



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.721023/2010-33
ACÓRDÃO	3001-002.637 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA. (COOPERATIVA DALIA ALIMENTOS LTDA.)
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

Os gastos com transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não se enquadram no conceito de insumo, por serem posteriores ao processo produtivo. Conforme jurisprudência dominante do STJ, não podem ser considerados como fretes do inciso IX do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, por não se constituírem em operação de venda.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa, Daniel Moreno Castillo e Larissa Cassia Favaro Boldrin, que lhe davam provimento parcial. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Sala de Sessões, em 16 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Redatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Celso Jose Ferreira de Oliveira (suplente convocado(a)), Wilson Antonio de Souza Correa, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da unidade de origem, o adoto até seu julgamento, onde nos informa:

Relatório

Trata o processo de contestação contra o Despacho Decisório DRF/SCS nº 64, de 6 de março de 2012, que reconheceu parcialmente o ressarcimento pleiteado pela empresa em epígrafe.

A interessada tem atividade principal no ramo de frigorífico (abate de suínos) e apresentou Pedido de Ressarcimento de créditos de Cofins Não-Cumulativa – Mercado Interno, de que trata o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por meio da transmissão do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 31347.72202.021210.1.1.11-2905, onde pleiteia o ressarcimento de créditos que diz terem sido obtidos no 1º TRIMESTRE DE 2010, no valor de R\$ 1.291.656,88 (fls. 17/26).

Não há informações acerca de declaração de compensação efetuada com referência no crédito.

Dos Procedimentos Fiscais

O PARECER DRF/SCS/SAFIS N° 15, de 5 de março de 2012, fls. 85/86, informa que os trabalhos fiscais executados estão discriminados no Auto de Infração sob controle do processo nº 13005.720453/2012-08. O valor do crédito apurado foi de R\$ 1.276.979,43 (um milhão, duzentos e setenta e seis mil, novecentos e setenta e nove reais e quarenta e três centavos). Adiante, o DESPACHO DECISÓRIO DRF/SCS N° 64, de 6 de março de 2012, fl. 87, reconhece parcialmente o direito creditório do contribuinte, com base no indigitado parecer.

O Relatório de Ação Fiscal anexo ao Auto de Infração sob controle do processo nº 13005.720453/2012-08 descreve o procedimento realizado e as conclusões obtidas, o que envolve também outros trimestres objeto da verificação, tanto de PIS/Pasep quanto de Cofins.

No procedimento realizado, constataram-se irregularidades na apuração dos créditos, tendo sido efetuadas as seguintes glosas:

1. GLOSA DE CRÉDITOS SOBRE FRETES MARÍTIMOS E CAPATAZIA NA EXPORTAÇÃO: a autoridade fiscal relata que a maior parte dos créditos é extemporânea, mas mesmo que não o fossem, seriam glosados, já que no mérito não se coadunam com a legislação. Nem os fretes nem as despesas de capatazia

podem ser considerados insumos dos produtos exportados, uma vez que não são serviços utilizados na produção ou fabricação dos produtos, requisito estabelecido nos incs. II dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (PIS), e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (Cofins), para o cálculo de créditos. De fato, quando utilizado o frete para a exportação, o produto já se encontra definitivamente pronto e acabado, não havendo que se falar em produção ou fabricação, e, assim, deve ser reputado despesa de venda. O mesmo se aplica à capatazia, considerada, conforme § 3º do art. 57 da Lei nº 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, “a atividade de movimentação de mercadorias nas instalações de uso público, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, abertura de volumes para a conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega, bem como o carregamento e descarga de embarcações, quando efetuados por aparelhamento portuário”. As glosas foram subdivididas em três categorias, a saber:

a) GLOSAS DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS: mês Dacon 06/2010; b) GLOSAS DE CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE FRETES MARÍTIMOS NA EXPORTAÇÃO: meses Dacon 07 a 12/2010; c) GLOSAS DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS DE CAPATAZIA NA EXPORTAÇÃO: meses Dacon 07 a 12/2010.

2. GLOSA SOBRE FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS:

intimado, o contribuinte informou que, dentre os documentos fiscais constantes dos arquivos digitais apresentados, há aquisições de fretes de transferência de produtos acabados que geraram créditos, fato que justificou afirmando se tratar de custos ou despesas necessárias à atividade, conforme as normas do IRPJ. Entretanto, inexistente previsão legal para apuração de créditos, na determinação dos valores devidos de PIS/Pasep e Cofins na sistemática não-cumulativa, calculados sobre despesas com fretes, incorridas nas transferências de produtos, em elaboração ou acabados, realizadas entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, uma vez que as despesas com este tipo de frete não se enquadram nas hipóteses de creditamento previstas nos incs. II dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, no caso de frete na aquisição de insumos para a produção, nem na hipótese de creditamento prevista no inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins), combinado com inc. II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003 (PIS), no caso de frete na operação de venda, quando o ônus é suportado pelo vendedor. Ainda, em atendimento ao item 2 do Termo de Intimação nº 1, o contribuinte acrescentou que não há como identificar os referidos fretes nos arquivos digitais por ele transmitidos. Todavia, anexou à resposta um arquivo com a relação das respectivas notas fiscais, o que serviu de base para as glosas. Meses emissão: 10/2009 a 12/2010.

Em razão das glosas demonstradas no Relatório houve indeferimento de parte dos créditos de PIS/Pasep e Cofins solicitados. Consequentemente, obedecendo ao disposto no § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, constituiu-se multa isolada,

por meio do Auto de Infração que faz parte do processo administrativo 13005.720453/2012-08, cuja exigibilidade se encontra suspensa por força de sentença no Mandado de Segurança n. 5001691-36.2011.404.7111/RS impetrado pela contribuinte, servindo o lançamento apenas para prevenção da decadência da constituição do crédito da Fazenda Pública.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 14/03/2012, através de correspondência encaminhada, cujo comprovante de recebimento e encontra acostado à fl. 92.

Da Manifestação de Inconformidade

Inconformada com a decisão proferida, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 12/04/2012 (fls. 96/103).

Do conceito de insumo

De início, apresenta o seu entendimento sobre o conceito de insumo, aplicável no regime não-cumulativo de PIS/Pasep e Cofins, afirmando que a definição aproveita a todos os tópicos da defesa.

Aduz que a não cumulatividade do PIS/Pasep e Cofins está prevista nas leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que reconhecem o direito de crédito sobre os bens e serviços utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes. Destaca que a RFB tem adotado a definição de insumo aplicada ao IPI, no entanto, o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e o Poder Judiciário, por exemplo, TRF da 4ª Região e STJ, afastaram a aplicação desse conceito restrito e que não se coaduna o regime não cumulativo das referidas contribuições.

O IPI é um tributo que incide sobre a produção e sua base de cálculo é o valor da mercadoria industrializada. O termo "insumo", neste caso, está relacionado tão somente com os elementos que entram na composição do valor da mercadoria, tais como a matéria-prima e a embalagem. Já, o PIS/Pasep e a COFINS, são tributos que têm como base de cálculo, a receita, que é composta por todos os ingressos que integram o patrimônio da pessoa jurídica. Assim:

O conceito de "insumo" se relaciona com a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, as quais, para ser obtidas, exigem que o contribuinte incorra em despesas e custos. Fica evidente, que nesta hipótese, o significado de "insumo" é muito mais abrangente que o do IPI, devendo integrar todas as despesas e custos necessários utilizados na produção de bens e serviços que acabarão gerando receita, relacionados nos arts. 290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999), e que definem, respectivamente, custos e despesas operacionais.

Destaca que o próprio CARF, que também partilhava do entendimento fazendário, no Processo nº 11020.001952/2006-22, deu maior elasticidade ao conceito de insumo no caso de PIS/Pasep e Cofins, que passou a ser entendido como todo e

qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa. Outro fator que fundamenta a inadequação em se aplicar o conceito de insumo destinado ao IPI, ainda segundo o CARF, diz respeito à ausência de menção expressa neste sentido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Argumenta que a guinada da jurisprudência do CARF repercutiu para também alterar o posicionamento do Poder Judiciário sobre o assunto, já tendo sido acolhida a pretensão de contribuinte visando a alargar o conceito de insumo e tendo sido reconhecida a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/02 e 404/04. Segundo o precedente, a empresa pretendia ver garantido o direito de apropriar como insumo crédito das duas contribuições decorrente do serviço de logística de armazenagem, expedição de produtos e controle de estoques que, a despeito de não ser aplicado no processo de industrialização, guardava estreita relação com a sua atividade produtiva.

Aponta que, na mesma corrente, o próprio STJ recentemente veio a reconhecer que não se aplica ao regime não-cumulativo de PIS/Pasep e Cofins, o conceito de insumo que se aplica ao de IPI, valendo, portanto, o conceito de insumo que se aplica no IRPJ.

Das glosas de créditos sobre fretes marítimos e capatazia na exportação

Relata que a autoridade fiscal entendeu que "tanto o frete para exportação, quanto o serviço de capatazia, ligado à exportação, referem-se a transporte de produto acabado e, portanto, não são insumos usados na produção ou fabricação e não geram crédito ao contribuinte". Todavia, discorda do entendimento, haja vista a mudança de entendimento quanto ao conceito de insumos, decorrente de posicionamento, já aplicado administrativamente, pelo que abandonou a conceituação de insumo da legislação do IPI, e abrigou a da legislação do IR, consoante exposto na inicial.

Em relação à glosa dos créditos decorrente de gastos com fretes marítimos de exportação, cujos pagamentos foram feitos para pessoas jurídicas domiciliadas no país, que se dedicam ao agenciamento de fretes internacionais, alega que todos os pagamentos foram feitos à pessoa jurídica domiciliada no país, a título de serviços, atendendo aos requisitos legais. A despesa e a receita se realizaram entre pessoas jurídicas domiciliadas no país e o objeto tem a inegável natureza de serviço, gerando o crédito, indevidamente glosado pela fiscalização que presumiu o transporte por armador estrangeiro.

No tocante à exclusão do conceito de insumo relativamente ao serviço de capatazia, defende que o serviço é estritamente atrelado ao frete e à armazenagem e também é essencial à exportação, haja vista que notoriamente não se realiza a exportação sem tais serviços portuários.

Também, discorda das glosas de créditos decorrentes de fretes marítimos e de capatazia feitos extemporaneamente, haja vista que limita o direito líquido e

certo de recuperação de créditos não aproveitados na época própria, limitação esta que importa em locupletamento do fisco, sobre o contribuinte.

Da glosa sobre fretes na transferência de produtos acabados

Defende que é cabível o aproveitamento dos créditos relacionadas aos fretes de produtos acabados, posto que a transferência de produtos da matriz, para suas filiais de distribuição, é operação essencial no processo produtivo, na operação de venda.

Equipara-se ao frete na operação de venda, com ônus suportado pela vendedora. Ora, em se tratando de filial de distribuição, na qual o produto é vendido e entregue, evidentemente que o transporte da transferência de produto para venda e entrega faz parte da operação de venda.

Da aplicação da multa isolada

Pugna pela não aplicação da multa isolada restringindo sua argumentação à fundamentação da sentença prolatada nos autos do Mandado de Segurança nº 5001691-36.2011.404.7111/RS, do qual é proponente.

Do Pedido

Requer a procedência da manifestação de inconformidade, de modo a reformar o Despacho Decisório atacado, afastando as glosas efetuadas e deferindo o ressarcimento da totalidade do crédito pleiteado, ou, sendo o caso, o afastamento da multa aplicada.

É o relatório.

Em sessão realizada no dia 21 de junho de 2017 a 7ª Turma da DRJ/POA, através do Acórdão sob nº 10—59.157, por unanimidade de voto entendeu ser improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório, mantendo inalterado o Despacho Decisório, então objurgado.

Por meio do TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM a Recorrente teve ciência do supramencionado Acórdão, através de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 04/07/2017, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

No dia 31/07/2017 aviou o presente remédio recursivo, onde alega:

- Que o objeto do remédio recursivo é espancar a glosa sobre fretes na transferência de produtos acabados;
- Que a questão de fundo se prende à definição de insumos considerados como crédito no regime de incidência não cumulativa das contribuições para o PIS e a COFINS;
- Que seu direito creditório está lastreado na inteligência do inciso IX, do artigo 3º das Leis sob nº 10.637/2002 e nº 10.883/2003.

- Que a decisão recorrida, para não reconhecer seu direito creditório por completo, glosando determinada exação, teve como sustentação legal Instruções Normativas exaradas pela Receita Federal do Brasil, e que referidas IN's não têm poderes para definir o conteúdo da não-cumulatividade, devendo ser observada a lei e a natureza da sistemática não cumulativa.
- Cita o § 12º do artigo 195 da CF/88, onde cristalino é a competência para regulamentar a sistemática da não-cumulatividade das exações em destaque é do legislador ordinário.
- Entende que toda despesa essencial ou relevante à atividade econômica do contribuinte, deve ser abatida como o crédito, para fins de apuração das contribuições de não cumulatividade.

Traz jurisprudência da Corte e do STJ para sustentar sua tese.

Ao chegar ao CARF, por meio de sorteio eletrônico, a mim fora distribuído.

Eis, em apertada síntese o relato dos fatos.

Passo ao julgamento.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Wilson Antonio de Souza Correa, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões recursais.

3. DO DIREITO

Há necessidade de esclarecer que o presente processo administrativo fiscal guarda estreita semelhança com o antes julgado processo sob nº 13005.721023/2010-33.

No demais, inclusive a DRJ julgadora, são idênticos e, por certo, a 'ratione' de decidir e a de recorrer são as mesmas.

Por essa razão, transcrevo o voto antes realizado, alterando tão somente as diferenças apontadas acima.

3.1. Da Glosa do Frete Entre Estabelecimento.

A presente peça recursiva tem como objeto anatematizar a glosa aplicada sobre fretes na transferência entre estabelecimentos internos de produtos acabados, haja vista que elas foram a razão do indeferimento de parte dos créditos perseguidos, bem como a aplicação de multa isolada, cuja qual se encontra com a exigibilidade suspensa por força de decisão judicial.

Para a Recorrente o artigo 3º, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.883/2003 sustentam a sua tese.

Mas, a DRJ entende que os dispositivos legais supramencionados foram regulamentadas pela Instrução Normativa (IN) SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, alterada posteriormente pelas IN SRF no 358, de 9 de setembro de 2003, 464, de 21 de outubro de 2004, e 1.285, de 13 de agosto de 2012, Instrução Normativa (IN) SRF no 404, de 12 de março de 2004, onde essas legislações infra legais adotaram um conceito físico para o insumo corpóreo, qual a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Feita essas considerações e, partindo da premissa maior que a decisão recorrida substanciou seu julgado em IN's, cujas quais, segundo a defesa, não são competentes para regulamentar a sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS, eis que não há delegação de poder de tributar no sentido técnico da palavra, mereceria uma reflexão percutiente.

Embora a peça recursiva cite dispositivo constitucional (o § 12º do artigo 195 da CEF) que limitou a competência para regulamentar a sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS é a do legislador ordinário, não podendo, portanto, ser instituído por legislação infralegal, não há de ser analisada, porque o ponto nodal da testilha não é esse, onde entendo razão maior para a resolução.

Veja, as glosas aplicadas no 1º trimestre de 2010 se referem a créditos sobre fretes na transferência de produtos acabados. Ou seja, a questão central da testilha se resume ao direito de crédito de PIS e da COFINS, referentes a fretes de produtos acabados entre estabelecimentos (matriz/filial).

Ora, a possibilidade ou não de se constituir crédito de PIS e COFINS sobre fretes vinculados às operações de transferências de produtos acabados entre filiais, entendo que assiste razão ao contribuinte, pois tenho a convicção de que os custos de frete de mercadorias entre estabelecimentos, bem como e remessa para depósito fechado e armazém geral, geram o direito à constituição de crédito das contribuições, considerando sua essencialidade à atividade do contribuinte.

E, o que é essencialidade à atividade do contribuinte, senão o que determina inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/03 e o inciso IX do art. 3º da Lei 10.637/02?

Veja, a inteligência dos dispositivos supramencionados considera para que o crédito seja constituído os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda, onde os fretes na venda estão inseridos.

Ora, o espírito da lei é exatamente esse, sintonizando a vontade do legislador ao trazer o termo “**frete na operação de venda**”, e não “**frete de venda**” quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das contribuições.

Na Corte há diversos julgados no mesmo sentido e, despidendo não é citar alguns deles: acórdãos nºs 9303-005.155, 9303-005.154, 9303-005.153, 9303-005.152, 9303-005.151, 9303-005.150, 9303-005.116, 9303-006.136, 9303-006.135, 9303-006.134, 9303-006.133, 9303-006.132, 9303-006.131, 9303-006.130, 9303-006.129, 9303-006.128, 9303-006.127, 9303-006.126, 9303-006.125, 9303-006.124, 9303-006.123, 9303-006.122, 9303-006.121, 9303-006.120, 9303-006.119, 9303-006.118, 9303-006.117, 9303-006.116, 9303-006.115, 9303-006.114, 9303-006.113, 9303-006.112, 9303-006.111, 9303-005.135, 9303-005.134, 9303-005.133, 9303-005.132, 9303-005.131, 9303-005.130, 9303-005.129, 9303-005.128, 9303-005.127, 9303-005.126, 9303-005.125, 9303-005.124, 9303-005.123, 9303-005.122, 9303-005.121, 9303-005.127, 9303-005.126, 9303-005.125, 9303-005.124, 9303-005.123, 9303-005.122, 9303-005.121, 9303-005.120, 9303-005.119, 9303-005.118, 9303-005.117, 9303-006.110, 9303-004.311, etc.

Portanto, entendo que a questão em tela trata de frete de venda, passível de constituição de crédito das contribuições, nos termos do art. 3º, inciso IX, e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desse dispositivo considera o frete na “operação” de venda.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto

Teve-se de considerar que a venda em si, para ser efetuada envolve vários eventos e, eis a razão de a norma citar “operação” de venda, e não frete de venda, já que seria restritiva e não inclusiva de vários procedimentos.

Nessa seara, não se pode olvidar da necessária inclusão dos serviços intermediários necessários (operacionais) para a efetivação da venda, dentre as quais o frete ora em discussão.

Assiste razão a Recorrente.

3.2. Da Multa - Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905 e do Recurso Extraordinário nº 796.939

Como consta nos autos, mormente na Manifestação de inconformidade e no Acórdão oriundo dela, contra a multa do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430 a Recorrente judicializou a questão, implicando em renúncia ao contencioso administrativo, conforme súmula CARF 1.

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Entretanto, ainda que assim não fosse, ela foi considerada inconstitucional por força da decisão exarada na ADI nº 4905, conforme muito bem nos informa recente julgado nessa

Turma, na lavra do nobre conselheiro João José Shini Norbiato, nos autos do processo administrativo fiscal sob nº 10600.720038/2015-81.

Peço vênha para transcrevê-la na sua integralidade. Confira:

Recentemente, questão de duas Desde os idos de 2013 tramitavam no Supremo Tribunal Federal duas ações em que se discutia a constitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430. São elas: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905 e o Recurso Extraordinário nº 796.939, o qual fora admitido em regime de repercussão geral.

Até então, tais ações careciam de decisão de mérito pelo Pretório Excelso, de modo que, diante dos contumazes argumentos dos sujeitos passivos, citando-as para subsidiar a tese de que a multa deveria ser afastada (como no caso do recurso ora em análise), invariavelmente, vinha destacando em meus votos a necessidade de que nesses processos houvesse decisão pela inconstitucionalidade da multa, para que então fosse possível afastar a aplicação da lei; nesse caso, não por pronunciamento acerca da constitucionalidade da lei, que como dito no item anterior deste voto é defeso a este Conselho, mas sim devido à força vinculante inerente às decisões em ADI ou RE com repercussão geral reconhecida pelo STF.

Eis que em 17/03/2023, o pleno do Supremo proferiu decisão de mérito nessas duas ações, declarando a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, alterado pela Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015. Vejamos o que restou decidido em cada uma delas:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ADI) Nº 4905¹

Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu parcialmente da presente ação direta, tendo em vista a revogação parcial de disposição impugnada, e, na parte conhecida, **julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei 12.249, de 11 de junho de 2010, alterado pela Lei 13.097, de 19 de janeiro de 2015, e, por arrastamento, a inconstitucionalidade do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 2.055/2021.** Tudo nos termos do voto do Relator, vencido parcialmente o Ministro Alexandre de Moraes. Falaram: pela requerente, o Dr. Fabiano Lima Pereira; pelo amicus curiae Associação Brasileira de Advocacia Tributária – ABAT, o Dr. Breno Ferreira Martins Vasconcelos; pelo amicus curiae ABRAS - Associação Brasileira de Supermercados, a Dra. Ariane Costa Guimaraes; pelo amicus curiae Associação Brasileira da Indústria Química – ABIQUIM, o Dr. Carlos Mário da Silva Velloso; pelo amicus curiae Associação Comercial do Rio de Janeiro, o Dr. André Pacheco Teixeira Mendes; pelo amicus curiae Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil – CFOAB, o Dr. Luiz Gustavo Antonio Silva Bichara; e, pela Advocacia-Geral da União, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional. Plenário, Sessão Virtual de 10.3.2023 a 17.3.2023.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 796939²

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 736 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei

¹ <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4357242>

² <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4531713>

9.430/1996, mantida, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo. Foi fixada a seguinte tese: "É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária". Tudo nos termos do voto reajustado do Relator. O Ministro Alexandre de Moraes acompanhou o Relator com ressalvas. Não votou o Ministro Nunes Marques, sucessor do Ministro Celso de Mello (que votara na sessão virtual em que houve o pedido de destaque, acompanhando o Relator). Plenário, Sessão Virtual de 10.3.2023 a 17.3.2023.

Observa-se claramente dos dispositivos acima que nas decisões proferidas pelo e. STF restou consignado que o § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 é inconstitucional e, por conseguinte, a multa nele prevista também o é.

Por derradeiro, cumpre dizer que, em 26/05/2023, a ADI nº 4905 transitou em julgado e os autos foram baixados em definitivo para o arquivo do STF. Em 20/06/2023, foi a vez do Recurso Extraordinário nº 796.939, com baixa definitiva para o Tribunal Regional Federal da 4ª região na mesma data.

Nesse cenário, considerando que a controvérsia posta nestes autos gira em torno justamente da aplicação da referida multa, julgo que, com fulcro no disposto nos arts. 98, parágrafo único, inciso I, e 99 do novo RICARF (incisos I e II, alínea b, do § 1º e no § 2º, ambos do art. 62 do antigo RICARF) deve a exigência fiscal de que trata este processo ser afastada por este colegiado.

Resta prejudicada, portanto, a análise dos demais argumentos de defesa trazidos em recurso.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo de questões que se insurgem contra inconstitucionalidade de lei tributária e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para excluir as glosas, exceto as de créditos extemporâneos.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa

VOTO VENCEDOR

Conselheira Francisca Elizabeth Barreto, Redatora.

A despeito do voto do Relator, apresento os fundamentos adotados para a negativa do direito ao crédito de fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

Nega-se o crédito de frete de produtos acabados pelo seu não enquadramento no inciso II do art. 3º das leis de regência, já que não se subsume ao conceito de insumo, tampouco no inciso IX do mesmo art. 3º, pois não compõe a operação de venda.

Assim, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR, do STJ, não cabe o creditamento como insumo, posto que o ciclo de produção já se encerrou.

E o STJ não reconhece o direito ao crédito 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, a exemplo do acórdão AgInt no REsp nº 1.978.258/RJ, relatora ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 23 de maio de 2022 e publicado no DJe de 25 de maio de 2022:

III - É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda, revelando-se incabível reconhecer o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa.

Assim, em relação ao frete de produtos acabados, os motivos da negativa do direito ao crédito são assim resumidos:

- (i) Esses dispêndios não integram o conceito de insumo empregado na produção de bens destinados à venda (são realizadas após o término do processo produtivo), afastando-se o fundamento no inciso II, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.
- (ii) Não passam pelo teste da subtração proposto no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pelo STJ, ou seja, não são dispêndios cuja subtração impossibilite a prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obste a atividade da empresa, ou implique substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. A retirada do “frete de produtos acabados” não impossibilita a produção do bem pela empresa, logo não se aplica o inciso II.
- (iii) Não se referem à operação de venda de mercadorias, porque o produto não foi vendido, afastando-se o fundamento no inciso IX, do art. 3º e art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003.
- (iv) Não há previsão legal para a apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições sociais em relação aos gastos com frete de transferência de produtos acabados.
- (v) Há jurisprudência pacífica do STJ que não reconhece o direito ao crédito de frete de produto acabado.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

DOCUMENTO VALIDADO