



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.916510/2011-35
ACÓRDÃO	3201-013.387 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COPEL-SUL-CIA PETROQUIMICA DO SUL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2006 a 30/12/2006

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 217.

A negativa do crédito de frete de produtos acabados resta pacificada no âmbito deste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF nº 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF, em sessão de 26/09/2024 (vigência em 04/10/2024): “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.

CRÉDITOS DA COFINS-IMPORTAÇÃO VINCULADOS A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS REMANESCENTES NO FINAL DO TRIMESTRE. UTILIZAÇÃO MEDIANTE COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.

O art. 16 da Lei 11.116/2005 assegura a utilização, sob forma de ressarcimento ou a compensação, do saldo valor do credor da Cofins, acumulado ao final do trimestre do ano calendário, decorrente dos créditos da Cofins-Importação apropriados de acordo com o disposto no art. 15 da Lei 10.865/2004.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao ressarcimento/compensação de créditos da contribuição paga na importação vinculados a receitas de exportação.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada e reconheceu parcialmente o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento do pedido de restituição e não homologação da compensação de débitos de IRPJ com créditos de Cofins não cumulativo vinculados a receitas de exportação indicados nos PER/DCOMPs nºs 11099.09390.230107.1.1.09-7533 e 22338.42167.300709.1.7.09-0630. Valor solicitado: R\$2.925.888,91. Valor homologado: R\$ 0,00.

Com base na análise do processo produtivo da empresa bem como das informações adicionais por ela apresentadas, foi elaborado o Termo de Verificação Fiscal de fls. 13 a 24, que embasou a decisão que glosou os créditos por não se enquadrarem no conceito de insumo geradores de créditos de que tratam o inciso II, art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e § 4º, art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404/2004.

Nesta recomposição da DACON, foi identificado que, para fins de ressarcimento/compensação, além da utilização dos créditos apurados nas aquisições nº mercado interno vinculados à receita de exportação, o contribuinte erroneamente incluiu, nº PER, créditos apurados na importação vinculados à receita de exportação. Este valor não foi computado na apuração do crédito de Cofins não cumulativo - Exportação, passível de ressarcimento, por ausência de expressa disposição legal.

Com base na planilha “UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS -DACON_COFINS_4º Trim 2006”, anexa ao termo de verificação fiscal, concluiu-se também que todo o crédito apurado a título de Cofins não cumulativo – Exportação oriundo de aquisições no mercado interno, relativo ao 4º trimestre de 2006, foi utilizado na dedução da contribuição devida, não remanescendo qualquer valor para fins de ressarcimento ou compensação.

Cientificada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade em 17/02/2012, às fls. 31 a 88, na qual contestou o procedimento fiscal, aduzindo as razões a seguir.

Alegou que diante da impossibilidade de utilizar a integralidade do crédito vinculado à receita de exportação apurado no trimestre na dedução do valor da contribuição a recolher decorrente das demais operações no mercado interno, a pessoa jurídica incorporada pela requerente, em estrita observância à legislação que regula a matéria, apresentou pedido de ressarcimento PER e em seguida, Declaração de Compensação, DCOMP dos referidos créditos.

Discorreu sobre a não-cumulatividade da Cofins, partindo de seu suporte constitucional, argumentando ser juridicamente inadmissível qualquer interpretação do conceito de insumo posto na Lei nº 10.833/2003, “que implique na cumulatividade” da contribuição.

Acrescentou que, diferentemente do entendimento da fiscalização, o art. 3º, § 3º da referida lei “preceitua que o direito ao crédito se circunscreve aos bens e serviços adquirido e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.” Assim, todos os itens que compuserem o custo das mercadorias exportadas, bem com as despesas assumidas para esse fim, ensejam o direito ao creditamento.

Não podem ser impostas limitações ao direito conferido pela Lei nº 10.833, eis que a única limitação admitida pela Constituição é quanto a “setores econômicos sujeitos à sistemática não-cumulativa.” Em síntese, propugnou pelo direito à apropriação de créditos sobre todos os “gastos incorridos pela pessoa jurídica para fabricar e vender mercadorias enquadradas nas hipóteses” mencionadas, “e não apenas os bens e serviços aplicados diretamente em tais atividades.” Transcreveu trechos de Acórdãos do CARF e da Câmara Superior de Recurso Fiscais, que dariam guarida à sua argumentação.

Prosseguiu alegando que é na legislação do Imposto de Renda que o intérprete deve buscar a definição do alcance do direito ao crédito, transcrevendo o art. 290 do RIR aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, que trata do custo de produção de bens e serviços, para reafirmar a incidência do direito sobre todos os custos diretos e indiretos de produção.

Transcreveu doutrina relativa ao tema, mencionando ainda, em relação aos gastos classificáveis como custos de produção, cuja Lei das Sociedades Anônimas seria silente, o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, da FIECAF, que

discriminaria tais gastos, bem como norma do IBRACON, trazendo a definição de custo e critérios para sua avaliação. Ainda nessa esteira, acrescenta serem geradoras de crédito, a teor do art. 299 do RIR e da NPC 14 do IBRACON, as despesas incorridas relacionadas às receitas em voga.

Tratou da impropriedade da Instrução Normativa SRF nº 404/2004, que teria adotado o conceito de insumo do IPI para fins de apuração de créditos da Cofins.

Em resumo, sustentou que a caracterização do insumo se dá pela imprescindibilidade do bem ou serviço no processo fabril, independente do contato físico direto com o bem produzido. A ação direta não está adstrita ao contato físico do bem ou serviço (insumo) com a mercadoria em produção, mas sim à sua afetação direta ao processo produtivo, em vista da essencialidade daquele para a consecução deste.

Passou a tratar, um a um, dos insumos cujos créditos foram glosados pela fiscalização, descrevendo sua utilização no processo produtivo e citando os respectivos laudos técnicos anexados aos autos e em seguida, discorreu sobre as demais glosas efetuadas pela fiscalização:

- a) Betzdearborn H218 - agente neutralizante para reduzir o potencial corrosivo da condensação da água com ácidos orgânicos provenientes de hidrocarbonetos;
- b) Insumos utilizados no Tratamento de Água, como carbonato de sódio, carvão ativado, cloro líquido, elemento filtrante, hidróxido de cálcio, purate, que são utilizados na obtenção de água desmineralizada, água clarificada, água de retorno da torre de resfriamento e água potável;
- c) Kurita: produto utilizado no tratamento químico da água de caldeira como anticorrosivo e para manter o pH da água necessário para produção de vapor de boa qualidade, cuja essencialidade ao processo produtivo é inconteste, configurando-se em insumo gerador de crédito;
- d) Kuriverter EC-702 (bissulfito): Utilizado no processo de desmineralização por Osmose Reversa na etapa de Descloração;
- e) Petroflo: solubilizante e antipolimerizante consumidos no processo produtivo, que “têm fundamental importância na obtenção do produto final, visto que é a água tratada com os referidos produtos que dará origem ao vapor que será misturado com a nafta e/ou condensado nas fases seguintes do processo”, restando claro sua natureza de insumo;
- f) Polieletrólito: A ação do polieletrólito acelera o processo de floculação além de formar flocos mais espessos facilitando a sua remoção;
- g) Sulfato Alumínio férrico líquido: Auxiliar no processo de floculação. O sulfato de alumínio é o agente coagulante que ao reagir com a alcalinidade natural ou adicionada da água, formará o hidróxido de alumínio, o qual neutraliza as cargas em suspensão permitindo a aglomeração das mesmas.

Através de processos químicos e físico-químicos o hidróxido de alumínio diminui a repulsão entre as partículas permitindo a aglomeração das mesmas;

h) Carvão e Óleo Combustível: insumos utilizados na produção de vapor, o qual é utilizado como energia térmica e vendido como utilidade para outras empresas do Pólo Petroquímico. Se por um lado a fiscalização não efetuou glosas quanto ao carvão e óleo combustível utilizados na produção de vapor destinado à venda, as promoveu quando o vapor era utilizado como trocador de calor no processo produtivo. A alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007, no inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833, passou a prever o crédito também sobre a energia térmica consumida pela pessoa jurídica;

i) Gás Natural: possui duas funções distintas, sendo utilizado como matéria prima na produção de eteno e como combustível fornecendo energia térmica indispensável ao processo industrial, ambas gerando direito a crédito. Mesmo não integrando fisicamente o produto final, o gás natural utilizado como combustível é essencial no processo de industrialização;

j) Diesel Marítimo: o diesel marítimo, conforme se infere do laudo técnico ora colacionado, também é insumo que gera direito ao crédito de Cofins, devendo portanto compor sua base de cálculo;

k) Serviços utilizados como insumos - Exploração de terminal portuário: a Copesul tinha por objeto social a industrialização e a comercialização de produtos químicos e petroquímicos e também a exploração de terminal portuário. Os serviços utilizados como insumos para esta exploração, tais como transporte, estufagem, empilhadeiras, descarga e manuseio de containers, realocação de pátio e armazenagem de container, manutenção IPS code exportação, todos são de fundamental relevância ao exercício da atividade econômica desenvolvida pela requerente.

l) Energia elétrica: o pagamento de despesas com uso e transmissão de rede é condição essencial ao efetivo consumo de energia elétrica.

m) Fretes: nas localidades onde não possui estabelecimentos que funcionem como centro distribuidor a requerente contrata armazéns com o mesmo intuito. Salienta que as mercadorias transferidas para os centros distribuidores ou remetidas para armazenagem tem sempre por destinº posterior a comercialização, não se configurando operações isoladas mas sim etapas do percurso que os produtos percorrerão até seus destinatários finais.

n) Créditos de Cofins Importação vinculados a Receita de Exportação: os contribuintes que apurarem créditos vinculados às vendas com suspensão, isenção (como é o caso das exportações), tributadas à alíquota zero e não tributadas, podem utilizar tais créditos na compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal.

o) Em que pese a lisura e clareza da destinação dada pela então Copesul a tais créditos, o preposto fiscal - ainda que de boa fé - utilizou-os para deduzir da

contribuição devida no mês até o limite necessário para reduzir ou zerar o valor devido; o que no entanto, acabou por anular o montante de créditos passível de ser ressarcido e compensado.

p) Ao assim proceder, o fiscal acabou dando destinação diversa daquela dada pela empresa à grande parcela dos créditos vinculados a receitas de exportação. Presumiu que assim tenha operado a fiscalização tendo em vista o transcurso do prazo decadencial ao qual o Fisco está adstrito para lançar eventual débito que tenha sido apurado pelo contribuinte.

Em 09/10/2013, fls. 311 a 325 apresentou razões complementares à manifestação de inconformidade. Segundo afirma, o fisco não descontou todo o crédito apurado a título de importações vinculado a exportações na dedução da contribuição devida, nem transportou o saldo remanescente para o trimestre subsequente reduzindo assim indevidamente os créditos de mercado interno vinculados às exportações passíveis de ressarcimento e compensação. A requerente, visando comprovar em definitivo a natureza do insumo que gozam todos os produtos e serviços cujos créditos foram desprezados pelo fisco, contratou serviço técnico especializado do Instituto de Pesquisas Tecnológicas para a elaboração do Parecer Técnico 20.465-301, com a verificação dos processos produtivos da empresa atestando a imprescindibilidade dos produtos e serviços cujos créditos foram glosados na industrialização e comercialização de produtos petroquímicos de segunda geração.

Criticou a recomposição do Dacon feita pela fiscalização pois o fiscal deixou de utilizar o crédito por ele apurado referente às importações vinculadas às receitas de exportação na dedução da contribuição devida no mês de dezembro de 2006. Na hipótese de a essa turma de julgamento entender que os créditos de COFINS Importação vinculados às receitas de exportação não são passíveis de ressarcimento/compensação — impende reconhecer que, à toda evidência, a conduta adotada pela fiscalização no caso concreto se afigura ilegítima, já que nega, sem justificativa, a dedução, da contribuição devida, de créditos que foram validados pelo próprio Fisco; o que impactou negativamente sobre os créditos de exportação a cujo ressarcimento/compensação a Requerente faz jus.

Requeru ainda com fulcro no art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 36 do Decreto nº 7.574/2011, que seja realizada diligência fiscal a fim de responder os quesitos anexos.

A 5ª turma de julgamento da DRJ proferiu o acórdão nº 14-87.753 em 28/08/2018 julgando improcedente a manifestação de inconformidade.

Inconformada, a interessada apresentou embargos de declaração às fls. 852/863 alegando que a DRJ não se pronunciou sobre aspectos relevantes suscitados pela Embargante na Manifestação de Inconformidade ofertada. Não obstante reconhecer que todos os itens impugnados foram relatados no acórdão, alegou que o voto deixou de apreciar os argumentos relativos aos créditos apurados sobre despesas incorridas com a aquisição de energia elétrica, com uso e

transmissão de rede e com fretes pagos nas operações de transferência de produtos acabados e em elaboração para centros distribuidores.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade e conforme ementa do Acórdão nº 14-96.219 - 5ª Turma da DRJ/RPO que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2006 a 30/12/2006

LAPSO MANIFESTO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. NOVO ACÓRDÃO.

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo. A fim de efetuar a correção, deve ser proferido novo acórdão, anulando-se o anterior.

PIS. COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos no regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e 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 - entendimento emanado pelo STJ no REsp 1.221.170/PR e Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018.

CRÉDITOS DE PIS E COFINS IMPORTAÇÃO VINCULADOS A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. VEDAÇÃO À COMPENSAÇÃO.

É vedada a compensação de créditos de PIS e Cofins de importação vinculados a receitas de exportação, podendo os contribuintes, entretanto, pelo princípio da não-cumulatividade, descontar dos valores devidos da contribuição, créditos relativos a essa mesma contribuição paga em operações anteriores.

FRETES EM OPERAÇÕES DE VENDA ENTRE FILIAIS OU CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO.

A atividade de transporte do produto acabado do contribuinte entre seus estabelecimentos ou empresas de armazenamento e centros de distribuição é um mero deslocamento de mercadorias com intuito de facilitar a logística, não existindo portanto, a “ operação de venda”, razão pela qual não pode ser caracterizada como frete em operações de vendas.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Desnecessário a perícia sendo a matéria a decidir de cunho eminentemente interpretativo no âmbito do direito e da legislação vigente.

Manifestação de Inconformidade Procedente

Direito Creditório Reconhecido

Apesar da ementa mencionar como a Manifestação de Inconformidade totalmente procedente o acórdão manteve algumas glosas, conforme trechos abaixo:

“Considero correta a análise da fiscalização. Mantenho as glosas sobre fretes de produtos acabados entre filiais e centros de distribuição ou para empresas de armazéns.

(...)

Portanto, o saldo remanescente de créditos decorrentes de importação vinculados a exportações pode ser utilizado nos meses seguintes para reduzir o valor da contribuição a recolher mas não pode ser ressarcido ou compensado com outros tributos.”

Motivo pelo qual foi apresentado Recurso Voluntário questionando exatamente esses dois pontos alegando que deveria ser dado provimento em relação a esses temas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Do mérito

Como mencionado no relatório os temas remanescentes no presente processo administrativo é o direito aos créditos de despesas com frete na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da Recorrente e dos créditos decorrentes de pagamento da COFINS-Importação vinculados a receita de exportação.

Despesas com frete de produtos acabados

Em relação aos fretes entre os estabelecimentos de produto acabado, devemos trazer aos autos a súmula CARF nº 217, motivo pelo qual não é possível o creditamento, conforme se verifica do texto da súmula:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

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.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Em relação ao frete e as empresas de armazenamento deve-se utilizar o mesmo entendimento da súmula CARF acima, pois não existe a transferência da propriedade do produto, sendo considerado o armazém em questão uma extensão da Recorrente, não permitindo o creditamento.

Do Indeferimento dos Créditos da Cofins Pagos na Importação Para Fim de Compensação.

Segundo a fiscalização, não obstante a correta apuração dos créditos da Cofins vinculados à receita de exportação, especialmente, os provenientes dos pagamentos da referida contribuição nas operações de importação, por falta de amparo legal, tais créditos não eram passíveis de ressarcimento ou compensação. Para a fiscalização, tais créditos poderiam ser utilizados somente na dedução dos débitos da Cofins a pagar apurados sobre as operações tributáveis no mercado interno, na forma dos arts. 2º e 3º da Lei 10.833/2003, conforme estabelecido no art. 15 da Lei 10.865/2004, a seguir transcrito:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **poderão descontar crédito**, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

[...]

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

[...]

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às **contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços** a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

[...]

(G.N)

Em sentido contrário, a recorrente alegou que o art. 16 da Lei 11.116/2005, havia autorizado o ressarcimento ou a compensação dos referidos créditos, porque os créditos vinculados às receitas de exportação estavam contemplados nas hipóteses de desoneração previstas no art. 17 da Lei nº. 11.033, de 2004. Os preceitos legais citados pelo recorrente têm a seguinte redação, in verbis:

Lei 11.033/2004

Art. 17. As vendas efetuadas com **suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência** da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Lei 11.116/2005

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do **art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004**, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário **em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004**, poderá ser objeto de:

- I- **compensação com débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou
- II- **pedido de ressarcimento em dinheiro**, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

(G.N)

Da leitura combinada dos referidos preceitos legais, extrai-se que o saldo credor da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das referidas contribuições pode ser utilizados tanto no ressarcimento em dinheiro ou compensação com débitos tributários do titular do crédito perante RFB passível de compensação.

Como as receitas de exportação estão alcançadas pela imunidade, uma das modalidades de não incidência tributária, resta demonstrada a possibilidade de utilização, sob a forma de ressarcimento ou compensação, os valores dos saldos dos créditos da Cofins, vinculados à receita de exportação, acumulados no final do trimestre, decorrentes dos pagamentos da referida contribuição nas operações de importação, realizados na forma do art. 15 da Lei 10.865/2004.

Da conclusão

Diante do exposto voto por conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao ressarcimento/compensação de créditos da contribuição paga na importação vinculados a receitas de exportação

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 3201-013.387 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11080.916510/2011-35

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

DOCUMENTO VALIDADO