



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.720099/2017-15
ACÓRDÃO	3201-012.197 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MINERVA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

CRÉDITO. VENDA COM SUSPENSÃO. INDICAÇÃO NA NOTA FISCAL.

Prevista a suspensão das contribuições na operação, a não indicação na nota fiscal da situação, na forma prevista na lei, não viabiliza a tomada de crédito sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há amparo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa. O raciocínio se estende a fretes entre estabelecimentos para formação de lotes de exportação ou remessas ao porto para posterior exportação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafeté Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ/RPO que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

O processo tem como origem pedido de ressarcimento de crédito da Cofins/Exportação (§1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003).

O Pedido de Ressarcimento - PER foi analisado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Franca e o crédito deferido/reconhecido está demonstrado abaixo:

Período	Pedido de Ressarcimento	Valor
3º Trim/2012	05197.61134.080413.1.5.09-0310	13.706.993,70
Valor Total Pedido		13.706.993,70
Valor Deferido - Reconhecido		558.385,89

A autoridade fiscal descreve os procedimentos da fiscalização e cita as divergências encontradas entre a EFD-Contribuições e os demonstrativos apresentados pelo contribuinte. Com referência no relatório da DRJ, as divergências constatadas são:

- Conforme previsto no § 3º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003 a possibilidade da pessoa jurídica utilizar o crédito na forma do § 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação. Desta forma, não foi incluído o crédito presumido, pleiteado pelo contribuinte, sobre aquisições de gado de Pessoa Física/Agropecuária, sobre o qual não havia previsão legal de Pedido Eletrônico de Ressarcimento - PER.
- No tópico denominado "Da Glosa do Crédito sobre Frete de Mercadorias Exportadas", a fiscalização afirma que a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, isenta de PIS e COFINS as receitas auferidas por meio do transporte internacional de carga ou passageiros e que a Receita Federal, por meio da Solução de Divergência nº 3 da Cosit, de 20/01/2017, pacificou o

entendimento de que "não geram direito a crédito da Cofins os valores despendidos no pagamento de transporte internacional de mercadorias exportadas, ainda que a beneficiária do pagamento seja pessoa jurídica domiciliada no Brasil". Foram glosados os créditos calculados sobre as despesas de Fretes na Operação de Venda – Exportação.

Foi reconhecido, nos autos, o crédito de Cofins no montante de R\$ 558.385,89.

Na Manifestação de Inconformidade, após alegar a tempestividade de seu recurso, o contribuinte registra que a auditoria não detectou qualquer irregularidade quanto aos valores referentes à exportação direta efetuada.

Já no tópico seguinte, "*DOS FATOS*", diz:

2. DOS FATOS

O Contribuinte inicialmente protocolou pedido de ressarcimento da COFINS para o 3º trimestre de 2012, sendo o crédito presumido da agroindústria formalizado através do processo n. 13855.900.099/2017-15.

Não se conformando com os tópicos 1. **Vem MANIFESTAR:**

1. - Da Glosa do Crédito sobre Frete de Mercadoria Exportada

O crédito do COFINS tomado sobre a rubrica FRETE EXPORTAÇÃO, são aqueles fretes **do local de embarque (INDUSTRIA) até o porto em Território Nacional**, portanto são FRETES TERRESTRE e não fretes Internacional, tanto é verdade que os valores foram extraídos do SPED fiscal, ou seja, com documentação registrada em seus Livros de Entrada (doc. 04)

A diferença para este item 1. resulta em R\$ 345.779,86 (doc.05)

Por fim, no pedido, requer "*o reconhecimento integral dos créditos da COFINS demonstrados através Pedido Ressarcimento, ocasionando o deferimento do pedido de ressarcimento e conforme apuração nos exatos termos acima e que ao final o total do crédito a ser liberado no 3º trimestre de 2012 no valor de R\$ 904.165,76 descontado o valor anteriormente já liberado pela fiscalização, no valor de R\$ 558.385,89, assim se faz necessário reconhecer a diferença de R\$ 345.779,86*".

A DRJ explicou que houve discussão de crédito presumido em outro processo. Assim, parte da glosa, em relação ao originalmente solicitado no PER, não foi contestada, apenas a parcela dos fretes de exportação. A decisão assim concluiu:

Por todo exposto, voto pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.

Em face da ausência de litígio, caberá à autoridade administrativa prosseguir a cobrança dos débitos compensados com créditos superiores a R\$ 904.165,76 (Reconhecido mais o contestado) — DComps não homologadas.

E a ementa foi a seguinte:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS ADQUIRIDOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE COFINS. GLOSA.

Não dá 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.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012 MATÉRIA NÃO LITIGIOSA.

Considerar-se-á não contestada a matéria que não tenha sido expressamente questionada pela impugnante.

A empresa foi cientificada em 12/03/2018. Em 26/03/2018 foi apresentado recurso voluntário. Informa sobre o pedido e questiona o fundamento da decisão recorrida:

O crédito do COFINS tomado sobre a rubrica FRETE EXPORTAÇÃO, são aqueles fretes do local de embarque (INDUSTRIA) até o porto em Território Nacional, portanto são FRETES TERRESTRE e não fretes Internacional, tanto é verdade que os valores foram extraídos do SPED fiscal, ou seja, com documentação registrada em seus Livros de Entrada (doc. 04).

(...)

Fazendo a prova que o transporte ocorreu em território nacional, sendo da indústria até o porto, e ainda que os referidos transportes **não foram utilizados o benefício de SUSPENSAO, caso o tivesse seria obrigatório a informação nos referidos conhecimentos de transportes o número do ATO CONCESSORIO**, solicita a este Conselho o reconhecimento do credito da diferença de **R\$ 348.114,62**.

Anexa documentos de conhecimento de transporte emitidos por diferentes empresas, entre outros.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado tempestivamente e atende aos requisitos de admissibilidade.

A matéria em litígio se limita aos fretes na saída dos produtos. A auditoria fiscal entendeu que os fretes de produtos para exportação não geram créditos.

A DRJ manteve a decisão. Apontou, ainda, que havia fretes cancelados entre os pleiteados, na escrituração eletrônica. Também, que os fretes consultados não sofreram incidência de PIS e Cofins.

No recurso voluntário, a empresa anexa os conhecimentos de transporte e, em relação ao apontado, aduz que “não foram utilizados o benefício de SUSPENSAO, caso o tivesse seria obrigatório a informação nos referidos conhecimentos de transportes o número do ATO CONCESSORIO”.

Em outros casos, da própria empresa, entendeu o Carf por negar provimento em função da preclusão das provas. Veja-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES E PROVAS APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.

Consideram-se preclusos, não se tomando conhecimento, os argumentos e provas não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(Processo: 13855.720094/2017-84; acórdão: 3302-011.157; sessão: 22/06/2021; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção).

Porém, entende-se aqui por prosseguir a análise, uma vez que a matéria era litigada e o documentos complementam a planilha anteriormente ofertada como prova.

A Lei assim diz:

Lei 10.865/2004:

Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vigência)

§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos

os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 2º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o caput deste artigo, deverá constar a expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com a especificação do dispositivo legal correspondente.

§ 3º A suspensão das contribuições não impede a manutenção e a utilização dos créditos pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal; e

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

§ 5º A pessoa jurídica que, após adquirir matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com o benefício da suspensão de que trata este artigo, der-lhes destinação diversa de exportação, fica obrigada a recolher as contribuições não pagas pelo fornecedor, acrescidas de juros e multa de mora, ou de ofício, conforme o caso, contados a partir da data da aquisição. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 6º As disposições deste artigo aplicam-se à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação incidentes sobre os produtos de que trata o caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.482, de 2007)

§ 6º-A. A suspensão de que trata este artigo alcança as receitas de frete, bem como as receitas auferidas pelo operador de transporte multimodal, relativas a frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de: (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)

I - matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos na forma deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 7º Para fins do disposto no inciso II do § 6º-A deste artigo, o frete deverá referir-se ao transporte dos produtos até o ponto de saída do território nacional. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 8º O disposto no inciso II do § 6º-A deste artigo aplica-se também na hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 9º Deverá constar da nota fiscal a indicação de que o produto transportado destina-se à exportação ou à formação de lote com a finalidade de exportação,

condição a ser comprovada mediante o Registro de Exportação - RE. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

De fato, o § 9º estabelece obrigação acessória, indicando que deverá constar da nota fiscal a observação. Entretanto, tal não invalida a suspensão prevista no artigo 40 e estendida aos fretes no seu § 6-A. No recurso, a empresa anexa documentação, basicamente os conhecimentos de transporte. Por amostragem, não se verifica nenhuma informação de suspensão. Tampouco é indicada ou se comprova a incidência das contribuições, sendo que a DRJ apontou: “consultei os primeiros conhecimentos no SPED-CTe e verifiquei que não houve incidência de Cofins nos serviços prestados”. Entende-se que o apresentado não permite refutar o observado no SPED pela turma julgadora *a quo*, pelo menos para a amostragem verificada.

Aplicável a situação de venda com suspensão, e, no caso, frete com suspensão, o não indicação na nota fiscal não a afasta. É de se concordar com a seguinte decisão do Carf:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2010 a 28/02/2010

VENDAS COM SUSPENSÃO. ART. 32 DA LEI Nº 12.058/2004. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS.

A suspensão de que trata o artigo 32, da Lei nº 12.058, de 2004 é incondicionada e obrigatória. A falta da expressão “venda efetuada com suspensão da contribuição para o financiamento da seguridade social COFINS” na nota fiscal de venda, não tem o condão de impedir a suspensão das contribuições.

Assim, o fato de não constar da nota fiscal a indicação prevista na Lei não afasta a suspensão. A verificação por amostragem da DRJ indicou a não incidência. O apresentado nos autos não comprova o contrário.

Também, entende-se existir outro motivo para a não validação do crédito pleiteado. As Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 fixam possibilidades de créditos, como insumos e no caso de vendas:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - **bens e serviços, utilizados como insumo** na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º, da Lei nº 10.845, de 3 de julho de 2002, pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI. (Redação dada pela Lei nº 10.865 de 2004).

(...)

IX - **armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda**, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

O Parecer Normativo nº 05/2018, após a decisão do STJ na sistemática de recursos repetitivos, estabeleceu as linhas para adoção administrativa do julgado. Assim fixou:

Conclusão

(...)

c) o processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas (como ocorre, por exemplo, com os itens que a legislação específica exige aplicação pela pessoa jurídica para que o bem produzido ou o serviço prestado possam ser comercializados, os quais são considerados insumos ainda que aplicados sobre produto acabado);

No caso, se trata de transporte rodoviário até o porto ou área portuária, de onde o produto será remetido ao exterior.

Inobstante divergências de julgados na matéria pelo Carf, já ocorridas, recentemente o Carf publicou a súmula:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 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.

Dessa forma, tais gastos não são insumos.

Já o transporte na venda é o de produto vendido para o cliente.

A Súmula acima citada está em consonância com o entendimento da CSRF, que nega tais créditos.

Cita-se ementas recentes da referida CSRF, cujos entendimentos estão sendo adotados aqui, a saber:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECEMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ, SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO REsp Nº 1.221.170/PR.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do **STJ**, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003), **não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos.**

(Processo: 10880.986301/2012-51; acórdão: 9303-014.954; sessão: 15/03/2024; 3ª Turma da CSRF).

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS. SÚMULA CARF 188. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), **não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa. O raciocínio se estende a fretes entre estabelecimentos para formação de lotes, destinados a posterior exportação.**

(Processo: 13971.722179/2018-51; acórdão: 9303-015.666; sessão: 15/08/2024; 3ª Turma da CSRF).

Dessa forma, a glosa dos créditos decorrentes dos fretes deve ser mantida.

Por todo exposto, voto por julgar improcedente o recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR