



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10945.720063/2016-45</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-013.636 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/4 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FRIMESA COOPERATIVA CENTRAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

**INSUMO. CONCEITO. CRITÉRIOS PARA AFERIÇÃO.** O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. O critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço: a) constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço; ou b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. O critério da relevância, por seu turno, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja a) pelas singularidades de cada cadeia produtiva; ou b) por imposição legal.

**EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. CONCEITO.** Empresa comercial exportadora (ECE) é gênero que comportam duas espécies: i) as que possuem o Certificado de Registro Especial, denominadas "trading companies", regulamentadas pelo Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com status de lei ordinária; e ii) as comerciais exportadoras que não possuem o Certificado de Registro Especial e são constituídas de acordo com o Código Civil Brasileiro.

**FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CONCEITO.** Considera-se adquirida a mercadoria com fim específico de exportação, ainda que não remetida diretamente a embarque ou recinto alfandegado, mas desde que permaneçam na Empresa Comercial Exportadora ou mesmo nas dependências de terceiros, não havendo necessidade de serem

encaminhadas diretamente para embarque de exportação ou recinto alfandegado.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e no mérito, por conhecer do Recurso Voluntário para dar parcial provimento para reverter as glosas, desde que devidamente comprovadas pelas notas fiscais idôneas e demais documentos dos autos contábeis e fiscais, referentes as seguintes rubricas: a) Receitas oriundas das exportações indiretas; b) Fretes de aquisição de produtos sujeitos a alíquota zero ou isentos, Súmula CARF 188; c) Fretes de venda dos produtos acabados; d) Despesas de armazenagem; Finalmente, a correção monetária deve incidir a partir do 361 dia contado da data do protocolo do pedido administrativo. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-013.629, de 24 de outubro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10945.720056/2016-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio.

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou a Manifestação de Inconformidade procedente em parte, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS).

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, que foi julgada procedente em parte, cujos fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

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

Período de Apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

**INSUMO. CONCEITO. CRITÉRIOS PARA AFERIÇÃO.** O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. O critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço: a) constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço; ou b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. O critério da relevância, por seu turno, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja a) pelas singularidades de cada cadeia produtiva; ou b) por imposição legal.

**FRETE. COMPRA. CRÉDITO.** Inexiste previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição. Esse é permitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento, e na mesma proporção em que se der esse creditamento, já que o frete compõe o custo de aquisição devidamente comprovado, integra o valor de aquisição dos insumos e deve seguir o regime de crédito desses.

**REGIME NÃO CUMULATIVO. ATIVIDADES LABORATORIAIS RELACIONADAS AO PROCESSO PRODUTIVO. INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.** Os custos relacionados às atividades laboratoriais, por meio dos quais se aferem aspectos ligados ao processo produtivo, caracterizam-se como relevantes e essenciais ao processo de industrialização de produtos alimentícios, razão pela qual deve ser reconhecido o direito aos créditos deles decorrentes.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL.** Os equipamentos de proteção individual (EPI) fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumos, para fins de apuração de créditos das contribuições para o PIS e da Cofins.

**SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, REPARO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DO PROCESSO PRODUTIVO.** Os custos/despesas incorridos com serviços de manutenção e reparo de máquinas e equipamentos do processo produtivo do contribuinte, por força da decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, constituem

insumos do processo industrial do contribuinte, para efeitos de aproveitamento de créditos da contribuição.

**BENS E SERVIÇOS. AQUISIÇÃO. NÃO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITO.** Não gera direito ao crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

**FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. CRÉDITO.** Inexiste previsão legal para apuração de crédito a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.** Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Cientificada da decisão da DRJ, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual repisa os principais argumentos de defesa trazidos na peça anterior.

Após a chegada ao CARF, foi juntada informação relacionada ao cumprimento da sentença de 2º grau transitada em julgado no referido MS nº 5010055-57.2016.404.7002.

O processo foi convertido em Resolução, com a seguinte decisão:

“Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade local especifique e quantifique de forma detalhada e objetiva cada um dos créditos constantes do presente processo que porventura tenham relação com as ações judiciais ajuizadas pela contribuinte, bem como apresentar cópia integral dos processos judiciais indicados no voto condutor.”

Da Resolução concluiu-se que:

Por tudo isso, não entendo possível o prosseguimento do julgamento no CARF, tendo em vista que para o correto deslinde da controvérsia faz-se necessário que sejam indicados os reais reflexos do processo judicial sobre todos os créditos tributários ainda em discussão no presente feito. Assim, entendo pertinente a conversão do julgamento em diligência, para que a unidade local especifique e quantifique de forma detalhada e objetiva cada um dos créditos constantes do presente processo que porventura tenham relação com as ações judiciais ajuizadas pela contribuinte, bem como apresentar cópia integral dos processos judiciais indicados no presente voto.

O feito foi devolvido para a unidade de origem que, prontamente, retornou com o atendimento aos quesitos da Resolução, trazendo nas considerações finais do relatório de diligência, em síntese:

“De tais procedimentos, extraem-se as seguintes conclusões: - além das ações judiciais consistentes no MS nº 5012243-57.2015.4.04.7002/PR, no PC nº

5010055-57.2016.404.7002 e no MS nº 5015158-35.2022.4.04.7002/PR, não foram localizados outros processos judiciais relativos aos pedidos de ressarcimento em discussão no CARF;

- na hipótese de haver deferimento, na apreciação dos recursos voluntários, de saldos de créditos então controversos dos pedidos de ressarcimento relacionados no PC 5010055- 57.2016.404.7002

– dentre eles, os 16 pedidos objeto desta diligência –, deve-se proceder à atualização de tais saldos pela Taxa Selic a partir do 361º dia do protocolo administrativo de cada pedido;

- todavia, há de se considerar que já houve o pagamento dos valores correspondentes à correção monetária das parcelas previamente reconhecidas pela unidade local, conforme a COMUNICAÇÃO nº 3.141/2021 EQCRE2/EQRAT/SRRF09/RFB;

- não foi identificada qualquer decisão judicial que pudesse interferir no mérito do direito creditório discutido nos autos administrativos;

- há, tão somente, decisões que determinaram a análise dos pedidos de ressarcimento e de seus recursos, bem como a atualização monetária dos créditos reconhecidos;

- não foi identificada concomitância entre os objetos dos processos administrativos e judiciais;

- entende-se como possível e recomendável o prosseguimento do julgamento dos recursos no CARF.”

A dnota Procuradoria da Fazenda manifestou-se nos autos de modo a posicionar-se no sentido de que:

Em face do que foi relatado, esclarece-se que:

(a) não foram localizados outros processos judiciais relativos aos pedidos de ressarcimento e de compensação acima relatados;

(b) os pedidos de ressarcimento que foram objeto do MS 5010055-57.2016.404.7002, caso sejam deferidos no momento da apreciação do recurso voluntário, devem respeitar a decisão judicial que reconheceu o direito à atualização dos créditos pela Taxa Selic a partir do 361º dia do protocolo administrativo de cada pedido.

Eis o relatório.

**VOTO**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

**DO CONHECIMENTO**

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

**DO MÉRITO**

O recurso comporta parcial provimento. Por questões metodológicas, far-se-á abordagem na mesma sequência das rubricas postas para apreciação em sede do Recurso Voluntário.

**Receitas de vendas de exportações indiretas:**

Sustenta o recorrente que há farto conjunto probatório para comprovação de que os produtos por ele vendidos foram exportados. Ademais, entende que o fato de não promover o embarque direto para terminal alfandegado não pode obstar o seu direito ao creditamento. A constatação das exportações pode ser observada nas Notas Fiscais de Saída dos produtos para as exportações que, por sua vez, estão vinculadas aos Memorandos de Exportação, Registros de Exportação, Bill of Lading, Comprovantes de Exportação e Notas Fiscais de Exportação exportações.

Sob o ponto de vista jurídico, com o devido respeito aos pontos de vistas diversos, entende-se que assiste razão ao contribuinte, posto que até mesmo por questões óbvias para fins de se atingir a finalidade do próprio estatuto da sociedade, a comercial exportadora, seja ela regida pelo Código Civil ou mesmo sob o formato da Trading Company (Decreto Lei 1248/1972), jamais comprará produtos senão para exportação.

Esta é a regra. Esta é a lógica do formato de negócios destes players.

É fato incontroverso que esta Egrégia Corte tem vasto repertório jurisprudencial que ampara a tese do contribuinte, a exemplo do excelente voto proferido pelo Conselheiro Pedro Souza Bispo no Acórdão nº 3402-009.137:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Exercício: 2008 EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. CONCEITO. Empresa comercial exportadora (ECE) é gênero que comportam duas espécies: i) as que possuem o Certificado de Registro Especial, denominadas "trading companies", regulamentadas pelo Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com status de lei ordinária; e ii) as comerciais exportadoras que não possuem o Certificado de Registro Especial e são constituídas de acordo com o Código Civil Brasileiro. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CONCEITO. Considera-se adquirida a mercadoria com fim específico de exportação, ainda que não remetida diretamente a embarque ou recinto alfandegado, mas desde que permaneçam na Empresa Comercial Exportadora ou mesmo nas dependências de terceiros, não havendo necessidade de serem encaminhadas diretamente para embarque de exportação ou recinto alfandegado. CREDITAMENTO. DESPESAS INDIRETAS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE. A vedação do § 4º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, deve cingir-se às despesas diretamente empregadas com a aquisição das mercadorias destinadas à exportação, não abarcando os custos indiretos, como as despesas com frete na venda, armazenagem, aquisição de insumos, aluguel, energia elétrica, dentre outros, que são suportados pelo vendedor/exportador, cujos créditos poderão ser apropriados na forma dos art. 3º, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

Extrai-se da leitura do artigo 2º do Decreto-lei nº 1.248/72 que referida norma estendeu às operações de compra de mercadorias no mercado interno, para o fim específico de exportação, os mesmos benefícios fiscais concedidos por lei às exportações efetivas. Inclusive esta questão já foi abordada, em sede de recurso repetitivo, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal nos termos da ementa a seguir:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22-A, Lei n.8.212/1991. 1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, 'mas sim o bem quando exportado', portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta. 2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por trading companies , portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991. 3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe 1º/10/2013 e RE 606.107, DJe 25/11/2013, ambos rel. Min.Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009, haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarda perante à linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição. 4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: "A

norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.” 5. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

A questão posta reside no fato de qual método interpretativo deverá ser aplicado aos pressupostos previstos nos artigos 4 da Instrução Normativa RFB nº 1.152, de 10 de maio de 2011 c.c. 1º do Decreto nº 1.248, de 1972, para fins do correto entendimento do termo “fim específico para exportação” e os respectivos incisos onde se estabelece o dever do vendedor/produtor despachar os produtos negociados diretamente para:

- I - embarque de exportação ou para recintos alfandegados; ou
- II - embarque de exportação ou para depósito em entreposto sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, no caso de ECE de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

Neste aspecto necessário trazer a este voto a transcrição do artigo 111 do CTN que aborda alguns casos de aplicação obrigatória do método literal, a saber:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
- II - outorga de isenção;
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A priori poderia se pensar tratar-se de caso envolvendo uma isenção. Mas não é esse o entendimento pacificado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal no respectivo julgado acima referido, como se nota da transcrição de trecho do voto do Ministro Alexandre de Moraes:

Para fins didáticos, tais empresas podem ser ordenadas em duas categorias: (i) uma, composta por sociedades comerciais regulamentadas pelo Decreto-Lei 1.248/1972, que possuem o Certificado de Registro Especial, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministério da Fazenda (art. 2º, I, do Decreto-Lei 1.248/1972), chamadas habitualmente de “trading companies”; (ii) outra, englobando aquelas que não possuem o Certificado de Registro Especial e são constituídas de acordo com o Código Civil Brasileiro. Essa diferenciação não produz nenhuma consequência fiscal, porque a Administração Tributária dispensa o mesmo tratamento a ambas (disponível em: <http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/empresacomercial-exportadora-tradingcompany>). Atualmente, as empresas comerciais exportadoras, independentemente de possuírem o Certificado de Registro Especial, ao adquirirem produtos no mercado interno para posterior remessa ao exterior, já gozam de benefícios fiscais relacionados ao imposto sobre produtos industrializados – IPI (art. 39 da Lei 9.532/1997), contribuições para o PIS/PASEP (art. 5º da Lei 10.637/2002) e COFINS (art. 6º da Lei 10.833/2003) e imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – ICMS (art. 3º da LC 87/1996). No que diz respeito à imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF, atento aos pressupostos dogmáticos responsáveis pela positivação da regra, entendo que também deve ser aplicada, em prestígio à garantia da máxima

efetividade, o que passo a explicar. **De antemão, registro não incidir a disposição prevista no artigo 111, II, do CTN, no sentido de interpretar-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre oorutorga de isenção, já que desta não se trata. Cuida-se, como visto, de imunidade tributária, a respeito da qual a Jurisprudência do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL tem convergido para uma profusa hermenêutica constitucional, admitindo-se a utilização de todos os métodos interpretativos, inclusive o teleológico ou finalístico.**

Portanto, considera-se ultrapassada a questão acima posta, entendendo-se ser perfeitamente possível a apuração dos créditos decorrentes das exportações indiretas, mesmo que o produto não seja encaminhado diretamente para terminal alfandegado, desde que o contribuinte demonstre, contábil e comercialmente, suas operações de venda.

Neste cenário, cabe analisar o segundo argumento previsto na decisão recorrida acerca da suposta falta de provas dessas exportações indiretas. Sabe-se que o contribuinte não deve limitar-se apenas a documentos comerciais para fins da respectiva demonstração. Mas quando estes documentos encontram-se acompanhados de notas fiscais com CFOPs 5501, 5502, 6501 6502, por exemplo, em períodos contemplados pelo respectivo período fiscalizado, aliados a documentos de controle interno da empresa, como os próprios memorandos e prova da saída destes produtos do estabelecimento do vendedor, é necessário fazer uma leitura conjunta dos mesmos.

É exatamente o caso dos autos. A começar pelas folhas 165 e seguintes. A título ilustrativo, citam-se ainda o detalhamento das exportações indiretas as fls. 187-188, todos com CFOP 5501 (quando a nota fiscal de saída expressa que o produto tem o fim específico de exportação), Notas Fiscais de fls. 189 a 246 com CFOP 5501,

No tocante ao fundamento da glosa adotado pelo r. despacho decisório e externado as fls. 3513, observa-se que fiscalização entendeu que o contribuinte não comprovou ter vendido diretamente para terminal alfandegado. Eis a transcrição:

Após as análises, não foram detectados equívocos em relação às receitas de exportação direta.

10. Com relação às exportações indiretas, assim entendidas as efetuadas através de comerciais exportadoras, verifica-se que, pela redação do art. 6º, III da Lei nº 10.833/03, para ocorrência da não incidência da contribuição sobre estas operações é imprescindível que a venda seja realizada com o fim específico de exportação.

11. Para tal mister, foi verificada a ocorrência de três requisitos objetivos nestas exportações. A saber: O destinatário da venda deve ser a comercial exportadora que efetivamente realizou a exportação da mercadoria, ou seja, a empresa destinataria da venda com fim específico de exportação deve constar como exportadora da mercadoria nas declarações de despacho de exportação - DDE registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex; O local de

destino da mercadoria vendida deve ser um recinto alfandegado ou a mesma deve ser remetida diretamente para embarque de exportação e a venda deve necessariamente ser efetuada por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

12. Após verificação, foram identificadas notas fiscais de exportação indireta que **não cumprem o requisito de terem como local de remessa da mercadoria vendida um recinto alfandegado, razão pela qual foram glosadas** (Tabela “NF glosadas - Receitas Exportação – 2013”). As cópias das notas fiscais glosadas foram juntadas no documento “Glosas - Receitas de Exportação - Não é recinto alfandegado – 2013”.

Nota-se, destarte, tratar-se de fato incontroverso, até mesmo para a própria fiscalização, a ocorrência das vendas com fim específico de exportação. A questão residia exclusivamente no fato do contribuinte não ter demonstrado efetivamente que a operação de saída teria sido destinada diretamente para um terminal de alfandegado.

No entanto esta discussão já foi superada, inclusive pelo RE que tramitou no STF sob o rito de recurso repetitivo. Considerando a documentação apresentada nos autos, aliado a fundamentação supra, entende-se ser devida a reversão das glosas das Notas Fiscais com CFOP 5501 que constam nos autos de modo a se permitir que o contribuinte inclua no rateio as verbas das exportações indiretas.

Neste sentido dou provimento ao recurso no limite da comprovação pelas Notas Fiscais apresentadas nos autos e que estejam no período de apuração fiscalizado.

#### **Fretes.**

Aduz que a decisão recorrida não lhe conferiu o direito de apuração dos créditos por entender que somente aqueles vinculados aos produtos transportados que possam ser objeto de apuração creditícia confeririam créditos no respectivo frete.

Sustenta falta de base legal, contesta-se a glosa dos créditos referentes a despesas de fretes utilizados na aquisição de bens para revenda, argumentando que tais fretes configuram insumos necessários à sua produção e, portanto, geram direito ao crédito de PIS/COFINS, citando-se, inclusive, repertório jurisprudencial desta Egrégia Corte.

Observa-se que o tema frete foi enfrentado em diversos tópicos da decisão recorrida, como se nota, por exemplo, em campos próprio e depois em serviços a serem considerados como insumos.

O fato é que não houve menção, por parte do colegiado de piso, a falta de provas. Portanto, sem maiores delongas, há de se rechaçar o frete de produto acabado entre estabelecimentos, consoante a própria Súmula 217 a saber:

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Ademais, não há como prosperar ainda a tese de que frete de produto que seja adquirido com alíquota zero ou insumo também não pode ser tributado. Este entendimento adotado em sede da decisão recorrida merece ser reformado, até mesmo em razão da Súmula 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.

Deve ser revista, destarte, aquela rubrica intitulada bens para revenda, de modo a se prover e permitir a reversão das glosas.

No tocante especificamente as aquisições de leite *in natura*, considerando que a DRJ e a fiscalização glosou sob o argumento de que as aquisições tenham sido objeto de outros pedidos de resarcimentos, no entender deste relator, deve-se dar provimento para reversão das glosas especificamente das Notas Fiscais que não estejam contempladas em outros pedidos, conferencia esta que ocorrerá em sede de liquidação do julgado.

Portanto, merece provimento nos termos e limites da respectiva comprovação acima aludida.

Do exposto, entende-se necessário reverter as glosas do Fretes de aquisição de produtos sujeitos a alíquota zero ou isentos, Fretes de Venda, rechaçando-se o Frete de produtos acabados entre estabelecimento.

#### **Dos Bens utilizados como insumos:**

Inicialmente o Recorrente elenca dois fundamentos da manutenção das glosas pela decisão recorrida, quais sejam:

- a- Produtos não sujeitos ao pagamento das contribuições, isentos ou sujeitos a alíquota zero, inclusive de pagamento de mão de obra de pessoas físicas;
- b- Produtos sujeitos a tributação monofásica;

Ao contrariar o entendimento da fiscalização, a recorrente argumenta que esses bens são essenciais para o processo produtivo e, portanto, devem ser considerados insumos geradores de crédito, independente das vedações legais indicadas pela fiscalização.

O fato é que relevância e essencialidade, quando deparados com vedação legal, não geram direito a créditos. Esta discussão torna-se irrelevante, posto que a redação dos inciso I e III do § 3º do artigo 1º da Lei nº 10.637/2002 cristalina:

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

**I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;**  
**III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;**

Do exposto nego provimento.

#### **Serviços utilizados como insumo.**

Neste ponto o recorrente chama atenção para a necessidade de reconhecimento e deferimento de apuração do direito ao crédito dos custos com a manutenção de laboratórios, casa de máquinas e controle de pragas. Tratam-se de insumos que se enquadram dentro do contexto inserido no inciso II do artigo 3º.

Todavia já foram deferidos em sede da decisão recorrida.

#### **Despesas de fretes e armazenagem nas operações de vendas.**

Entende-se que pela sistemática não cumulativa do PIS/COFINS, na forma da legislação de regência, há a possibilidade dos créditos tomados serem utilizados nas operações sujeitas a tributação pelas referidas contribuições. É o caso dos gastos com insumos utilizados pelo sujeito passivo em suas atividades, que geram direito aos créditos de PIS/COFINS. Porém, todas as despesas relacionadas com a aquisição de serviços pela recorrente são necessárias para suas atividades e, desta forma, se enquadram no conceito de insumo.

E conclui não ser possível desenvolver suas atividades sem que haja despesa com armazenagem e frete de venda, sendo essenciais ao seu processo produtivo, devendo ser reformado o Despacho Decisório, para reconhecer como legítimos os créditos aproveitados.

Dou provimento a esta rubrica.

#### **Bens do ativo imobilizado.**

Esse crédito pode ser tomado mensalmente sobre os bens do ativo imobilizado pela sua depreciação ou a amortização incorrida no mês, conforme § 1º, inciso III, do artigo 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002.

Assim, considerando que a atividade produtiva da recorrente utilizada referidos bens do seu ativo imobilizado para a fabricação de produtos destinados à venda (indústria), a glosa é indevida, devendo ser mantido os créditos tomados. Ao final pleiteia a reforma integral da decisão recorrida para fins de reversão das respectivas glosas mantidas em sede do julgamento pela DRJ.

É importante consignar que a decisão recorrida não manteve a glosa por questões de falta de amparo legal. Pelo contrário, fez menção ao dispositivo que ampara a

possibilidade da apuração do dos encargos de depreciação e benfeitoria em imóveis, todavia, restou claro e evidente no processo que o contribuinte não procedeu da forma correta, motivo pelo qual manteve-se a glosa. Com acerto a decisão recorrida.

Desta feita nego provimento ao recurso nesta rubrica.

Isto posto, conheço do recurso e, no mérito, dou parcial provimento para reverter as glosas, desde que devidamente comprovadas pelas notas fiscais idôneas e demais documentos dos autos contábeis e fiscais, referente as seguintes rubricas:

- Receitas oriundas das exportações indiretas;
- Fretes de aquisição de produtos sujeitos a alíquota zero ou isentos;
- Fretes de Venda de produtos acabados;
- Armazenagem;

Por fim, reforço a necessidade de atualização dos créditos a partir do 361º dia, contado da data do protocolo do pedido administrativo.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares, e no mérito, por conecer do Recurso Voluntário para dar parcial provimento para reverter as glosas, desde que devidamente comprovadas pelas notas fiscais idôneas e demais documentos dos autos contábeis e fiscais, referentes as seguintes rubricas: a) Receitas oriundas das exportações indiretas; b) Fretes de aquisição de produtos sujeitos a alíquota zero ou isentos, Súmula CARF 188; c) Fretes de venda dos produtos acabados; d) Despesas de armazenagem; e) Finalmente, a correção monetária, que deve incidir a partir do 361 dia contado da data do protocolo do pedido administrativo.

*Assinado Digitalmente*

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente Redator