



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.720122/2012-46
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.869 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de março de 2024
Recorrente PRIME TIMBER INDUSTRIA E COMERCIO DE MADEIRAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. NÃO CUMULATIVIDADE IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as Conselheiras Tatiana Josefovicz Belisário e Cynthia Elena de Campos.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Vinicius Guimarães, Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisário, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Cynthia Elena de Campos (Suplente), Alexandre Freitas Costa e Liziane Angelotti Meira (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por PRIME TIMBER INDUSTRIA E COMERCIO DE MADEIRAS LTDA, Recorrente, contra o Acórdão 3302-010.935, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.221.170/PR. NOTA SEI PGFN MF 63/2018

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado 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. Nesse contexto, não geram direito a créditos de PIS/COFINS não-cumulativos os gastos com bens ou serviços realizados fora do domínio espaço-temporal da produção.

CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE

Em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos das contribuições não-cumulativas, bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito de insumos os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda. Não há, no caso das transferências internas, mudança de titularidade dos produtos transportados, não havendo que se falar em operação de venda e, conseqüentemente, em “frete na operação de venda”.

Alega a Recorrente haver divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas com fretes para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

Para demonstrar a divergência jurisprudencial a Recorrente indica como paradigmas os Acórdãos 9303-007.285 e 9303-004.673, cujas ementas têm o seguinte teor:

Acórdão 9303-007.285

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, conseqüentemente, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, para venda/revenda, constituem despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. MERCADORIAS PARA REVENDA. DEPÓSITO FECHADO E ARMAZÉM GERAL. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos sobre as despesas com fretes incorridas com a transferência/transporte de mercadorias adquiridas para revenda para depósito fechado e/ ou armazém geral está condicionada à comprovação de que as respectivas mercadorias estão sujeitas ao pagamento da contribuição, tendo em vista que tais despesas integram o custo de suas vendas.

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. MERCADORIAS PARA REVENDA. PESSOAS FÍSICA, DESONERADAS, SUSPENSÃO.

As despesas com fretes para a transferência/transporte de mercadorias adquiridas de pessoas físicas para revenda, de mercadorias desoneradas da contribuição, ou seja, isentas, alíquota zero, não alcançadas pela contribuição e com suspensão, integram o custo de suas vendas e não dão direito a créditos passíveis de desconto do valor da contribuição devida sobre o faturamento mensal.

CRÉDITOS. CONTRIBUIÇÃO. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA/LIQUIDEZ. PROVAS.

A certeza e liquidez de crédito financeiro decorrente de ressarcimento de créditos de contribuição tributária devem ser provadas pelo requerente, mediante a apresentação de documentos fiscais e contábeis que deram origem ao valor pleiteado/compensado.

Acórdão 9303-004.673

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 28/02/2005

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) contase do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação, ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2005

CREDITAMENTO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE, INDEPENDENTEMENTE DO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PELOS FORNECEDORES, MAS DESDE QUE COMPROVADO O PAGAMENTO DAS TRANSAÇÕES E A CORRESPONDENTE ENTREGA DAS MERCADORIAS.

Realidade em que as aquisições do sujeito passivo estão sujeitas à apuração de crédito básico pela aquisição de insumos previsto no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02. Direito o qual deverá ser reconhecido uma vez evidenciado nos autos, independentemente do recolhimento da contribuição por parte dos fornecedores, a anotação, no corpo das notas fiscais de entrada, de que as correspondentes operações estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS. associado à comprovação do pagamento das transações e da entrega das mercadorias, o que afasta as consequências decorrentes da eventual inidoneidade dos fornecedores. nos termos do artigo 82 da Lei nº 9.430/96.

CRÉDITOS BÁSICOS. DESPESAS COM FRETES.

As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de PIS, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2005

CREDITAMENTO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE, INDEPENDENTEMENTE DO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PELOS FORNECEDORES, MAS DESDE QUE COMPROVADO O PAGAMENTO DAS TRANSAÇÕES E A CORRESPONDENTE ENTREGA DAS MERCADORIAS.

Realidade em que as aquisições do sujeito passivo estão sujeitas à apuração de crédito básico pela aquisição de insumos previsto no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02. Direito o qual deverá ser reconhecido uma vez evidenciado nos autos, independentemente do recolhimento da contribuição por parte dos fornecedores, a anotação, no corpo das notas fiscais de entrada, de que as correspondentes operações estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS, associado à comprovação do pagamento das transações e da entrega das mercadorias, o que afasta as consequências decorrentes da eventual inidoneidade dos fornecedores. nos termos do artigo 82 da Lei nº 9.430/96.

CRÉDITOS BÁSICOS. DESPESAS COM FRETES.

As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação.

O Recurso da Contribuinte teve negado seu seguimento por ausência de similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida, conforme Despacho de Admissibilidade fls. 222/228.

A Recorrente apresentou Agravo pleiteando a admissibilidade do seguimento do recurso especial aviado, tendo ele sido acolhido para fins de dar seguimento ao Recurso Especial relativamente à matéria "crédito sobre fretes. Transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa", conforme Despacho de fls. 256/260.

No mérito destaca a Recorrente, em síntese, que:

- as operações de transferência entre suas filiais ocorrem por absoluta necessidade logística da empresa, sendo essenciais e de extrema relevância para a prática de atividade de empresa, a qual possuiria unidades produtivas em diversos municípios do Brasil;
- para fazer a exportação, necessita transferir as mercadorias para as filiais localizadas junto aos portos de Paranaguá e Itajaí;
- a transferência também é necessária para a formação de lotes para a exportação;

- o CARF já reconheceu o direito de crédito do PIS e da COFINS dos fretes de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, seja transporte de produtos em elaboração, seja no transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, conforme demonstrado pelos acórdãos paradigmáticos;
- que deve ser reconhecido o crédito pleiteado, uma vez que os valores relativos aos fretes de transferência, entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, estão contemplados no artigo 3º, inciso II e IX, da Lei nº 10.833/03.

Em contrarrazões a Recorrida destaca que o Recurso Especial deve ser improvido pois:

- *“no caso dos fretes, a legislação apenas possibilitou o creditamento nos termos do inciso IX, art. 3º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, ou seja, nas operações de venda”;*
- o *“Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05 também é claro em apontar que os gastos com transporte (fretes) de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica não podem ser considerados insumos”;*
- *“o próprio STJ no REsp nº 1.221.770, definiu que tais despesas de fretes não são consideradas insumos”;*
- os acórdãos paradigma constituem *“decisões isoladas, que não se enquadram ao caso em exame e nem vinculam o presente julgamento”.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do conhecimento

O recurso especial de divergência interposto é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade.

Cotejando os arestos paragonados, verifico haver similitude fática entre eles quanto ao reconhecimento do direito crédito sobre fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

Vejamos:

Acórdão Recorrido: 3302-010.935

CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE

Em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos das contribuições não-cumulativas, bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito de insumos os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda. Não há, no caso das transferências internas, mudança de titularidade dos produtos transportados, não havendo que se falar em operação de venda e, conseqüentemente, em “frete na operação de venda”.

Acórdão Paradigma: 9303-007.285

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, para venda/revenda, constituem despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

Acórdão Paradigma: 9303-004.673

CRÉDITOS BÁSICOS. DESPESAS COM FRETES.

As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de PIS, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

CRÉDITOS BÁSICOS. DESPESAS COM FRETES.

As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação.

Pelo exposto, conheço do Recurso interposto.

Do mérito

No mérito, a temática relativa ao direito ao crédito para as contribuições PIS e COFINS advindo das operações de transporte de produtos entre estabelecimentos do mesmo contribuinte tem dividido este Colegiado.

Em julgamentos realizados no mês de fevereiro do corrente posicionei-me contrariamente ao reconhecimento de tal direito conforme Acórdãos 9303-014.682, 9303-014.683 e 9303-014.684.

Analizando o caso dos presentes autos, verifico que os fretes entre estabelecimentos da Recorrente decorrem da necessidade de transferência das mercadorias produzidas em diversas unidades localizadas em variados municípios brasileiros para unidades dela localizadas junto aos portos de Paranaguá e Itajaí, de onde serão exportados.

Estabelece o art. 4º do Contrato Social da Recorrente (fls. 122) que ela tem por objeto social *“a indústria e o comércio de madeiras e seus similares, no mercado interno e externo, bem como o florestamento, o reflorestamento e agroindústria, podendo, ainda, participar do capital de outras sociedades”*.

Analizando conjuntamente com o objeto social da Recorrente, entendo as despesas incorridas com fretes cujos créditos foram glosados constituem despesas na operação de vendas, uma vez que as mercadorias são deslocadas com o fim específico de exportação, tratando-se, portanto, de um serviço intermediário essencial e necessário à efetivação da atividade de comercialização final das mercadorias pela Recorrente.

Verifica-se, ainda, que as operações realizadas pela contribuinte, conforme já relatado nos autos, trata de efetiva operação de venda da mercadoria, sendo assim, sobre as operações de transferência entre estabelecimentos de produtos acabados da Recorrida, à luz do princípio da não cumulatividade e da legislação de regência, permitir o creditamento do PIS e COFINS. Esta transferência é essencial e necessária para a concretização de operações de venda junto aos clientes da Contribuinte.

Desta maneira, considerando o objeto social do sujeito passivo, entendo que, geram crédito de PIS/Pasep e Cofins, a decisão acerca do direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas com fretes para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, deveria ser no sentido de reconhecer tal direito com supedâneo no permissivo legal contido no inciso IX, do art. 3º, da Lei n.º 10.833/2003, haja vista serem os serviços de frete utilizados pela empresa necessários para a atividade final de venda de suas mercadorias, enquadrando-se como despesa de frete na operação de venda.

Por tais razões, considerando que os fretes de transferência de produtos acabados constituem etapa essencial à atividade da empresa, a interpretação a ser adotada deveria ser aquela que tenha por escopo privilegiar a não cumulatividade, ou seja, dever-se-ia conceder o direito ao crédito referente as despesas com fretes para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços.

Entretanto, a matéria foi analisada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n.º 1.147.902, cuja ementa cabe trazer à colação:

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. (REsp n. 1.147.902/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18/3/2010, DJe de 6/4/2010.)

A partir do entendimento consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça o direito ao crédito relativo ao frete de produtos acabados somente pode ser reconhecido quando decorrente de operações de venda, e na hipótese de ter ele sido suportado pelo vendedor, salvo na hipótese de imposição legal de frete especializado do produto acabado.

Os presentes autos versam sobre pedido de ressarcimento cumulado com declarações de compensação, transmitidos por PER/DCOMP, no qual a Recorrente indica crédito de contribuição para o PIS não-cumulativa, relativa ao 4º trimestre de 2007, sem que tenha acostado qualquer documento que pudesse dar suporte à hipótese de se tratar de frete decorrente de operação de venda por ela suportado.

Dispositivo

Pelo exposto, admito e conheço do Recurso Especial, e no mérito nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa