformizadora de jurisprudência é bem conhecido do colegiado, e já foi analisado recentemente por esta Terceira Turma:

“CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS (CAPATAZIA E ESTIVA) PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da COFINS, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os gastos com serviços portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.” (Acórdão 9303-014.426, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, maioria, vencido o Cons. Vinícius Guimarães, sessão de 19.out.2023) (Presentes ainda os Cons. Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Tatiana Josefovicz

Belisário - suplente convocada, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Cynthia Elena de Campos - suplente convocada, Semiramis de Oliveira Duro e Liziane Angelotti Meira (grifo nosso)

“PIS/COFINS. INSUMOS. ARMAZENAGEM. PRIMEIRO PERÍODO. OBRIGAÇÃO LEGAL. POSSIBILIDADE. Por obrigação legal de operações portuárias na importação (art. 1º inciso I da Lei 12.815/2013) e armazenagem das mercadorias importadas (IN SRF 680/06 e art. 35, Parágrafo Único da IN RFB 800/2007), é possível conceder créditos para o pagamento das operações portuárias e das despesas com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas como relevante ao processo produtivo”. (Acórdão 9303-014.814, Rel. Cons. Oswaldo Goncalves de Castro Neto, unânime em relação ao tema, sessão de 13.mar.2024) (Presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos, e Liziane Angelotti Meira) (grifo nosso)

A incidência das contribuições previstas na Lei nº 10.865/2004 (no caso, a Contribuição para o PIS/Pasep-importação e a Cofins-importação) restringe-se à importação de mercadorias e à importação de serviços, não versando, por exemplo, sobre serviços contratados no Brasil.

Se, de fato, os serviços descritos no presente processo foram contratados no país e efetivamente tributados, de forma isolada, pela Contribuição para o PIS/ Pasep-importação e pela Cofins-importação, e as contribuições foram efetivamente pagas, seria aplicável o art. 15 da Lei nº 10.865/2004, inclusive o comando de seu § 1º. E não seria maculada a restrição estabelecida no § 3º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, de que o direito ao crédito se aplica exclusivamente em relação a “...bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país”, visto que a mercadoria teria sido adquirida de vendedor estrangeiro, mas os serviços teriam sido contratados e executados no país, por pessoa jurídica brasileira.

Ainda que, na divergência entre as teses aqui confrontadas, entendamos que seja possível a tomada de créditos para dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação, e com fretes internos vinculados à operação de importação de insumos, mas aclaramos que o efetivo pagamento das contribuições na etapa anterior, de modo (e com tratamento tributário) apartado do referente aos bens importados, assim como que os serviços tenham sido contratados de pessoa jurídica brasileira, são, pela legislação de regência, condição *sine qua non* para a fruição de tais créditos, que não são um benefício fiscal (ou um crédito presumido), mas apenas uma manifestação da não cumulatividade inerente às contribuições.

Assim, não basta que o contribuinte tenha alegado que tais serviços (diga-se, prévios ou contemporâneos à própria aquisição, dependendo da modalidade de importação adotada) são necessários à obtenção do produto final que industrializa. Há que se ter convicção de que tais serviços foram efetivamente contratados pelo contribuinte junto a pessoas jurídicas brasileiras (art. 3º, § 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003) e que foram objeto de tributação pelas contribuições, na sistemática da não cumulatividade.

Com os elementos que constam no presente processo, a simples concordância com a tese da possibilidade de crédito é infértil, e, no máximo, permite o reconhecimento do crédito condicionado à verificação, pela unidade preparadora, de que se está efetivamente diante de uma simples manifestação da não cumulatividade, e não de um crédito que opere como benefício fiscal ou compensação ficta por valor não pago.

Portanto, os gastos com dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação e fretes internos vinculados à operação de importação de insumos, e contratados junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma a tal importação, e que

tenham sido efetivamente tributados pela Cofins, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

Fixada a tese acima, cabe à unidade preparadora da RFB, na implementação desta decisão, identificar (se necessário, com a colaboração do contribuinte) os casos que atendem aos pressupostos cumulativos aqui estabelecidos, promovendo a reversão das glosas correspondentes.

Assim, cabe o **provimento parcial** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, na parte conhecida (despesas com frete interno e dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação), apenas para que a unidade preparadora da RFB possa certificar-se do atendimento dos requisitos para a utilização do crédito na não cumulatividade.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a despesas com frete interno e dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação, e, na parte conhecida, por dar-lhe parcial provimento, para que a unidade preparadora da RFB verifique o atendimento dos requisitos fixados no presente julgado para a fruição do crédito da não cumulatividade (que as operações tenham sido contratadas junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma a tal importação, e que tenham sido efetivamente tributadas pela Cofins).

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan