



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15871.000150/2010-11
ACÓRDÃO	9303-016.446 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	24 de janeiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CLEALCO AÇÚCAR E ÁLCOOL S.A.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

PIS. COFINS. CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 217.

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.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE PARA REMESSA DE ARMAZENAGEM NA EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O gasto com fretes na remessa de armazenagem na exportação não enseja a tomada de créditos, no âmbito da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, como insumo, por não atender aos requisitos de essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ no REsp 1.221.170/PR, e nem como frete de venda, por não corresponder efetivamente a uma operação de venda.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Hécio Lafetá Reis e Tatiana Josefovicz Belisário, que votaram pelo provimento parcial, apenas para restabelecer as glosas relativas ao item “Créditos de PIS/Cofins. Fretes de Produtos Acabados entre Estabelecimentos da Mesma Empresa”, como consignado no voto divergente registrado pela Cons. Tatiana Josefovicz Belisário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-016.440, de 24 de

janeiro de 2025, prolatado no julgamento do processo 15871.000146/2010-53, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente Redator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Hécio Lafetá Reis (Suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Dionísio Carvalledo Barbosa, substituído pelo Conselheiro Hécio Lafetá Reis.

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada em acórdão que **deu parcial provimento ao Recurso Voluntário**.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento de IPI**, combinado com declaração de compensação, referente a Contribuição para o PIS-PASEP/COFINS não-cumulativa – Exportação. Em despacho decisório, decidiu-se pelo parcial provimento do pedido, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a DRJ decidiu pela sua improcedência. E detectou que as glosas são originadas da fiscalização que ensejou o auto de infração de PIS e COFINS.

Em **recurso voluntário**, o Contribuinte defendeu fazer jus aos créditos apurados por meio do método de custo integrado, além de: (a) insumos com bens e serviços utilizados na fase agrícola de cultivo e extração da cana-de-açúcar; (b) insumos com bens e serviços de reparação e manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na fase industrial de produção do açúcar; (c) fretes de açúcar para remessa de armazenagem de produto p/ posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa; e (d) apropriação de créditos em relação à depreciação de ativos empregados no processo produtivo (fases agrícola e

industrial, sem o limite temporal imposto de forma inconstitucional pelo art. 31 da Lei nº 10.865/04).

No CARF, recordou-se, de início, que o processo em questão, relativo à análise dos créditos declarados em PER/DComp, levou à lavratura de auto de infração, e que tal processo já havia sido enfrentado pelo CARF anteriormente.

A relatora externou que “...em se tratando da mesma empresa, do mesmo período e dos mesmos créditos, inegável reconhecer que existe interesse comum entre este e o outro PAF”, e que entenderia haver conexão entre os processos, mas que sabia que o posicionamento que prevalecia no colegiado era pela decorrência, e estaria “...o julgador prevento para decidir de forma diversa do vinculado (quando este já tivesse sido enfrentado pelo Conselho em momento anterior)”.

Assim, apesar de manter sua convicção sobre a inexistência de impedimento para que o auto de infração e o processo que discute o pedido de crédito referentes a um mesmo tributo e período sejam analisados e julgados de forma autônoma, entendeu a relatora acertada, no caso, a solução dada ao PAF, estendendo as conclusões ao presente processo.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão, a **Fazenda Nacional** interpôs **Recurso Especial**, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (a) “**Créditos de PIS/Cofins. Serviços de Transporte e Armazenagem para Exportação**”, indicando como paradigma o Acórdão nº 3401-008.604; e (b) “**Créditos de PIS/Cofins. Fretes de Produtos Acabados entre Estabelecimentos da Mesma Empresa**”, indicando como paradigma o Acórdão nº 9303-011.548.

Com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial – o Presidente **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em relação a ambas as matérias.

Cientificado do Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte não apresentou contrarrazões.

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:

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da

4ª Câmara / 3ª Seção do CARF, sendo patente a controvérsia, diante do antagonismo das conclusões a que chegaram os colegiados.

Assim, voto pelo **conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do Mérito

No mérito, há dois temas em debate: (a) “Créditos de PIS/Cofins. Serviços de Transporte e Armazenagem para Exportação”; e (b) “Créditos de PIS/Cofins. Fretes de Produtos Acabados entre Estabelecimentos da Mesma Empresa”.

No que se refere ao segundo tema (fretes de produtos acabados entre restabelecimentos da empresa), a matéria resta pacificada neste tribunal administrativo, na forma ditada pela Súmula CARF 217:

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).

Pelo exposto, deve ter provimento o apelo fazendário nesse tema.

No que se refere a serviços de transporte e armazenagem para exportação, o acórdão recorrido (3401-011.695), acompanhando o decidido no Acórdão (3401-011.217), decidiu que:

“...o serviço de transporte de açúcar para remessa de armazenagem de produto p/ posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa podem ser objeto de creditamento com suporte no inciso IX do art. 3º e art. 15, II e, no caso de produtos inacabados, com suporte no inciso II da Lei nº 10.833/2003.” (*grifo nosso*)

Percebe-se que a fundamentação para reconhecimento dos créditos em relação a serviços de transporte e armazenagem para exportação é idêntica à utilizada para fretes de produtos acabados entre estabelecimentos, no acórdão recorrido, entendendo aquela turma que se trata de operação de venda (o texto do inciso IX do art. 3 das leis de regência dispõe: “IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de

venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”).

Ocorre que a simples remessa a estabelecimento para armazenagem, formação de lote, centro de distribuição, ou congênere, é uma etapa que antecede a venda, ainda não estando configurada no processo a efetiva venda da mercadoria. No máximo, seria uma etapa que sucede o processo produtivo e antecede a operação de venda, o que inviabilizaria o crédito seja como insumo seja como operação de venda.

Assim vem decidindo de forma assentada este colegiado uniformizador de jurisprudência, a ponto de a matéria já estar igualmente a demandar súmula específica, seja para despesas portuárias na exportação, despesas de remessas e/ou armazenagem em centros de distribuição, ou envios de produtos acabados para qualquer estabelecimento em operação que não constituam efetivamente uma venda.

Sobre “recepção, armazenamento e embarque” na exportação (denominados pelo Contribuinte como “despesas de exportação”), assim decidiu recentemente este colegiado, de forma unânime:

COFINS. DESPESAS DE EXPORTAÇÃO.

Apenas dão direito à crédito das contribuições não cumulativas as despesas de exportação que comprovadamente constituam insumos essenciais, relevantes ou pertinentes à atividade produtiva do contribuinte ou que configurem atividades vinculadas ao frete ou armazenagem na operação de venda.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer de ambos os recursos, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhes provimento. (**Acórdão 9303-015.081**, Rel. Cons. Tatiana Josefovicz Belisário, sessão de 11 abr. 2024, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa e Liziane Angelotti Meira)

Sobre “despesas portuárias”, endossando as razões de decidir em relação a fretes de produtos acabados, também decidiu recentemente este colegiado, de forma unânime:

CRÉDITOS. DESPESAS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS NA EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. RAZÕES SEMELHANTES ÀS ADOTADAS EM JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ, PARA FRETES DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

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, visto que tais despesas não constituem insumos ao processo produtivo, por ocorrerem posteriormente a tal processo, e nem constituem fretes de venda. A mesma razão de decidir se presta aos serviços portuários na exportação, que são despesas incorridas após o processo produtivo, não se enquadrando nem como insumos à atividade produtiva, nem como fretes de venda (Acórdão nº 9303-014.067).

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a despesas portuárias na exportação, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. (**Acórdão 9303-015.946**, Rel. Cons. Denise Madalena Green, sessão de 11 set. 2024, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa e Régis Xavier Holanda)

Em novembro de 2024, o colegiado analisou especificamente despesas classificadas como “armazenagem” na exportação (unitização/estufagem de contêineres), explorando melhor a definição de “armazenagem”, e rechaçando o entendimento da turma *a quo* (Acórdão 3201-010.504) que adotava compreensão ampla de “operação de venda”, entendendo que gerariam direito a crédito os dispêndios com armazenagem em operações de venda, “...abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas...”. Na ocasião, entendeu esta Câmara Superior majoritariamente que:

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS COM UNITIZAÇÃO/ESTUFAGEM DE CONTÊINERES. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A operação de unitização/estufagem de contêineres se resume ao acondicionamento do produto pronto, e, portanto, os respectivos gastos não se confundem com o custo de armazenagem e nem com o frete na venda, o que impossibilita o aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS). (**Acórdão 9303-016.139**, Rel. Cons. Tatiana Josefovicz Belisário, maioria, vencida a relatora, designado o Cons. Rosaldo Trevisan, sessão de 10 out. 2024, presentes ainda os Cons. Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimarães, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda)

As razões de decidir de todos esses precedentes são uníssonas no sentido de que a fretes e armazenagem de produtos acabados só ensejam a tomada de créditos quando se tratar de operação de venda, e não de operação intermediária, que antecede a operação de venda.

Destarte, mantendo tais razões de decidir, que vem sendo externadas por este colegiado em julgados recentes, entendo que não cabe a tomada de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS) sobre serviços de transporte e armazenagem que não sejam efetivamente relativos a uma operação de venda.

A agravar a situação, no presente processo, o fato de a argumentação de que teria havido glosa específica de “**remessa para armazenagem de produto para posterior exportação**” surge (desacompanhada de provas específicas) em manifestação de inconformidade, e é julgada em tese no acórdão recorrido, acompanhando o decidido no Acórdão 3401-011.217 (que também o julga em tese). Recorde-se que as glosas fiscais se referem apenas a 4 itens (Bens e serviços utilizados como insumos, Método de apropriação de crédito, Base de Cálculo do crédito a descontar referente ao ativo imobilizado, e Créditos presumidos - Atividades agroindustriais).

Portanto, a rubrica glosada por ter sido classificada como insumo pelo Contribuinte, mas que o próprio Contribuinte passou a defender que se tratava “frete e armazenagem na exportação” em razões de defesa, não se refere efetivamente a uma operação de venda, mas sim a uma operação intermediária, posterior ao processo produtivo, e anterior à operação de venda, o que inviabiliza o direito ao crédito, quer pelo inciso II, quer pelo inciso IX do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas.

Assim, voto pelo provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional também nesse tópico.

Pelo exposto, voto por **conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, em **dar-lhe provimento**.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente Redator

ACÓRDÃO 9303-016.446 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 15871.000150/2010-11

DECLARAÇÃO DE VOTO

Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.