**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13005.720177/2016-01

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 13005.720177/2016-01 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **3201-009.162 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 27 de agosto de 2021 |
| **Recorrente** | PREMIUM TABACOS DO BRASIL S/A |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação e a manifestação de inconformidade, que instauram a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa. Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS.

O frete incorrido na aquisição dos insumos, bem como na transferência de insumos entre os estabelecimentos, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, em razão de preclusão de matéria. Na parte conhecida, por maioria de votos, acordam em dar provimento para reconhecer o direito ao crédito em relação ao frete de insumos (matéria-prima) entre estabelecimentos da Recorrente (filiais e matriz), desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País. Vencida a Conselheira Mara Cristina Sifuentes que negou provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-009.158, de 27 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 13005.720140/2016-75, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima,

Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Lara Moura Franco Eduardo.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo do PER eletrônico, com crédito proveniente de contribuição não cumulativa apurado na sistemática não-cumulativa, vinculados à receita de exportação, ao qual foram vinculadas declarações de compensação.

A matéria foi objeto de análise dos elementos constitutivos do crédito pretendido e, após as referidas verificações, foi elaborado o Parecer de fls. que sugere glosas de créditos provenientes de divergência entre o DACON e a apuração contábil do contribuinte, sobre crédito de PIS/COFINS em operações de frete marítimo/aéreo internacional (conta 3.3.1.01.02) e sobre crédito de PIS/COFINS em operações de frete de transferência de produtos (conta 3 . 2.1.01.05 – Frete s/compra fumo cru - PJ ).

O Despacho Decisório atacado, amparado nas conclusões do Parecer, concordou com o montante de crédito sugerido pela autoridade fiscal que realizou as diligências, deferindo parcialmente o Pedido de Ressarcimento e homologando parcialmente a Compensação Declarada.

Regularmente cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte protocolou suas razões de discordância, concordando com parte das glosas já que apresentou argumentos contrários somente em relação "*quanto ao não reconhecimento do crédito tributário sobre os valores dispendidos com transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem e dispêndio com frete marítimo internacional na operação de venda*".

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) é indústria dedicada ao beneficiamento de fumo essencialmente para exportação;

(ii) adquire matéria-prima (tabaco), seja pela matriz localizado no Estado do Rio Grande do Sul, sejam por suas filiais localizadas nos Estado de Santa Catarina e Paraná;

(iii) a matéria-prima é transportada de suas filiais para beneficiamento na matriz, mediante contratação de transporte rodoviário de pessoa jurídica, cuja operação é tributada pelo PIS E COFINS;

(iv) em algumas exportações, operação de venda, é a responsável pelos custos dispendidos com o transporte do produto fabricado até o seu cliente;

Documento nato-digital

(v) não se pode adotar o conceito restritivo contido nas IN's 247/2002 e 404/2004;

(vi) não é possível se empregar a legislação do IPI na sistemática do PIS e da COFINS;

(vii) o termo "insumo" utilizado para o cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativos deve compreender os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, e não se limitar ao conceito trazido nas IN's 247/2002 e 404/2004;

(viii) tem direito ao crédito sobre os valores dispendidos com transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem (transporte de matéria-prima das filiais até a matriz para beneficiamento);

(ix) a despesa com frete no caso concreto deve ser entendida como insumo na sua atividade produtiva;

(x) deve ser aplicado o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, no RESP 1.221.170;

(xi) ocorreu violação ao princípio da não-cumulatividade do PIS e da COFINS;

(xii) houve violação ao princípio da isonomia, pois se tivesse adquirido diretamente a matéria-prima através de sua matriz, teria direito ao crédito;

(xiii) violou-se o princípio da livre concorrência, pois empresas que se dedicam à mesma atividade e que adquirem a matéria-prima diretamente de seus fornecedores possuem direito a crédito sobre serviço de transporte;

(xiv) afrontou-se o princípio da razoabilidade ao se indeferir o crédito com os gastos incorridos com transporte entre filiais e matriz;

(xv) eventualmente, necessita contratar empresa, pessoa jurídica, domiciliada no país, para realização do serviços de transporte, na operação de venda de mercadorias destinadas ao exterior, assumindo o ônus pelas despesas do custo com o frete na operação de venda;

(xvi) a empresa contratada para a consecução do serviço de transporte na operação de venda é pessoa jurídica domiciliada no país, os pagamentos foram a ela efetivadas em moeda nacional e, nesse ponto, não houve qualquer contestação por parte de Fiscalização;

(xvii) a decisão recorrida, equivocadamente, entendeu que (i) o efetivo prestador do serviço de transporte seria domiciliado no exterior e a operação não teria incidência das contribuições;

(xviii) basta analisar os documentos e verificar que os pagamentos foram efetuados à empresa domiciliada no país (Aliança Navegação e Logística), que o pagamento foi feito em moeda nacional e no documento relativo ao transporte (Bill of Landing multimodal transport ou Port-to-Port Schipment) consta como transportador (as Carrier) a empresa Aliança Navegação e Logística Ltda;

(xix) equivocou-se a Fiscalização de que a operação seria isenta das contribuições, nos termos do inc. V, art. 14, da MP 2.158-35;

Documento nato-digital

(xx) ao tratar do caso de isenção, a vedação limita á hipóteses em que os bens ou serviços isentos sejam "revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição;

(xxi) o transporte internacional de cargas não se enquadra nessa situação, posto que não o revendeu – não é um bem – e tampouco o utilizou como insumo de seus produtos, sendo de concluir não se subsumir na restrição à vedação, permitindo a apuração de créditos; e

(xxii) conclui-se permitida a apuração de créditos sobre o frete internacional, quando pagos a pessoa jurídica nacional e o ônus seja suportado pelo vendedor.

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 consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O Recurso Voluntário é tempestivo.
>
> **- Considerações iniciais ao mérito**
>
> Em relação ao mérito do recurso, algumas considerações introdutórias se fazem necessárias.
>
> Marco Aurélio Grecco (in "Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS", Revista Fórum de Direito Tributário RFDT, ano1, n. 1, jan/fev.2003, Belo Horizonte: Fórum, 2003) diz que será efetivamente insumo ou serviço com direito ao crédito sempre que a atividade ou a utilidade forem necessárias à existência do processo ou do produto ou agregarem (ao processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado.
>
> O escólio de Aliomar Baleeiro é elucidativo para a questão posta em debate:
>
> > "É uma algaravia de origem espanhola, inexistente em português, empregada por alguns economistas para traduzir a expressão inglesa "input", isto é, o conjunto dos fatores produtivos, tais como matérias-primas, energia, trabalho, amortização de capital, etc, empregados pelo empresário para produzir o "output" ou o produto final (...)" (Direito Tributário Brasileiro, Forense Rio de Janeiro, 1980, 9ª edição, pág. 214)
>
> O Superior Tribunal de Justiça entende que são ilegais as Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004 que embasaram a decisão recorrida, conforme a seguir:
>
> > "PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.
> >
> > 1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.
> >
> > 2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

Documento nato-digital

> 3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.
>
> 4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elastecidos.
>
> 5. **São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.**
>
> 6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.
>
> 7. Recurso especial provido." (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Imperioso esclarecer que por ocasião do julgamento do RESP nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo a Corte Superior assim se posicionou sobre a matéria:

> "TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES DO CPC/2015).
>
> 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
>
> 2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de

Documento nato-digital

> determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
>
> 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
>
> 4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte." (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Excerto do voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, no processo 10247.000002/2006-63 é elucidativo para o caso em debate:

> "Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei n° 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo."

Ainda, de processo relatado pelo Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

> "Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
>
> Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006
>
> CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. CONCEITO DE INSUMO.
>
> O termo "insumo" utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais." (Processo 11065.101167/2006-52; Acórdão 9303-005.612; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Sessão de 19/09/2017).

**- Do crédito sobre os valores dispendidos com transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem**

A decisão recorrida perfilhou o entendimento de que o transporte de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa (tabaco – matéria-prima), não geram direito a crédito de PIS e da COFINS na sistemática não-cumulativa sob o argumento de que, ao caso se aplica o efeito vinculante, no âmbito da RFB, em relação à interpretação dada a matéria pelas Soluções de Consulta citadas.

Por sua vez, a Recorrente defende que os produtos transportados se tratam de insumos (tabaco – matéria-prima) utilizados no processo produtivo e que o custo do transporte

Documento nato-digital

destes produtos deve ser incorporado ao custo do produto e deve ser reconhecido o direito ao crédito.

Nesta matéria, tem razão a Recorrente.

Em relação aos fretes na transferência de insumos entre estabelecimentos comungo o entendimento retratado nas decisões a seguir:

> "ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
>
> Ano-calendário: 2009
>
> CRÉDITOS EXPORTAÇÃO. FRETE INTERNO. CUSTO DE PRODUÇÃO. POSSIBILIDADE.
>
> O frete incorrido na aquisição dos insumos, bem como na transferência de insumos ou mesmo produtos acabados entre os estabelecimentos ou para armazéns geral, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002." (Processo nº 12585.720234/2011-93; Acórdão nº 3301-008.737; Relator Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior; sessão de 22/09/2020)
>
> "ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
>
> Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013
>
> (...)
>
> CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O FRETE. NÃO-CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO EM RELAÇÃO AO FRETE INDEPENDENTE DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DADO AO RESPECTIVO INSUMO.
>
> Os fretes pagos na aquisição de insumos integram o custo dos referidos insumos e são apropriáveis no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS, ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições.
>
> (...)
>
> REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. POSSIBILIDADE.
>
> Geram direito aos créditos da não-cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do sujeito passivo, quando esses insumos dão direito a crédito. Intelecção do REsp 1.221.170/PR. (...) (Processo nº 16692.729270/2015-80; Acórdão nº 3301-008.484; Relator Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira; sessão de 25/08/2020)

Desta Turma de Julgamento:

> "ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012
>
> (...)
>
> CRÉDITOS. FRETE INTERNO. CUSTO DE PRODUÇÃO. POSSIBILIDADE.
>
> O frete incorrido na aquisição dos insumos, bem como na transferência de insumos ou mesmo produtos acabados entre os estabelecimentos ou para armazéns geral, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por

Documento nato-digital

> representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.
>
> CRÉDITOS. FRETES DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO OU SEMIACABADOS. ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.
>
> Os fretes de produtos em elaboração ou semiacabados entre estabelecimentos da mesma empresa, diante do processo produtivo explicitado pelo Sujeito Passivo, que se dá em diversas etapas, mostra-se como item essencial e pertinente à produção, devendo ser reconhecido como insumo. (...)" (Processo nº 10880.944988/2013-39; Acórdão nº 3201-007.885; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 24/02/2021)

Assim, voto por dar provimento ao tópico para reconhecer o direito ao crédito em relação ao frete de insumos (matéria-prima) entre estabelecimentos da Recorrente (filiais e matriz), desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País

**- Da glosa das despesas na realização de serviços de transporte (frete marítimo) na operação de venda de mercadorias destinadas ao exterior**

Com relação ao argumento da Recorrente de que pode descontar créditos relativos a gastos com frete internacional na venda de produtos a glosa se deu por dois fundamentos: o fato do efetivo prestador do serviço ser domiciliado no exterior e o fato de não haver incidência da contribuição na prestação de serviço para o exterior.

No que se refere ao segundo fundamento para o indeferimento (não haver incidência da contribuição na prestação de serviço para o exterior), conforme consignado na decisão recorrida, sequer foi objeto de contestação, o que o torna definitivo na esfera administrativa, sendo, por si só, suficiente para se manter a glosa levada a efeito pelo fisco.

Do Parecer que embasou a glosa, constou expressamente:

> "Ademais, ainda que os prestadores destes serviços fossem pessoas jurídicas efetivamente domiciliadas no país, o inciso II do §2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 vedam o direito ao creditamento de PIS e de COFINS na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento destas contribuições, exatamente o que ocorre no caso do transporte internacional de cargas, considerando a isenção de PIS e de COFINS disposta nos inc. V e/ou VII, combinado com o § 1º do *caput* do art. 14 da Medida Provisória 2.158-35/2001:
>
> **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;
>
> …
>
> VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;
>
> …
>
> § 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput."

Efetivamente, a defesa em relação a tal argumento utilizado pela Fiscalização (não haver incidência da contribuição na prestação de serviço para o exterior) somente foi trazida em sede de Recurso Voluntário, tratando-se, portanto, de inovação recursal.

A pretensão da Recorrente é reabrir matéria preclusa, o que é rejeitado pelo ordenamento processual civil em vigor, e rechaçado pelo Código de Processo

Documento nato-digital

Administrativo Fiscal de que trata o Decreto 70.235 de 1972, cujos arts. 16 e 17 assim prescrevem, *verbis.*

> "Art. 16. A impugnação mencionará:
>
> (...)
>
> III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993). (...)
>
> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)."

Significa dizer que a matéria objeto do Despacho Decisório que não foi contestada por ocasião da Manifestação de Inconformidade são consideradas como não impugnadas e, em virtude da preclusão consumativa, tornaram-se definitivas na esfera do processo administrativo fiscal tributário.

Assim, não há como se superar o argumento decisório de que a ausência de contestação em relação a não haver incidência da contribuição na prestação de serviço para o exterior, para que seja apreciada a outra tese de defesa (pagamento efetuado a prestador de serviço domiciliado no país).

O argumento de que, no caso concreto equivocou-se a Fiscalização de que a operação seria isenta das contribuições não é de ordem pública e não pode ser conhecido de ofício.

Ademais, apenas para registro, o entendimento da CARF é que os gastos incorridos com frete de venda na exportação não geram o direito ao crédito, em decorrência da isenção, descrita no inciso V e no § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, conforme precedente jurisprudencial a seguir reproduzido:

> "ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009
>
> INSUMOS. PIS. COFINS. CONCEITO.
>
> Essencial (imanente) ou relevante (importante para a qualidade do) processo produto, a contraprestação ao dispêndio pode ser qualificado como insumo; caso contrário, não.
>
> (...)
>
> FRETE DE VENDA. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> O serviço de frete internacional goza de isenção, descrita no inciso V e no § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Destarte, resta vedado o cerditamento, ex vi art. 3° § 2° inciso I da Lei 10.833/03. (...)" (Processo nº 16366.000613/2009-84; Acórdão nº 3401-008.851; Relator Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto; sessão de 23/03/2021)

Nos termos postos, operou-se o instituto da preclusão, e como consignado na decisão recorrida, suficiente para se manter a glosa levada a efeito pelo fisco, razão pela qual, o tópico recursal não deve ser conhecido, eis que, não há como se superar a ausência de defesa em relação ao argumento da Fiscalização de não haver incidência da contribuição na prestação de serviço para o exterior para que se aprecie a outra tese de defesa, qual seja, o pagamento efetuado a prestador de serviço domiciliado no país.

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe provimento para reconhecer o direito ao crédito em relação ao frete de insumos (matéria-prima) entre estabelecimentos da Recorrente (filiais e matriz), desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

Documento nato-digital

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, em razão de preclusão de matéria. Na parte conhecida, dar provimento para reconhecer o direito ao crédito em relação ao frete de insumos (matéria-prima) entre estabelecimentos da Recorrente (filiais e matriz), desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Documento nato-digital