



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16366.003307/2007-38  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-009.680 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de outubro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CIA. IGUAÇU DE CAFÉ SOLÚVEL

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

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. INSUMOS.  
ESTABELECEMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para a transferência/transporte de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, conseqüentemente, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECEMENTOS PRÓPRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, para venda/revenda, constituem despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

A norma introduzida pelo inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual a armazenagem e o frete na operação de venda suportados pela vendedora de mercadorias geram créditos, é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do mesmo artigo. Com base nesses dois incisos, geram créditos, além do frete na operação de venda, para entrega das mercadorias vendidas aos seus adquirentes, os fretes entre estabelecimentos da própria empresa, desde que para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos.

SÚMULA CARF nº 125

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 parcial, apenas em relação à aplicação da taxa Selic sobre os créditos reconhecidos desde a data da protocolização do pedido de ressarcimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento integral.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3401-002.075, de 28 de novembro de 2012 (fls. 471 a 482 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, que decidiu nos seguintes termos: por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso quanto às “comissões”, pela falta de provas e quanto à aplicação da taxa Selic sobre a parte do crédito reconhecida; também por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso para retirar da base de cálculo o valor dos “estornos das despesas” e por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para admitir o aproveitamento dos fretes relacionados ao transporte havido entre estabelecimentos da empresa,

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido de ressarcimento de créditos da Cofins Exportação, apurados no regime de incidência não-cumulativa - Mercado Externo, com base no § 1º do art. 6º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, correspondente ao 2º trimestre de 2006, no valor de R\$ 1.998.648,92.

Após a análise dos documentos trazidos aos autos, de acordo com a Informação Fiscal da Seção de Fiscalização, foi emitido o despacho decisório pela DRF em Londrina, que após acatar as declarações de compensação retificadoras, reconheceu parcialmente o direito creditório postulado, deferindo o pedido de ressarcimento no valor de R\$ 1.947.876,92 e homologando parcialmente as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido.

Inconformado com o deferimento parcial do seu pleito, o Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, nos seguintes termos:

- invocando o disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, argumentou que, além dos insumos que se integram ao produto final das matérias-primas e produtos intermediários e material de embalagem], quaisquer outros bens, ou, os outros insumos necessários para a industrialização do produto também poderiam gerar crédito;

- explicou que seus gastos *com corretagem* [na compra do café cru que industrializa] são inerentes à consecução da atividade econômica empresarial, e que a vedação ao aproveitamento dos créditos implicaria na caracterização de vícios constitucionais e legais em relação à sistemática da não cumulatividade;

- quanto às despesas com outros fretes, explicou relacionarem-se ao transporte de produtos entre seus próprios estabelecimentos [matriz e depósitos fechados], sejam eles destinados à venda ou à industrialização, de forma que, na linha, inclusive de doutrina que colacionou, seriam gastos necessários à produção;

- em relação às outras receitas operacionais, adicionadas de ofício pelo Fisco à base de cálculo da Cofins, explicou que tais valores referir-se-iam ao crédito da Cofins relativos aos materiais de manutenção que não teriam sido por ela reconhecidos quando da aquisição e que, por conta disso, teriam onerado o custo dos estoques e, conseqüentemente, das mercadorias vendidas;

- defendeu a atualização monetária dos créditos da não-cumulatividade objetos de seu pedido de ressarcimento, inclusive em relação àquele que já fora reconhecido pela autoridade administrativa, mediante a aplicação sobre eles da taxa Selic. Neste caso, invocou decisões da CSRF e do CARF em relação ao crédito presumido de IPI e do TRF 4ª Região em relação a créditos do imposto de renda.

A DRJ em Curitiba/PR julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado decidiu nos seguintes termos: por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso quanto às “comissões”, pela falta de provas e quanto à aplicação da taxa Selic sobre a parte do crédito reconhecida; também por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso para retirar da base de cálculo o valor dos “estornos das despesas” e por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para admitir o aproveitamento dos fretes relacionados ao transporte havido entre estabelecimentos da empresa. Conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006*

*COFINS-EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE.  
RESSARCIMENTO. INSUMOS. COMISSÕES PAGAS.*

*A falta de explicação sobre a natureza do valor pago a título de “comissões”  
impede a análise quanto ao seu aproveitamento para fins de crédito da não-  
cumulatividade a ser objeto de ressarcimento.*

*COFINS-EXPORTAÇÃO. NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES ENTRE  
ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. TRANSPORTE DE  
INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS. DIREITO A CRÉDITO. LEI Nº  
10.833/2003, ART. 3º, INCS. II E IX. A norma introduzida pelo inc. IX do art.  
3º da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual a armazenagem e o frete na  
operação de venda suportados pela vendedora de mercadorias geram  
créditos, é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do  
mesmo artigo. Com base nesses dois incisos, geram créditos, além do frete  
na operação de venda, para entrega das mercadorias vendidas aos seus  
adquirentes, os fretes entre estabelecimentos da própria empresa, desde que  
para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos.*

*COFINS-EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DIMINUIÇÃO EM FACE DE AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO. ADIÇÃO DE OUTRAS RECEITAS. ESTORNO DE DESPESAS.*

*O estorno de despesa feito a crédito de uma conta de receitas, por si só, não caracteriza receita nova a sofrer a incidência da contribuição.*

*COFINS-EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. OPOSIÇÃO ESTATAL CONSTANTE. TAXA SELIC. CABIMENTO. APLICAÇÃO ANALÓGICA DE DECISÃO DO STJ EM RELAÇÃO A CRÉDITO DE IPI.*

*Ocorrendo a vedação ao aproveitamento de crédito escritural, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. Aplicação por analogia de entendimento do STJ em se de recurso repetitivo quando tratou da atualização monetária de crédito de IPI.*

*Recurso Voluntário provido em parte.*

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 484 a 492) em face do acórdão recorrido que deu provimento ao Recurso Voluntário, as divergências suscitadas pela Fazenda Nacional dizem respeito: 1- ao aproveitamento dos fretes relacionados ao transporte havido entre estabelecimentos da empresa e 2- à aplicação da taxa Selic sobre os créditos reconhecidos desde a data da protocolização do pedido de ressarcimento.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs 2201-00.081 e 3301-00.809. A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

Referente a transcrição da ementa do Acórdão n.º 2201-00.081, entendeu-se no despacho de admissibilidade que a transcrição da ementa não foi integral, revelando-se truncada pela inserção de excertos impertinentes ao texto. À míngua de cópia do inteiro teor do acórdão, ou mesmo de cópia da ementa extraída do sítio do CARF, formas primordiais de comprovação da divergência, a teor dos §§ 7º e 8º do art. 67 do RI-CARF. Assim, o paradigma foi descartado

e o recurso não teve seguimento quanto a esta divergência, dispensando-se o exame dos demais pressupostos.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 449 a 502, sob o argumento que ambos os dissídios jurisprudenciais estavam comprovados.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 518 a 523 manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório em síntese.

## **Voto**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

### **Da Admissibilidade**

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - RICSRF, vigente à época devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 449 a 502.

### **Do Mérito**

A divergência suscitada pela Representação Jurídica da Fazenda Nacional diz respeito (1) ao aproveitamento dos fretes relacionados ao transporte havido entre estabelecimentos da empresa e (2) à aplicação da taxa Selic sobre os créditos reconhecidos desde a data da protocolização do pedido de ressarcimento.

**(1) ao aproveitamento dos fretes relacionados ao transporte havido entre estabelecimentos da empresa**

Quanto às despesas com fretes, tratou-se de gastos com transporte de mercadorias [produtos acabados e insumos] entre a matriz [parque industrial] e suas filiais [depósitos fechados] no mesmo município, destinados à venda ou à industrialização.

Os fretes de insumos e produtos acabados entre estabelecimentos são indispensáveis para o processo produtivo do sujeito passivo.

Esse é o entendimento majoritário desta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos iscais consolidou-se no sentido da possibilidade de aproveitamento de créditos das contribuições sociais não-cumulativas sobre os gastos com fretes de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma empresa, bem como os insumos, conforme se verifica do Acórdão n.º **9303-008.060**, cuja ementa foi redigida nos seguintes termos:

[...]

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008*

*PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.*

*Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do contribuinte.*

*PIS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.*

*Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Conquanto a observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r.*

*constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na operação de venda.*

[...]

Nesse sentido, também, temos o Acórdão n.º 9303008.099, de relatoria da Nobre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, cujos fundamentos passam a integrar o presente voto como razões de decidir, com fulcro no art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/1999, *in verbis*:

[...]

*Quanto à primeira discussão, vê-se que essa turma já enfrentou a matéria, tendo sido firmado o posicionamento de que os custos de frete de mercadorias entre estabelecimentos gerariam o direito à constituição de crédito das contribuições.*

*Frise-se a ementa do acórdão 9303005.156:*

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 30/09/2008*

***CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.***

*Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo.*

*Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na “operação” de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção 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 r. contribuições.*

***CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE ESTABELECIMENTOS***

*Os fretes na transferência de matérias primas entre estabelecimentos, essenciais para a atividade do sujeito passivo, eis que vinculados com as etapas de industrialização do produto e seu objeto social, devem ser enquadrados como insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02. Cabe ainda refletir que tais custos nada diferem daqueles relacionados às máquinas de esteiras que levam a matéria-prima de um lado para o outro na fábrica para a continuidade da produção/industrialização/beneficiamento de determinada mercadoria/produto.”*

*Nesse ínterim, proveitoso citar ainda os acórdãos 9303005.155, 9303005.154, 9303005.153, 9303005.152, 9303005.151, 9303005.150, 9303005.116, 9303006.136, 9303006.135, 9303006.134, 9303006.133, 9303006.132, 9303006.131, 9303006.130, 9303006.129, 9303006.128, 9303006.127, 9303006.126, 9303006.125, 9303006.124, 9303006.123, 9303006.122, 9303006.121, 9303006.120, 9303006.119, 9303006.118, 9303006.117, 9303006.116, 9303006.115, 9303006.114, 9303006.113, 9303006.112, 9303006.111, 9303005.135, 9303005.134, 9303005.133, 9303005.132, 9303005.131, 9303005.130, 9303005.129, 9303005.128, 9303005.127, 9303005.126, 9303005.125, 9303005.124, 9303005.123, 9303005.122, 9303005.121, 9303005.127, 9303005.126, 9303005.125, 9303005.124, 9303005.123, 9303005.122, 9303005.123, 9303005.122, 9303005.121, 9303005.120, 9303005.119, 9303005.118, 9303005.117, 9303006.110, 9303004.311, etc.*

*É de se entender que, em verdade, se trata de frete para a venda, passível de constituição de crédito das contribuições, nos termos do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03 – pois a inteligência desse dispositivo considera o frete na “operação” de venda.*

*A venda de per si para ser efetuada envolve vários eventos. Por isso, que a norma traz o termo “operação” de venda, e não frete de venda. Inclui, portanto, nesse dispositivo os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda, dentre as quais o frete ora em discussão. Sendo assim, não compartilho com o entendimento do acórdão recorrido ao restringir a interpretação dada a esse dispositivo.*

[...]

Desta maneira, e direito do Contribuinte o direito ao crédito de PIS e COFINS não-cumulativos com relação às despesas com fretes de insumos e de produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa.

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

**(2) à aplicação da taxa Selic sobre os créditos reconhecidos desde a data da protocolização do pedido de ressarcimento.**

Quanto à correção monetária dos créditos apurados na sistemática da apuração não-cumulativa das contribuições sociais, a matéria já se encontra sumulada. Veja-se seu enunciado:

***Súmula CARF nº 125***

*No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.*

Diante do exposto dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

**CONCLUSÃO**

Em face do exposto, conheço do recurso especial da Fazenda e dou-lhe parcial provimento, somente quanto a não aplicação da taxa Selic, conforme Súmula CARF 125.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Fl. 11 do Acórdão n.º 9303-009.680 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 16366.003307/2007-38