



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.720537/2010-43
ACÓRDÃO	9303-016.146 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ALIBEM ALIMENTOS S.A.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PIS-PASEP/COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS COM RECEPÇÃO, EXPEDIÇÃO, CARGA, DESCARGA, BRAÇAGEM, TAXAS ADMINISTRATIVAS E MONITORAMENTO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

As operações de recepção e expedição, carga e descarga, braçagem, taxas administrativas, e monitoramento não se confundem com o custo de armazenagem e nem com o frete na venda, e não possibilitam o aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS).

ACÓRDÃO

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 recepção e expedição, carga e descarga, braçagem, taxas administrativas, e monitoramento. No mérito, deu-se provimento ao recurso, por maioria de votos, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario, que votou pela negativa de provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-016.145, de 10 de outubro de 2024, prolatado no julgamento do processo 11080.730705/2012-71, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, 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 Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face de acórdão cuja ementa transcreve-se:

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido tributados pela contribuição na aquisição.

CRÉDITO. ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking e (xii) vistoria, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS SUBMETIDOS AO CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. POSSIBILIDADE.

Por se tratar de serviços de transporte despendidos durante a aquisição de insumos a serem aplicados na produção, ainda que se referindo a insumos submetidos à apuração do crédito presumido da agroindústria, admite-se o desconto de crédito da contribuição, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

O percentual da alíquota do crédito presumido da agroindústria de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada

pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo. (Súmula CARF nº 157)

(...)

PRELIMINARES DE NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido lavrado por autoridade competente e em conformidade com os fatos controvertidos nos autos, bem como com as regras que regem o processo administrativo fiscal, dentre as quais o direito ao contraditório e à ampla defesa, afastam-se as arguições de nulidade do despacho decisório.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Encontrando-se os autos devidamente instruídos com todas as informações e documentos necessários à solução da lide, afasta-se a proposta de realização de diligência.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão contida no despacho decisório, mantida nesta segunda instância, devidamente fundamentada e não infirmada com documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO RECORRIDO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA NA SEGUNDA INSTÂNCIA. DECISÃO DEFINITIVA.

Tem-se por definitiva a decisão de primeira instância relativa a matérias não contestadas em sede de recurso voluntário.

MATÉRIA CONTESTADA APENAS NA SEGUNDA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Matéria contestada apenas na segunda instância, não caracterizada como de ordem pública, configura inovação dos argumentos de defesa, razão pela qual dela não se pode conhecer.

O feito originariamente abrangeu Pedido de Ressarcimento de créditos apurados pelo regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins, vinculados à receita de exportação. No curso do feito se questionou a classificação dos créditos como ressarcíveis, assim como se estes se enquadrariam na hipótese de apuração de crédito básico ou presumido; o enquadramento das despesas incorridas dentre as hipóteses de apuração previstas no art. 3º das Leis de regência; a alíquota incidente sobre os insumos adquiridos para fins de apuração do crédito respectivo; divergências entre valores apurados em DACON e balancetes; possibilidade de apropriação extemporânea de créditos e forma de rateio.

Nada obstante a extensão e complexidade das discussões travadas, sobe a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Especial aviado pela PGFN, exclusivamente a matéria “**Crédito de Pis. Despesas de Armazenagem**”, conforme Despacho de Admissibilidade exarado e não impugnado por meio de Agravo.

De acordo com o apelo aviado, o acórdão recorrido, ao reconhecer o direito à apropriação de crédito na condição de despesa de armazenagem e frete (art. 3º, IX) sobre diversos tipos de serviços na operação logística de armazenagem, teria decidido em desconformidade com o Acórdão Paradigma nº 9303-008.028, de 17/05/2019, requerendo, portanto, a reforma do julgado.

O contribuinte, intimado, não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao conhecimento, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

I. Admissibilidade

Conforme relatado, o Recurso Especial da PGFN foi admitido somente para a matéria “**Crédito de Pis. Despesas de Armazenagem**”.

O acórdão recorrido examinou diversos serviços realizados no âmbito da armazenagem de produtos, tendo revertido as glosas relativamente aos itens que entendeu estarem abrangidos no conceito de armazenagem, a saber:

Logo, revertem-se as glosas relativas às seguintes atividades: (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de cross-docking e (xii) vistoria, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais terem tais serviços sido tributados e prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no País.

Tais serviços foram apropriados e glosados pela Fiscalização nos termos do inciso IX do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/02 e também com esse fundamento foi revertida pelo acórdão recorrido, ao entendimento de que

se encontram “correlacionada intrinsecamente às operações de armazenagem na venda/exportação”.

O acórdão paradigma, proferido em processo do mesmo contribuinte, foi proferido por voto da maioria dos membros.

O voto vencido analisou o pedido formulado pelo Contribuinte para reconhecer o crédito sobre as seguintes despesas:

Na perspectiva do conceito de insumos segundo o critério da pertinência, relevância e essencialidade ao processo produtivo, entende-se assistir razão à Recorrente quanto ao pedido de reconhecimento do direito ao creditamento com as despesas relacionadas ao processo de exportação:

(a) despesas de capatazia: em suas razões de recurso especial, a Recorrente explicita que os serviços de capatazia são de responsabilidade da empresa para o envio de suas mercadorias para o exterior e para a organização logística. Além disso, é indispensável à alocação dos contêineres dos produtos nos caminhões e navios. Aduz que sem a utilização dos mencionados serviços, não haveria como destinar os produtos à venda, tendo em vista o elevado peso dos contêineres.

(b) despesas com movimentação de carga e descarga: também se utiliza a Contribuinte dos serviços de carga e descarga em suas operações portuárias de vendas de suas mercadorias para o exterior. O serviço de carga e descarga é utilizado para destinar as mercadorias do caminhão para o armazém, e do armazém para os navios;

(c) despesas com monitoramento e taxa de risco: trata-se de monitoramento realizado pelo armazém localizado dentro do porto. Conforme descreve a Recorrente, "ao chegar na área portuária, a mercadoria é depositada nas câmaras frigoríficas localizadas no interior dos armazéns. Antes de proceder o transporte da mercadoria para dentro do navio, o produto é transferido para containeres refrigerados." O serviço de monitoramento prestado pelo armazém consiste na averiguação da temperatura interna do container enquanto aguarda a sua transferência para o navio. Defende tratar-se de serviço vinculado à armazenagem das mercadorias vinculadas à exportação razão pela qual existira o direito ao respectivo crédito.

As seguintes despesas foram negadas:

Com relação às despesas com "braçagem, recepção e expedição e taxas administrativas", não se reconhece como passíveis de serem enquadradas no conceito de insumos passíveis de creditamento pelo PIS e pela COFINS, pois: (a) tratam-se de despesas de natureza administrativa e (b) não há descrição na peça recursal de sua utilização para o processo de produção/venda das mercadorias e nem insurgência específica quanto a esses itens.

Já o voto vencedor apresentou divergência nos seguintes termos:

Em que pese a clareza dos fundamentos esposados pela ilustre Conselheira Relatora na análise do Recurso Especial em tela, peço vênia para deles discordar em parte, apenas quanto ao crédito da contribuição sobre os valores referentes a serviços de capatazia, de carga e descarga e de monitoramento (taxa de risco).

(...)

Com relação à possibilidade de aproveitamento de créditos sobre gastos com serviços de capatazia, de carga e descarga e de monitoramento (taxa de risco), de acordo com o referido Parecer esses gastos não podem ser considerados insumos, por estarem relacionados ao produto já acabado.

(...)

Resta perquirir se eles poderiam se enquadrar no conceito de despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, para fins de geração do crédito previsto no inciso IX do antes referido art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Entendo que não, pois trata-se de serviços relacionados à logística de produtos acabados, não necessariamente relativos especificamente à venda. Além disso, o crédito deve ser interpretado nos termos determinados pela lei, que restringiu a armazenagem e frete na venda, não cabendo a inserção de outros elementos no permissivo legal.

Um primeiro esclarecimento que deve ser feito é que os itens foram analisados pela CSRF sob a perspectiva simultânea de dois dispositivos legais distintos: incisos II (insumo) e IX (armazenagem) do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03. Ou seja, ou dariam crédito sob qualquer um dos incisos (voto vencido), ou não dariam crédito por nenhum dos incisos).

Nada obstante, é necessário discernir:

Acórdão recorrido	Paradigma - Voto parcialmente vencido	Paradigma - Voto Vencedor
(i) recepção e expedição,	recepção e expedição - NEGOU	
(ii) movimentação de carga e descarga,	movimentação de carga e descarga - CONCEDEU	carga e descarga - NEGOU
(iii) braçagem,	Braçagem - NEGOU	
(iv) taxas administrativas,	Taxas administrativas - NEGOU	
(v) paletização,		
(vi) monitoramento,	Monitoramento - CONCEDEU	monitoramento (taxa de risco) - NEGOU
(vii) unitização,		
(viii) vestir ou despir estoniquetes,		
(ix) recuperação de frio,		

(x) transbordo,		
(xi) serviços de cross-docking e		
(xii) vistoria		
	despesas de capatazia—CONCEDEU	serviços de capatazia- NEGOU
	taxa de risco - CONCEDEU	

Logo, apenas existe comprovação de divergência jurisprudencial relativamente aos itens “recepção e expedição”, “carga e descarga”, “braçagem”, “taxas administrativas”, e “monitoramento”. Os serviços de capatazia não foram objeto do acórdão recorrido, mas apenas do Paradigma.

Embora pretendesse a PGFN recorrer de todos os custos deferidos pelo Acórdão Recorrido a título de despesa com armazenagem, não logrou demonstrar a existência de divergência jurisprudencial sobre os demais.

Atento ao fato de que o acórdão paradigma foi proferido em processo iniciado no ano de 2008, período de apuração 01/01/2007 a 31/03/2007, enquanto o recorrido, examinou autuação de 2012, período de apuração 01/01/2009 a 31/03/2009. Logo, embora se refiram ao mesmo contribuinte, a ausência de identidade fática é justificada pelo significativo lapso temporal transcorrido entre ambas as fiscalizações.

Desse modo, entendo deva ser admitido o Recurso Especial apenas parcialmente, apenas no que toca aos itens “recepção e expedição”, “carga e descarga”, “braçagem”, “taxas administrativas”, e “monitoramento”.

Quanto ao mérito, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Externo no presente voto as razões de divergência em relação ao posicionamento adotado no voto da relatora, no que se refere à interpretação do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (crédito para “...armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”).

Cabe, de início, destacar que o provimento obtido no Acórdão de Recurso Voluntário (3201-010.504) se referiu a “armazenagem e operações correlatas”, assim entendidas: (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking, e (xii) vistoria.

Importante ainda recordar que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional foi unanimemente conhecido pelo colegiado apenas em relação a “recepção e expedição”, “carga e descarga”, “braçagem”, “taxas administrativas” e “monitoramento”.

De fato, o dispositivo normativo concessivo de crédito não pode ser interpretado de forma alargada, extraindo-se que a palavra “armazenagem” deveria ser compreendida como “armazenagem e operações correlatas” (expressão pouco clara, e de delimitação jurídica imprecisa, não sendo elucidada por bibliografia extrajurídica ou relativa a temas distintos). Esse alargamento conceitual na concessão de créditos já foi rechaçado por esta Câmara uniformizadora de jurisprudência em diversas ocasiões, seja em relação ao alargamento da compreensão de “venda”, no mesmo inciso IX do art. 3º (tema pacificado na Súmula CARF 217), ou no que se refere à própria armazenagem (nos Acórdãos 9303-009.340, 9303-011.765 e 9303-012.961).

É também comum que algumas dessas despesas descritas como “correlatas à armazenagem” sejam tratadas como “despesas portuárias”, o que igualmente inviabiliza o aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS), como pacificou em diversos precedentes este colegiado, em tema que, inclusive, demandaria a edição de súmula:

Acórdão 9303-015.131 (14/05/2024, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan - unânime) “Despesas portuárias na exportação de produtos acabados não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ quanto aos critérios de essencialidade e relevância. Tais serviços não guardam qualquer vínculo com o processo produtivo da empresa”. (No mesmo sentido o Acórdão 9303-015.949)

Acórdão 9303-015.265 (10/06/2024, Rel. Cons. Alexandre Freitas Costa - unânime) “Não há como caracterizar que esses serviços portuários de exportação seriam insumos do processo produtivo para a produção de açúcar e álcool. Não se encaixam no conceito quanto aos fatores essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ. Tais serviços não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.”

Pelo exposto, para efeito de fruição de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS), o termo “armazenagem” previsto na norma concessiva não deve ser interpretado de forma alargada, para abranger

despesas como “recepção e expedição”, “carga e descarga”, “braçagem”, “taxas administrativas” e “monitoramento”.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

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 conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a recepção e expedição, carga e descarga, braçagem, taxas administrativas, e monitoramento; e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente Redator