



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13002.720318/2011-01
ACÓRDÃO	9303-016.633 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	14 de março de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	AGCO DO BRASIL COMERCIO E INDUSTRIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Em se tratando de recurso especial, que objetiva pacificar divergência de interpretação da legislação tributária, a comprovação do dissenso jurisprudencial há de ser feita confrontando-se julgados em que os mesmos dispositivos legais aplicados a idênticas situações fáticas tenham resultado decisões diversas. Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigma apresentados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-012.263, de 22/11/2021**, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, nos termos da ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

INTIMAÇÃO CONJUNTA DA DECISÃO DO DESPACHO DECISÓRIO QUE GLOSOU CRÉDITOS E QUE LAVROU AUTO DE INFRAÇÃO.

A intimação conjunta de Auto de Infração e de Despacho Decisório é válida.

TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. ISENÇÃO / NÃO INCIDÊNCIA / IMUNIDADE.

No regime de apuração não cumulativa, não geram direito a crédito do PIS/PASEP os valores despendidos no pagamento de transporte internacional de mercadorias exportadas, ainda que a beneficiária do pagamento seja pessoa jurídica domiciliada no Brasil, conforme expresso em Solução de Divergência Cosit nº 13/2017.

EXIGENCIA DO VALOR DO FRETE ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO COMO INTEGRANTE DA MERCADORIA.

O fato do contribuinte cobrar do adquirente de sua mercadoria o custo do frete entre o estabelecimento produtor e o estabelecimento que efetuou a venda permite que este custo seja tratado como custo da mercadoria, com redução da base de cálculo.

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DO CRÉDITO. TRIBUTAÇÃO E DEDUÇÃO.

Constatada infração que geraria débito das contribuições (mercado interno) ao mesmo tempo que constatada a glosa de créditos do mercado externo, que deveriam ser classificados no mercado interno, necessária a reclassificação do crédito para o mercado interno e sua consequente dedução do débito apurado para o mesmo período, até o limite do crédito reclassificado.

Consta do dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

Recurso Especial da Contribuinte

No seu Recurso Especial a contribuinte suscita divergência jurisprudencial de interpretação acerca das seguintes matérias:

- (i) nulidade do procedimento por ausência de intimação formal acerca da lavratura do Auto de Infração (paradigma indicado: **Acórdão nº 1401-005.380**, e;
- (ii) direito ao creditamento de PIS e Cofins sobre o custo dos serviços de frete internacionais (paradigma indicado: **Acórdão nº 3301-000.626**).

Consta do recurso:

Conforme aduzido, a discussão no processo administrativo permeia, preliminarmente, a nulidade da autuação realizada no processo de cobrança que tem por objeto ressarcimento de créditos de exportação (mercado externo), tendo em vista a ausência de intimação clara e específica ao contribuinte para impugnar o referido auto, bem como em razão da ausência de clareza quanto à matéria discutida e a liquidez dos débitos lançados no pretense "Auto de Infração" - o que representa um expediente totalmente atípico adotado pela Fiscalização, que não apenas ofende ao art. 9º do Decreto 70.235/72, como, também, importou em sérios prejuízos ao exercício de defesa pela Recorrente.

Ademais, no mérito propriamente, pleiteia-se o reconhecimento dos créditos referentes à devolução de vendas de mercadorias passíveis de gerar créditos de PIS e de COFINS no mercado interno, conforme, expressamente, determina o art. 3º, VIII, da Lei 10.833/03, assim como aos "Fretes Internacionais", uma vez que, conquanto isentos, trata-se de fretes na venda, contratados com Pessoas Jurídicas nacionais, e que - portanto - não foram revendidos ou utilizados como insumos na produção de bens ou prestação de serviços não tributados.

Em exame de admissibilidade, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, NEGOU SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pela contribuinte.

Para tanto, resumidamente, no que se refere à primeira matéria, destacou que não há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida. Ao final conclui:

Com efeito, a decisão indicada como paradigma tratou de nulidade do procedimento por falta de intimação ao responsável solidário, circunstância jamais tratada nos presentes autos. Por outro lado, a decisão recorrida apreciou

arguição de nulidade por falta de intimação específica para impugnação do Auto de Infração, ponto jamais abordado pela decisão indicada como paradigma.

Impossível, nessas circunstâncias, deduzir a Divergência Jurisprudencial suscitada.

Já no que diz respeito à segunda matéria, conclui o seguinte:

Cotejando os arestos confrontados, parece-me que não há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Veja-se que enquanto a decisão recorrida foi proferida em sede de processo de formalização da determinação e da exigência de crédito tributário, o Acórdão nº 3301-000.626 foi exarado em processo que tratou de pedido de ressarcimento de créditos, de iniciativa do contribuinte. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

Neste sentido, reporto-me ao Acórdão no CSRF/01-0.956, de 27/11/89: (...)

Irresignada, a contribuinte apresentou Agravo, que foi acolhido parcialmente pelo Presidente da CSRF, dando seguimento ao Recurso Especial apenas à matéria “**Direito ao creditamento de PIS e Cofins sobre o custo dos serviços de frete internacionais**”, suscitada com base no Acórdão nº 3301-000.626.

Consta do Despacho Agravado, que apesar da dissonância acerca da natureza do procedimento administrativo, o acórdão recorrido não elenca eventuais particularidades inerentes aos regimes probatórios próprios dos pedidos de ressarcimento ou de lançamento como razão de decidir, de forma que a discussão aqui travada, com efeito, girou em torno do direito ao crédito sobre os referidos fretes, não há comprovação do dispêndio.

A seguir trás os seguintes fundamentos para o acolhimento parcial:

2. Direito ao creditamento de PIS e Cofins sobre o custo dos serviços de frete internacionais

(...)

O Acórdão recorrido concluiu que estar-se-ia diante da hipótese contemplada na Solução de Consulta Cosit nº 13/2017 e que não caberia reconhecer o direito creditório incidente sobre frete internacional, ainda que pago a pessoa jurídica domiciliada no País. Confira-se:

A glosa foi realizada com fundamento no art. 3º, §2º, inciso II e §3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, segundo o qual “Não dará direito a 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.” O entendimento foi realizado tendo-se como fundamento o fato de que a MP 2.158 teria

isentado do PIS e da COFINS os fretes internacionais de carga realizados por pessoas jurídicas domiciliadas no País.

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas: (...)V- do transporte internacional de cargas ou passageiros; (...)§1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput” A Recorrente insurgiu-se sob o argumento de que tais serviços de frete não são empregados como insumos. uma vez que não se referem a custos de produção dos bens fabricados pela Recorrente, mas sim custo na operação de venda, ou seja despesas ou dispêndios relacionados à venda.

Contudo, como pontua a Solução de Consulta COSIT n. 13 / 2017, entende-se que não subsiste direito ao creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o frete internacional, ainda que pago a pessoa jurídica domiciliada no Brasil. [...] eis que como o bem ou serviço não foi sujeito à incidência da contribuição na operação anterior não há direito ao crédito para quem o adquirir, pelo motivo de que não há crédito a ser aproveitado, razão suficiente a que seja negado provimento a este capítulo recursal.

Já o paradigma, considerou que o frete – exportação pago a pessoa jurídica domiciliada no Brasil geraria créditos, sem restrição. Confira-se a ementa:

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS A SERVIÇOS DE FRETAMENTO REALIZADO POR EMPRESA DOMICILIADA NO BRASIL

Os valores referentes aos fretes internacionais contratados para o transporte até o destinatário final de mercadorias vendidas para clientes no mercado externo, compõem o somatório dos créditos a serem descontados da Cofins Não-Cumulativa, quando prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, ainda que com sede no exterior, desde que o ônus seja do vendedor.

Conclusão

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma parcial do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja PARCIALMENTE ACOLHIDO para DAR seguimento PARCIAL ao recurso especial relativamente à matéria "Direito ao creditamento de PIS e Cofins sobre o custo dos serviços de frete internacionais", suscitada com base no Acórdão nº 3301-000.626.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, postulando, em suma, a negativa de seguimento ao Recurso Especial, sob o argumento de que: *“O acórdão nº 3301-000.626 não pode servir como paradigma, vez que os fatos analisados nesse julgado são diferentes daqueles examinados pela decisão recorrida”*. No mérito, pugna pela improcedência das alegações da

recorrente, uma vez que *“o bem ou serviço não foi sujeito à incidência da contribuição na operação anterior não há direito ao crédito para quem o adquirir, pelo motivo de que não há crédito a ser aproveitado”*.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte:

O Recurso Especial interposto pela contribuinte é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, exarado pela Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF. No entanto, confrontando os arestos paragonados, não se constata o dissídio alegado, tendo em vista as distintas situações apreciadas nos processos, que resultaram em decisões distintas, impossibilitando o conhecimento do recurso. É o que passa a demonstrar.

A princípio, recorde-se, que caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando a parte recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, ou seja, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, foram díspares, não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com o do acórdão inquinado.

Cotejo dos arestos confrontados, parece-me que não há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Veja-se que enquanto a decisão recorrida, apoiada na Solução de Consulta Cosit nº 13, de 2017, concluiu que não caberia reconhecer o direito creditório pleiteado, com fundamento no art. 3º, §2º, inciso II e §3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, uma vez que a MP 2.158 (art.14) teria isentado do PIS e da COFINS os fretes internacionais de carga realizados por pessoas jurídicas domiciliadas no País.

Oportuna a transcrição da íntegra do voto sobre o ponto abortado:

3.3. Créditos referentes a frete internacional para vendas de mercadorias.

A Recorrente insurge-se contra a glosa de créditos relacionados ao frete internacional para venda de mercadorias, frete este contratado com pessoa jurídica nacional.

A glosa foi realizada com fundamento no art. 3º, §2º, inciso II e §3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, segundo o qual “**Não dará direito a 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.**” O entendimento foi realizado tendo-se como fundamento o fato de que a MP 2.158 teria isentado do PIS e da COFINS os fretes internacionais de carga realizados por pessoas jurídicas domiciliadas no País.

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas: (...)V- do transporte internacional de cargas ou passageiros; (...§1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput”

A Recorrente insurgiu-se sob o argumento de que tais serviços de frete não são empregados como insumos. uma vez que não se referem a custos de produção dos bens fabricados pela Recorrente, mas sim custo na operação de venda, ou seja despesas ou dispêndios relacionados à venda.

Contudo, como pontua a Solução de Consulta COSIT n. 13 / 2017, **entende-se que não subsiste direito ao creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o frete internacional, ainda que pago a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.** [...] eis que como o bem ou serviço não foi sujeito à incidência da contribuição na operação anterior não há direito ao crédito para quem o adquirir, pelo motivo de que não há crédito a ser aproveitado, razão suficiente a que seja negado provimento a este capítulo recursal. (grifos originais)

Já no **Acórdão paradigma nº 3301-00.626**, a discussão limita-se ao direito ao crédito sobre os serviços de frete prestados por empresas estabelecidas no território nacional, ainda que tenham sede no exterior e, em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência

Cumpra trazer à tona, a conclusão tirada no **Acórdão nº 9303-015.232**, em processo envolvendo a mesma contribuinte, cuja ementa transcrevo abaixo:

Processo nº 13002.720166/2011-39

Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9303-015.232 – CSRF / 3ª Turma

Sessão de 16 de maio de 2024

Recorrente AGCO DO BRASIL COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não será conhecido Recurso Especial que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 118, § 1º, do RICARF)

Consta do voto o seguinte:

Quanto ao conhecimento, no **Acórdão paradigma nº 3301-00.626**, de 29/07/2010 (não reformado), são admitidos os créditos sobre os gastos com fretes internacionais nos seguintes termos:

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO, CRÉDITOS RELATIVOS A SERVIÇOS DE FRETAMENTO REALIZADO POR EMPRESA DOMICILIADA NO BRASIL.

Os valores referentes **aos fretes internacionais contratados para o transporte até o destinatário final de mercadorias vendidas para clientes no mercado externo**, compõem o somatório dos créditos a serem descontados da Cofins Não-Cumulativa, **quando prestados por pessoa jurídica domiciliar no País, ainda que com sede nº exterior, desde que o ônus seja do vendedor.** (grifou-se)

No Voto Condutor do paradigma, verifica-se os seguinte:

1) A discussão limita-se ao direito ao crédito sobre os serviços de frete prestados por empresas estabelecidas no território nacional, ainda que tenham sede no exterior, ou seja, à interpretação do inciso I do § 3º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação: I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

1.1) O fundamento para o reconhecimento do direito ao crédito é o art. 75 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002).

1.2) No Acórdão recorrido (e no Recurso Especial, como não poderia deixar de ser), toda a discussão é sobre a vedação do inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e nº 10.833/2003:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

*II - 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. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifou-se)*

2) Os fretes sob análise no paradigma são, efetivamente internacionais, marítimos, até o destinatário final no exterior, não sendo ele apto a demonstrar a divergência, por dessemelhança fática, se considerada a alegação, trazida no Recurso Especial, de que os fretes “sequer poderiam ser considerados como internacionais”, visto que se trataria somente dos deslocamentos até o porto, para embarque.

Assim, não está demonstrada a legislação tributária interpretada de forma divergente, além do que não se verifica a necessária semelhança fática, se considerado o argumento quanto à natureza dos fretes, pelo que, em observância ao disposto no art. 118, § 1º, do RICARF, **não conheço** do Recurso Especial.

À vista do exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte. (grifos originais)

Pelas mesmas conclusões expostas acima, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

II – Do dispositivo:

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela contribuinte.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green