



<b>Processo nº</b>	16095.720107/2013-29
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-013.498 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	24 de outubro de 2023
<b>Embargante</b>	SEW-EURODRIVE BRASIL LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 31/05/2008 a 31/12/2008

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

PIS/COFINS. DESPESAS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS. CREDITAMENTO. DESCABIMENTO. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. SEGURANÇA JURÍDICA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas em relação às despesas com (1) paletes e (2) fretes, do CFOP6.152, nos termos dos arts. 3º, IX, e 15, da Lei nº 10.833/03. Vencidos os Conselheiros Ari Vendramini e Juciléia de Souza Lima, que concediam direito a crédito em relação aos fretes do CFOP 6.151.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laercio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges (suplente convocado (a)), Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## Relatório

Os autos envolvem Recurso Voluntário opostos pela Contribuinte, no entanto, por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão DRJ, vejamos:

### RELATÓRIO DA AUTUAÇÃO

Foram lavrados contra o contribuinte acima identificado os presentes autos de infração, relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 3005 a 3018), correspondentes aos períodos de apuração de maio a dezembro de 2008, nos montantes de R\$ 38.035,89 (PIS) e R\$ 263.987,65 (Cofins), incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.

Os dispositivos legais infringidos constam da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos referidos autos de infração.

Os detalhes do procedimento fiscal constam do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais e anexos (fls. 2994/3004), do qual se extraem os seguintes trechos que embasaram a presente autuação:

1. A ação fiscal foi iniciada em 30/11/2010, com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, em que foram solicitados cópia do contrato social e notas fiscais de entrada e saída, relativos ao período de 01/2008 a 03/2008;
2. Posteriormente, foi o contribuinte intimado, conforme Termo datado de 03/03/2011, a apresentar os arquivos magnéticos SINTEGRA relativos ao período de 01/2008 a 12/2008;
3. Em resposta às intimações, apresentou o contribuinte as documentações solicitadas e as planilhas contendo as composições das bases de cálculo para apuração de PIS e COFINS Não-Cumulativos, relativos ao período de 01/2008 a 12/2008;

4. O contribuinte foi também intimado, conforme Termo de Intimação Fiscal de nº 002 datado de 10/11/2011, a apresentar os arquivos Sintegra da filial Arujá e as Notas Fiscais de Entrada, relativos ao período de 04/2008 a 12/2008;

5. Foi constatado ainda, da análise dos valores de entrada contabilizados com o CFOP 1101, Compras para Industrialização, que houve compras de “pallets” diversos e que compuseram os valores da base de cálculo de créditos de PIS e COFINS. Dentre os pallets adquiridos pela empresa, verificou-se que uma parte se refere a Pallets tipo Caixa, efetivamente utilizados como insumo no processo produtivo, que acondicionam diretamente os produtos e a eles se incorporam, e uma outra parte se refere a Pallets de Madeira (códigos de mercadoria 9859837, 9870873, 9870881, 9873104) e Pallets planos (código de mercadoria 9802959) utilizados para transporte dos produtos. Conforme a legislação relativa ao PIS e COFINS, as embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento de PIS e COFINS relativo às suas aquisições. Deste modo, a parte relativa à aquisição de pallets de Madeira e Pallets planos utilizados para transporte dos produtos e mercadorias serão glosados para efeito de apuração de PIS e COFINS;

6. Foi constatado também que o contribuinte tem diversos estabelecimentos filiais, e na transferência de produtos (CFOP 6151), transferência de mercadorias (CFOP 6552), transferência de ativo imobilizado (CFOP 6552), transferência de material de uso/consumo (CFOP 6557) e remessa de brindes (CFOP 6910) entre estes estabelecimentos, arcou com fretes decorrentes destas operações. Os valores destes fretes foram indevidamente utilizados como base de crédito de PIS e COFINS, visto que o crédito sobre fretes só é admitido nas operações de venda, conforme disciplinado nas legislações de PIS e COFINS. Os valores de fretes foram lançados na DACON na linha 07 da ficha 6B (PIS) e linha 07 da ficha 16B (COFINS), referentes ao período de apuração 05/2008 a 12/2008;

7. Desta forma, os valores devidos de PIS e COFINS Não-Cumulativos foram recalculados levando-se em consideração os valores das bases de cálculo de créditos de PIS e COFINS declaradas, deduzidas de valores de glosa de créditos por aquisição de pallets destinados ao transporte dos produtos e mercadorias, no valor de R\$ 279.505,23 e de valores de glosa de fretes decorrente da transferência dos produtos, mercadorias, ativo imobilizado, material de consumo e remessa de brindes, no valor de R\$ 934.085,07, conforme documentos acostados ao processo e resumidas conforme demonstrativo anexo I, totalizados mensalmente. Os valores de diferenças de PIS e COFINS Não-cumulativos apuradas, conforme Anexos III a IV, serão objeto de autuação, nos termos da legislação vigente.

(...)

8. Os diplomas legais que regulam o PIS e COFINS Não-Cumulativos são as Leis nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003, respectivamente, que em seus arts. 3º prescrevem os creditamentos em relação aos bens e serviços adquiridos:

(...)

9. Por outro lado, as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, ao explicitar o que se deve ter por insumo para os fins colimados pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, assim dispuseram:

(...)

10. Conforme legislação acima, em relação à aquisição de Pallets de Madeira e Pallets planos utilizados para transporte dos produtos, os referidos bens escapam ao conceito de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo, pois não são utilizados como insumos no

processo produtivo, sendo utilizados apenas para o transporte dos produtos elaborados, não compondo, dessa forma, o processo de industrialização. Sobre a aquisição de Pallets utilizados para transporte dos produtos, destacamos ainda a Solução de Consulta nº 51:

(...)

11. Em relação aos valores de fretes sobre transferências de produtos acabados entre os diversos estabelecimentos do contribuinte, constatei que se trata de fretes não vinculados a operações de venda. Desta forma, os referidos fretes não estão enquadrados na hipótese prevista no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, o qual prevê o cálculo de créditos sobre valores de frete nas operações de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor. Sobre este tema já se manifestou a Coordenação de Tributação na Solução de Divergência nº 11, datada de 27/09/2007, que está assim ementada:

(...)

12. No mesmo sentido, temos as soluções de Divergência de nº 12/2008 e 02/2011:

(...)

13. Portanto, de acordo com o art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e art. 3º, inciso IX, e art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, e IN SRF nº 247/2002 e 404/2004, as aquisições de Pallets de Madeira e Pallets planos utilizados para transporte dos produtos, por não serem incorporadas ao produto e, consequentemente, não se enquadrarem no conceito de insumos, não podem gerar direito a creditamento de PIS e COFINS. Do mesmo modo, os valores de fretes sobre transferências de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, por se tratar de fretes não vinculados a operações de venda, não geram direito a creditamento de PIS e COFINS.

Seguindo a marcha processual normal, foi proferido decisão pela DRJ, assim constando na ementa:

#### **INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.**

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 determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp nº 1.221.170/PR.

#### **FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

As despesas com fretes relativos a transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos no regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

#### **NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ATIVIDADE DE REVENDA. INEXISTÊNCIA.**

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Assim, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para

revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. EMBALAGENS. PALLETS.**

É permitido o desconto dos créditos de insumos previstos no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, apurados sobre gastos com embalagens utilizadas no processo produtivo, desde que atendidos os demais requisitos previstos na legislação de regência. Não é permitida a apuração desses créditos quanto aos gastos com embalagens utilizadas para viabilizar o transporte de mercadorias ou de produtos acabados, pois não são utilizadas “na produção ou fabricação de bens” destinados à venda.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 31/05/2008 a 31/12/2008

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.**

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 determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp nº 1.221.170/PR.

**FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

As despesas com fretes relativos a transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos no regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ATIVIDADE DE REVENDA. INEXISTÊNCIA.**

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Assim, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. EMBALAGENS. PALLETS.**

É permitido o desconto dos créditos de insumos previstos no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, apurados sobre gastos com embalagens utilizadas no processo produtivo, desde que atendidos os demais requisitos previstos na legislação de regência. Não é permitida a apuração desses créditos quanto aos gastos com embalagens utilizadas para viabilizar o transporte de mercadorias ou de produtos acabados, pois não são utilizadas “na produção ou fabricação de bens” destinados à venda.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 31/05/2008 a 31/12/2008

**NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente, e o lançamento fiscal foi efetuado por autoridade competente e encontra-se devidamente motivado, com descrição precisa e detalhada dos fatos, trazendo todas as informações necessárias para a sua devida compreensão E o exercício do contraditório e da ampla defesa, inexiste nulidade dos lançamentos efetuados.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 31/05/2008 a 31/12/2008

**JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108, vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Irresignada, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário em que, em síntese pleiteando pela reforma da decisão DRJ pelos seguintes argumentos:

- a) nulidade por ausência de descrição dos fatos;
- b) conceito da não-cumulatividade do PIS/COFINS;
- c) possibilidade de apuração de créditos sobre o frete de mercadorias entre estabelecimentos e sua caracterização com gastos;
- d) dos créditos sobre *pallets*;

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior Relator.

**I. ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

**II. PRELIMINAR DE NULIDADE**

Os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, dispõe sobre as nulidades do processo administrativo fiscal, vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo

para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No que tange ao argumento de nulidade do tópico, não merece prosperar o pleito uma vez fundamento no acórdão DRJ e chegando em conclusão diversa que pretende a contribuinte.

Assim, rejeito o pleito da contribuinte.

### III. DO MÉRITO

#### III.I CONCEITO DE INSUMO

O Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento, em sede de recursos repetitivos, do REsp nº 1.221.170/PR, que julgou como ilegais as Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004 ao firmar a seguinte tese: “*O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*” (grifei):

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 SEGUINTE 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 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 reais 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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (grifei)

Da leitura do voto da lavra da Ministra Regina Helena Costa, extrai-se que sua decisão se fundamenta em decisões da Câmara Superior da 3<sup>a</sup> Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, destacando que o contexto da essencialidade ou relevância de uma despesa deve sempre ser analisada em relação à imprescindibilidade para a atividade produtiva (leia-se produção de bens) ou para a prestação de serviços, para que possa ser considerado insumo:

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da **essencialidade** diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável **do processo produtivo ou da execução do serviço**, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a **relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não **indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção**, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

(...) Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, os valores relativos às despesas efetuadas com "**Custos Gerais de Fabricação**", englobando água, combustíveis e lubrificantes, veículos, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual - EPI, materiais de limpeza, seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões) (fls. 25/29e).

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa. (grifei)

Passa-se, então, à análise das glosas

### III.II DOS FRETES

Em razão dos fretes, a Recorrente pede reversão das glosas de fretes relacionados à transferência para outro estabelecimento da mesma empresa de produtos acabados (CFOP 6.151), produtos destinados à comercialização (revenda) (CFOP 6.152) e transferência de bem do ativo imobilizado e de material de uso ou consumo (CFOP 6.552 e 6.557).

Pois bem!

Anteriormente, proferia decisão em sentido favorável ao contribuinte, por entender que seu pleito enquadrava-se respaldo no REsp nº 1.221.170/PR.

De outra banda, do momento de magistério e de assumir a função de Conselheiro no CARF, sempre busquei zelar pela segurança jurídica, pois vejo que somente com a pouca oscilação da jurisprudência a sociedade e o Estado pauta sua conduta.seg

Fato que revisitando o tema, verifiquei os seguinte enunciados do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. INOCORRÊNCIA. DESPESAS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS. CREDITAMENTO. ILEGITIMIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO DEMONSTRADO. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO ENTRE OS JULGADOS CONFRONTADOS. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015 para o presente Agravo Interno, embora o Recurso Especial estivesse sujeito ao Código de Processo Civil de 1973.

II - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

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.

IV - Para a comprovação da divergência jurisprudencial, a parte deve proceder ao cotejo analítico entre os julgados confrontados, transcrevendo os trechos dos acórdãos os quais configurem o dissídio jurisprudencial, sendo insuficiente, para tanto, a mera transcrição de ementas.

V - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VI - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.978.258/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 23/5/2022, DJe de 25/5/2022.) I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015 para o presente Agravo Interno, embora o Recurso Especial estivesse sujeito ao Código de Processo Civil de 1973.

Ainda:

PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA COM PEDIDO DE LIMINAR. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. PIS/COFINS. ALEGADA OFENSA AO ART. 535 DO CPC/1973. APONTADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança com pedido de liminar objetivando o reconhecimento de direito líquido e certo ao creditamento, na sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS, das despesas com frete inerente à transferência de produtos acabados entre seus estabelecimentos. Na sentença, o pedido foi julgado improcedente. No Tribunal a quo a sentença foi mantida.

II - Considerando que a agravante, além de atender aos demais pressupostos de admissibilidade deste agravo, logrou impugnar a fundamentação da decisão agravada, passo ao exame do recurso especial interposto.

III - Acerca da alegada ofensa ao art. 535 do CPC/1973, o recurso não merece acolhimento.

IV - O Tribunal de origem se manifestou de forma fundamentada sobre a matéria posta em debate, na medida necessária para o deslinde da controvérsia.

V - No caso, o Tribunal a quo adotou o fundamento de que não há direito ao creditamento a título de contribuição ao PIS e de COFINS de despesas, insumos, custos e bens, que não sejam expressamente previstos nas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, ou que não estejam relacionados diretamente à atividade da empresa.

VI - Consoante a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, tem-se que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos invocados pelas partes quando, por outros meios que lhes sirvam de convicção, tenha encontrado motivação suficiente para dirimir a controvérsia. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.757.501/SC, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 3/5/2019; AgInt no REsp n. 1.609.851/RR, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 14/8/2018; REsp n. 1.486.330/PR, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 24/2/2015.

VII - Passa-se ao mérito da questão objeto dos declaratórios, diante do cabimento do prequestionamento ficto, previsto no art. 1.025 do CPC/2015, em razão da pertinência e relevância da matéria (AgRg no REsp n. 1.514.611/PR, Rel. Min. Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 21.06.2016; AgInt no AREsp n. 1.433.961/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24/9/2019).

VIII - Sobre a apontada violação dos arts. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, o recurso especial não comporta provimento.

IX - A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça não reconhece o direito de creditamento 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 propósito: AgInt no AgInt no REsp n. 1.763.878/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 26/2/2019, DJe 1º/3/2019; AgRg no REsp n. 1.386.141/AL, Rel. Ministro Olindo Menezes (Desembargador convocado do TRF 1<sup>a</sup> Região), Primeira Turma, julgado em 3/12/2015, DJe 14/12/2015; AgRg no REsp n. 1.515.478/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 9/6/2015, DJe 30/6/2015.

X - Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp n. 874.800/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 29/4/2020, DJe de 4/5/2020.)

Ademais, no mesmo sentido a 3<sup>a</sup> CSRF do CARF por unanimidade tem proferido decisão, vejamos;

Numero do processo: 13204.000116/2004-36

Turma: 3<sup>a</sup> TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 3<sup>a</sup> SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Thu Jul 20 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Mon Sep 11 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA 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. Também, conforme jurisprudência dominante do STJ (REsp n.º 1.745.345/RJ), não podem ser considerados como os fretes previstos no inciso IX do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, por não se constituírem em operação de venda.

Numero da decisão: 9303-014.191

Nome do relator: LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

Nessa esteira, nego provimento ao ponto de frete de produtos acabados entre estabelecimentos.

No entanto, se tratando de fretes produtos destinados à comercialização (CFOP 6.152), compreendo que a contribuinte faz jus ao seu pleito nos termos do art. 3º, IX, e 15 da Lei n.º 19.833/03.

### III.IV PALLETS

A fiscalização glosou os créditos relacionados com bens utilizados no manuseio de cargas e no transporte (pallets) de produtos. A partir do demonstrativo de glosas juntado com o despacho decisório, percebe-se que a justificativa foi a de que estes bens não fazem parte do processo produtivo da empresa, já que são embalagens utilizadas para transporte.

Pela narrativa da fiscalização, percebe-se que os pallets aqui considerados são embalagens utilizadas no manuseio e transporte dos produtos já acabados. Trata-se, portanto, de materiais utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final, não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte.

Portanto, a aquisição destes produtos são gastos relacionados ao seu processo produtivo, essenciais para o desenvolvimento desta atividade e transporte de sua produção. Com isso, é possível a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre tais gastos, nos termos do artigo 3º, II das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Este tem sido o entendimento pacífico deste E. CARF, inclusive da Câmara Superior, conforme ementa abaixo:

Acórdão n.º - 9303-009.734. Relator Rodrigo da Costa Pôssas. Publicado em 11/12/2019

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

Data do fato gerador: 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

CUSTOS/DESPESAS. PALLETS, CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados na armazenagem de matérias-primas e/ ou mercadorias produzidas e destinadas à comercialização enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

---

Acórdão nº 3201-005.721. Relator Leonardo Correia Lima Macedo. Publicado em 13/11/2019

(...)

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

**PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.**

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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

**PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.**

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

Desta feita, deve-se reverter as glosas relacionadas com as aquisições de pallets

#### **IV CONCLUSÃO**

Diante do todo exposto, rejeito a preliminar, e no mérito, voto em **DAR PARCIAL PROVIMENTO** para reverter as glosas em relação às despesas com (1) paletes e (2) fretes, do CFOP6.152, nos termos dos arts. 3º, IX, e 15, da Lei nº 10.833/03.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.