



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13971.005212/2009-94
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3301-005.006 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2018
Matéria COFINS PAGAMENTO - A MAIOR PEDIDO DE RESTITUIÇÃO
Embargante BUNGE ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 15/01/2006, 15/07/2006, 15/08/2006

EMBARGOS. OMISSÃO.

Identificada na decisão embargada a contradição entre o desenvolvimento do voto e as respectivas conclusões, tal vício há de ser sanado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não cabe a este conselho se manifestar sobre matéria que não compõe a lide. Crédito não glosado não pode ser objeto de recurso administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos declaratórios com efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)
Winderley Moraes Pereira Presidente

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira.

Relatório

Por economia processual, adoto o relatório do Despacho s/nº – **3ª Turma**, nos seguintes termos (fls. 1841/1842):

Trata-se de embargos de declaração opostos em tempo hábil pelo contribuinte, em face do Acórdão nº 3403-003.164, sob os pressupostos de omissão e contradição.

Segundo a embargante, teria ocorrido omissão no julgado quanto à apreciação do alegado motivo de força maior, o qual renderia ensejo à produção serôdia de documentos comprobatórios. O relator não teria enfrentado a contento os argumentos desenvolvidos pela defesa para sustentar a ocorrência do motivo de força maior, que consistiram, em síntese, no exíguo prazo de 30 dias para que a defesa pudesse analisar uma enorme quantidade de documentos digitais.

Acrescentou a embargante que existe omissão e contradição em relação à glosa do item **"frete internos no transporte de insumos importados executados por pessoa jurídica"**. Embora o colegiado, por maioria de votos, tenha dado provimento para reconhecer o direito do contribuinte a esses créditos, ao receber a intimação do Acórdão o contribuinte alegou ter recebido também uma informação da fiscalização dando conta de que essas glosas não teriam ocorrido neste caso concreto. A fiscalização alega que o equívoco teria sido provocado pelo próprio contribuinte que teria apresentado uma defesa única para todos os processos. A defesa alega que se trata de um fato novo que requer apreciação da Turma de julgamento, principalmente em face das consequências advindas dessas novas informações.

Foram admitidos parcialmente os embargos, nos seguintes termos:

Com relação ao primeiro fundamento dos embargos, não vejo a omissão alegada pela embargante. A meu ver a fundamentação adotada pelo relator originário - e que foi chancelada pelo colegiado - atende ao princípio da persuasão racional do julgador e não rende ensejo à interposição do recurso ora manejado pela defesa.

Entretanto, em relação ao segundo argumento, compulsando os autos verifiquei que realmente existe uma informação da fiscalização nas fls. 1766/1767 dando conta de que o acórdão teria reconhecido o direito a créditos em relação aos quais não houve glosa.

Entendo que tal fato, ao contrário do que alega a embargante, não caracteriza omissão ou contradição, mas caracteriza **omissão de ponto sobre o qual a Turma deveria ter se pronunciado (art. 65 do RICARF)**, fato que rende ensejo aos embargos de declaração, uma vez que o colegiado não pode reconhecer um direito ao contribuinte se esse direito não foi sequer questionado pela fiscalização.

Entendo que a aferição do que foi alegado pela fiscalização nas fls. 1766/1767 deve ser feita por um colegiado do CARF e não de forma monocrática neste despacho. Se foi um colegiado que supostamente reconheceu um direito que não foi questionado, cabe a um colegiado aferir se de fato esse equívoco ocorreu ou não e saná-lo, se for o caso.

Com esses fundamentos, e considerando não só o fato da extinção da turma de julgamento, mas também o fato de o redator designado para o voto vencedor nessa parte, Conselheiro Ivan Allegretti, ter deixado o CARF por força do Decreto nº 8.441, de 2015, opino no sentido de que este processo seja incluído lote para sorteio a um novo relator no âmbito da 3ª Seção do CARF, conforme preceitua o art. 4º, § 2º, I, da Portaria CARF nº 29, de 23/06/2015.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira - Relatora.

Dessa forma, a análise dos embargos se limita aos limites da admissão, ou seja, se o acórdão teria reconhecido o direito a créditos em relação aos quais não houve glosa, caracterizando-se "**omissão de ponto sobre o qual a Turma deveria ter se pronunciado (art. 65 do RICARF)**"

O ponto fulcral são os fretes internos no transporte de insumos importados executados por pessoa jurídica. A decisão embargada foi no sentido de reverter as glosas relativas a esse título. Contudo, conforme Informação Fiscal (fl. 1766/1767), a glosa revertida por este CARF sequer ocorreu, nos seguintes termos:

2. O citado acórdão proferido pelo CARF (de fls. 1728 a 1759 dos autos), entretanto, dá provisão parcial ao recurso do contribuinte relativamente a glosa que não foi perpretada por esta fiscalização, culminando por, em tese, reestabelecer ao contribuinte valores de créditos que, repetimos, não foram objeto de glosa no período objeto do presente processo.

3. Melhor explicamos. O referido acórdão do CARF, à fl. 1730 dos autos, começa a elencar as glosas efetuadas pela fiscalização nos créditos apurados no período.

Isso é feito a partir da seguinte frase:

"Em razão da análise fiscal empreendida, procederam-se às seguintes glosas(cfe. Relatório de Auditoria Fiscal RAF,fls. 853 a 871):"

4. Na fl. seguinte (1731), elenca as diversas glosas referentes aos créditos decorrentes dos fretes contratados, como se segue:

"c) Glosas dos Fretes:

- i. Fretes internos em importações (após desembaraço), correspondentes a operações com CFOP de importação;
- ii. Fretes em aquisições com CFOP indicativo de fim específico de exportação (CFOP 1.501/2.501);
- iii. Fretes correspondentes a operações de devolução de vendas ou de compras de mercadorias;
- iv. Fretes em transferências de bens entre estabelecimentos BUNGE;
- v. Fretes correspondente a fretes em remessas para armazéns gerais;
- vi. Fretes em aquisições a pessoas físicas de bens para revenda,
- vii. Fretes de aquisições sem direito a créditos – correlação das mercadorias transportadas com os correspondentes fretes;
- viii. Falta de comprovação dos fretes, por falta de apresentação de documentos fiscais comprobatórios do crédito;
- ix. Frete relativo à aquisições a pessoas físicas de insumos para industrialização que foram posteriormente revendidos/exportados, não gerando créditos, de forma que as despesas com os respectivos fretes são glosadas na mesma proporção daqueles estornos."

5. Ocorre que o Relatório Fiscal citado pelo próprio Acórdão (fls. 853 a 871 dos autos), **não trata da glosa indicada na alínea "i"** (transcrita no item anterior da presente Informação Fiscal), que ora repetimos:

"i. Fretes internos em importações (após desembaraço), correspondentes a operações com CFOP de importação;"

6. O Relatório Fiscal, a fls. 860, inicia o trato das glosas dos fretes, com breve introdução às mesmas; em seguida, já a fls. 861, começa a detalhar cada um dos subtipos das glosas dos fretes, iniciando por "Glosa correspondente a fretes em aquisições de mercadorias com FEX". Não é tratada (por não ter sido efetuada no período) a tal glosa dos fretes internos em importações.

7. Sendo ainda mais claro, a glosa cujo recurso teve provimento simplesmente não foi efetuada pela fiscalização no período de referência do presente processo.

8. Tal incongruência de objetos certamente tem sua origem na Manifestação de Inconformidade encaminhada pelo contribuinte, com protocolo de 31/01/2013, de fls. 1496 a 1611 dos autos. Muito embora a peça de inconformidade apresente-se, dentro do presente processo, identificada como sendo relativa ao mesmo, trata-se em realidade de peça que foi construída para manifestar inconformidade contra glosas de diversos períodos analisados, glosas estas tratadas em relatórios fiscais de diversos períodos e

correspondentes a diversos processos. Criou-se, com tal procedimento, um equívoco, de o contribuinte manifestar inconformidade contra fato que não foi objeto de glosa no período de referência do processo ao qual a manifestação é juntada. E foi exatamente o que ocorreu, como comprovamos pelo cotejo entre Relatório Fiscal e Acórdão do CARF.

9. Inaugurado o equívoco, porém, instituiu-se, dentro deste processo, o contencioso relativo a essa glosa, como demonstram o Acórdão da DRJ (fls. 1618 a 1647, mais especificamente a fls. 1621, 1626, 1641 e 1643 a 1645); o Recurso Voluntário (fls. 1650 a 1721, mais especificamente fls. 1709 a 1713); e por fim o Acórdão do CARF, já citado, o qual deu provimento ao recurso do contribuinte, em relação a essa glosa.

10. Feitas todas as explicações, reiteramos que não há, no presente processo, qualquer alteração de ordem prática ou valorativa, uma vez que a glosa a cujo recurso o CARF deu provimento, simplesmente não foi perpretada por esta fiscalização, não tendo gerado, portanto, quaisquer reduções nos créditos.

11. Concluímos, portanto, no sentido de que **ficam mantidas, integralmente, as conclusões do Relatório Fiscal (fls. 853 a 871) e da Informação Fiscal (fls. 872 a 874) juntados aos presentes autos**, sem que o Acórdão proferido pelo CARF tenha produzido qualquer alteração concreta nos mesmos, como demonstrado.

Alega a embargante que se houve equívoco, não foi também verificado pela Delegacia de Julgamento nem por este CARF. Defende também que em sua defesa não houve equívoco, que foi feita na forma possível.

Cumpre transcrever o entendimento constante do voto vencedor, o qual trata especificamente da questão em pauta:

O presente voto trata da questão jurídica em relação à qual o acórdão da DRJ concluiu que “Os gastos com o frete incorrido a partir do local onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro e com a armazenagem, decorrentes de importação de matéria-prima, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, não geram crédito a ser descontado da Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime não cumulativo” (fl. 1618).

Entendo que não tem razão a DRJ, devendo ser provido o recurso do contribuinte para reconhecer-lhe o direito de crédito quanto aos fretes de insumos.

Entendo que deve ser reconhecido o direito de crédito nos casos em que o pagamento de frete qualifica-se como aquisição de serviço – pois frete é prestação de serviço de transporte – necessário para a produção, ou seja, o frete exclusivamente de insumos.

É preciso diferenciar as hipóteses dos incisos I e II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, cujo texto vale a pena relembrar:

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 10.485, de 3 de julho de 2002, devido 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)

Uma situação é a do frete que integra o custo de aquisição dos bens adquiridos para a revenda, quando então se estará tratando da hipótese do inciso I.

Mas outra é o pagamento do frete enquanto aquisição de um serviço, enquanto insumo da atividade produtiva.

Se a aquisição deste serviço é pertinente e necessária à atividade produtiva, deve gerar direito ao crédito de PIS não-cumulativo, com fundamento no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002. Inclusive porque tal insumo foi onerado pela mesma contribuição na etapa anterior.

Vale lembrar que em relação a todos os bens e serviços utilizados como insumo na produção, apenas há crédito na proporção das receitas submetidas à incidência da contribuição no regime não-cumulativo:

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

É assim que se dá cumprimento à não-cumulatividade das contribuições em relação à atividade produtiva: apura-se a

proporção entre as receitas submetidas aos regimes cumulativo e não-cumulativo e, então, transporta-se esta mesma proporção para apurar o direito de crédito em relação aos bens e serviços utilizados na produção.

Ou seja, o frete que o contribuinte paga é um serviço que deve ser considerado em separado. O frete deve se referir ao transporte de um produto que configure insumo, mas não se exige que este produto transportado seja tributado.

É a mesma situação apreciada por esta Turma no seguinte julgado:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

Ementa: ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

COFINS. NÃOCUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado).

Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábril, não havendo a possibilidade de cogitar-se a existência de um produto final na ausência do insumo. Impressos, materiais de escritório, uniformes e equipamentos de proteção individual não constituem insumos para uma empresa fabricante e revendedora de adubos e fertilizantes.

COFINS. NÃOCUMULATIVIDADE. SERVIÇOS VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE BENS COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

É possível o creditamento em relação a serviços sujeitos a tributação (transporte, carga e descarga) efetuados em/com bens não sujeitos a tributação pela contribuição.(Acórdão nº 3403001.938, PA nº 10950.003052/200656, Relator Conselheiro ROSALDO TREVISAN, j. 19/03/2013)

Por esta razão, voto pelo provimento parcial do recurso para reconhecer ao contribuinte o direito de crédito em relação aos fretes de bens que configuram insumos.

Tendo em vista que o voto vencedor trata exclusivamente do seguinte ponto:
"Os gastos com o frete incorrido a partir do local onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro e com a armazenagem, decorrentes de importação de matéria-

prima, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, não geram crédito a ser descontado da Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime não-cumulativo" e que esse ponto não foi objeto de lançamento no Auto de Infração e, portanto, não há nesse aspecto litígio, proponho que seja alterado o voto no sentido de não conhecer dessa matéria porque não é objeto de controvérsia no presente processo.

Diante desse contexto, proponho que os embargos sejam providos, com efeitos infringentes, para não conhecer da matéria relativa a "Os gastos com o frete incorrido a partir do local onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro e com a armazenagem, decorrentes de importação de matéria-prima, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País aos gastos". A ementa passa a ter a seguinte redação:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005, 01/12/2005 a 31/12/2005

Ementa: INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA O PEDIDO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. As perícias técnicas e as diligências não se prestam à produção de prova que toca à parte produzir.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005, 01/12/2005 a 31/12/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não-cumulativa, são 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 empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO.

Para fins de créditos na aquisição de insumos, a despesa é considerada incorrida quando ocorre o consumo do bem ou do serviço, independentemente do pagamento.

COMPRA DE INSUMOS. REMESSAS FUTURAS. COMPLEMENTO DE PREÇO. DIREITO DE CRÉDITO.

Em operações de compra de insumos com preço a fixar, não se admite a tomada de crédito sobre os complementos das remessas que não geravam direito aos créditos, seja porque feitas no regime da cumulatividade, seja porque, embora remetidas no regime da não-cumulatividade, não se caracterizaram como insumos passíveis de gerarem crédito.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias (insumos, produtos acabados ou em elaboração) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos da contribuição social não cumulativa.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES DE PRODUTOS PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE

Inexiste previsão legal para a tomada de créditos sobre as despesas de frete nas aquisições de produtos a pessoas físicas, destinados à revenda.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. FORMAÇÃO DE LOTE PARA EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A transferência de produto acabado a estabelecimento filial para formação de lote de exportação, ainda que se efetive a exportação, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação, não gerando o direito ao creditamento em relação à contribuição.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE NA AQUISIÇÃO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste norma que autorize desconto de crédito em relação a fretes nas aquisições, por empresas comerciais exportadoras, de mercadorias com fim específico de exportação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não cabe a este conselho se manifestar sobre matéria que não compõe a lide. Créditos não glosado não pode ser objeto de recurso administrativo.

Recurso Voluntário Negado

Processo nº 13971.005212/2009-94
Acórdão n.º **3301-005.006**

S3-C3T1
Fl. 1.853

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer dos embargos de declaração, por serem tempestivos e por se configurar o erro ou a omissão, e lhes dar efeitos infringentes para reformar a decisão embargada no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira - Relatora