



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721237/2013-69
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.010 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de março de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/11/2005

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos não se enquadram como insumos, por não serem essenciais ou relevantes para a fabricação dos referidos produtos e não se enquadram como fretes em operações de vendas por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda.

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 voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello, que negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

(documento assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran – Relatora

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock

Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego.
Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº 3201-005.033, de 26/02/2019**. Seguem abaixo a ementa e parte dispositiva da decisão atacada:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PER/DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

A partir de 31/10/2003, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, em razão da vigência do disposto no art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430/96.

PIS. COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA.

As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete

nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

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

Intimada a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial suscitando divergência em relação à matéria **aproveitamento de créditos de PIS e de COFINS sobre fretes relativos à operação de venda de produtos sujeitos ao regime monofásico.**

O Recurso foi admitido conforme despacho de fls. 425 a 428.

Em contrarrazões o Contribuinte pede o não conhecimento do recurso especial e, caso conhecido, o seu improvimento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, devendo ser verificado se atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

Em suas contrarrazões, o Contribuinte defende o não conhecimento do recurso especial por duas razões. Que não teria sido demonstrada a legislação interpretada de maneira divergente e também que o recurso não tem similituridade fática.

Entendo que o despacho de . 425 a 428, não merece reparos, senão vejamos:

“Verifica-se que o recorrente indicou a legislação tributária interpretada de forma divergente, além de ter apresentado paradigma(s) para configurar a divergência apresentada. Ademais, a matéria objeto do recurso foi expressamente enfrentada no voto condutor do acórdão recorrido.

Estando atendidos os pressupostos regimentais que viabilizam o presente exame de admissibilidade, passa-se à análise da divergência propriamente dita.

A Procuradoria noticia que o acórdão recorrido reconheceu a possibilidade de creditamento das despesas com frete, incorridas na revenda de produtos sujeitos ao sistema de tributação concentrada/monofásica, no contexto do regime não-cumulativo do PIS e/ou da COFINS.

Sintetiza que o Colegiado a quo entendeu que a restrição ao desconto de créditos para os produtos sujeitos à incidência monofásica são inerentes aos “custos” de aquisições (art. 3º, inciso I, das Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03), não podendo ser estendida para as despesas comerciais, inerentes à venda das mercadorias, como é o caso das despesas com frete tratadas no inciso IX, do mesmo art. 3º, da Lei nº 10.833/03.

*Argumenta que, em situação análoga a que ora se discute, o paradigma que indica, **Acórdão nº 9303-007.767**, concluiu que o artigo 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003 remete expressamente às despesas de armazenagem e frete nas operações de venda de bens adquiridos para revenda (do inc. I do art. 3º) e de mercadorias/produtos de fabricação própria (do inc. II do art. 3º), tendo mantido glosa de créditos semelhante à que foi realizada pelo Fisco nos autos em comento. Segue abaixo sua ementa:*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

REVENDA DE PRODUTO SUBMETIDO AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICA). DIREITO AO CRÉDITO SOBRE FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. INEXISTÊNCIA.

Na apuração da contribuição não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação concentrada (monofásica), pois o inciso IX (que daria este direito) do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 remete ao inciso I, que os excepciona, ao, por sua vez, remeter ao § 1º do art. 2º (Inteligência da Solução de Consulta Cosit nº 99.079/2017).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

REVENDA DE PRODUTO SUBMETIDO AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICA). DIREITO AO CRÉDITO SOBRE FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. INEXISTÊNCIA.

Na apuração da contribuição não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação concentrada (monofásica), pois o inciso IX (que daria este direito) do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (dispositivo válido também para a contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, II, da mesma lei) remete ao inciso I (no caso, do art. 3º da Lei nº 10.637/2002), que os excepciona, ao, por

sua vez, remeter ao § 1º do art. 2º (Inteligência da Solução de Consulta Cosit nº 99.079/2017).

O acórdão apresentado a título de paradigma presta-se para a análise da divergência alegada, pois foi proferido por colegiado distinto, não foi reformado antes da propositura do recurso e tampouco contraria decisão que vincula o CARF.

*Mediante análise dos autos, vislumbro a similitude das situações fáticas verificadas nas decisões em comento, **motivo pelo qual entendo que está configurada a divergência jurisprudencial apontada.***

De fato, tanto no caso do acórdão recorrido, como no caso do acórdão apresentado a título de paradigma, discute-se a possibilidade de concessão de créditos de Cofins sobre o valor do frete na venda de produto sujeito à sistemática de tributação monofásica da contribuição. No caso do acórdão recorrido, o colegiado entendeu ser possível a concessão do crédito. Por outro lado, no caso do acórdão indicado como paradigma, o colegiado entendeu não ser cabível o creditamento.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do Mérito

No mérito, cinge-se a controvérsia à quanto ao aproveitamento de créditos de PIS e de COFINS sobre fretes relativos à operação de venda de produtos sujeitos ao regime monofásico.

Entendo que o Acórdão Recorrido não merece reparos, e o adoto como razões de decidir, nos termos do art. 50, §1º da Lei 9.784, que inclusive cita voto desta relatora, senão vejamos:

(....)

(ii) Do aproveitamento de créditos de PIS e de COFINS sobre fretes relativos à operação de venda de produtos sujeitos ao regime monofásico

Tem razão a Recorrente.

Com relação ao tema, é de se consignar que a Recorrente no processo nº 16682.720005/201393, obteve decisões favoráveis no âmbito do CARF, tanto em sede de Recurso Voluntário, quanto em Recurso Especial, cuja transcrição das ementas é necessária, in verbis:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da
Seguridade Social Cofins*

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2010

*COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM
INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS
COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.*

O distribuidor atacadista de mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) não pode descontar créditos sobre os custos de aquisição vinculados aos referidos produtos, mas como está sujeito ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Crédito Tributário Exonerado. Recurso Voluntário Provido." (Acórdão nº 3402002.520; Relator Conselheiro João Carlos Cassuli Junior; sessão de 15/10/2014)

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2010

**PIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS CO
INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE
DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.**

**As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições
ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador
e de higiene pessoal) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas
contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete
nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor,
nos termos do art. 3º, IX, das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.**

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2010

**COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS
COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE
DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.**

**As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições
ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador
e de higiene pessoal) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas
contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete
nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor,
nos termos do art. 3º, IX, das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003."**

**(Acórdão n.º 9303004.311; Relatora Conselheira Érika Costa Camargos Autran;
sessão de 15/09/2016)**

Reproduzo, ainda, abaixo a decisão acima citada, relativa a minha relatoria:

O se discute no autos é a interpretação do disposto no inciso IX, do art. 3º, da Lei
n.º 10.833/2003, *in verbis*:

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

(...)

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

Sobre a questão, o recurso voluntário da Contribuinte foi provido em parte, por voto proferido pela nobre Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, com fulcro nos seguintes argumentos:

"Com efeito, segundo se colhe da decisão recorrida, houve o entendimento de que, considerando que haveria a restrição ao desconto de créditos sobre a aquisição, para revenda, de produtos sujeitos a incidência monofásica das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, e, considerando estarem os fretes nas operações de venda vinculados à entrega destes mesmos produtos monofásicos, igualmente não poderia haver o desconto de créditos, eis que o dispositivo em questão (inciso IX, do art. 3º), reporta-se ao frete na operação de venda "nos casos dos incisos I e II". Portanto, no entendimento da decisão de piso, se pelo teor do inciso I do art. 3º, da Lei de regência, não houver o direito ao crédito, igualmente não haverá o direito ao crédito sobre o frete na operação de venda.

Tenho, no entanto e com a devida vênia dos julgadores da regional, que no caso em concreto a interpretação que foi dada ao preceito legal não é a que melhor atende às normas de hermenêutica e mesmo à sistemática não cumulativa da contribuição, havendo fundamentos para concluir de modo diverso, como passo a expor.

Inicialmente, porque as empresas que dedicam-se à revenda de produtos sujeitos a incidência monofásica fazem parte daquelas pessoas jurídicas que sujeitam-se à não cumulatividade das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, pois que as receitas provenientes da comercialização de tais produtos são tributadas, porém, em função do regime de tributação concentrado pelo qual se aumenta a alíquota no fabricante ou importador,

reduzindo-a a zero nos distribuidores atacadistas ou nos varejistas (caso da Recorrente).

Assim, as revendas (distribuidores e atacadistas) de produtos monofásicos estão sujeitas a não cumulatividade, embora as receitas sejam tributadas à alíquota zero. Por tal razão, têm direito ao desconto dos créditos permitidos pela legislação, arrolados nos incisos III e seguintes do art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 para o PIS/Pasep e 10.833/2003 para a COFINS.

Cabe pontuar que quanto aos incisos I e II, do mesmo diploma, tratam-se dos créditos sobre os produtos para revenda, aqui analisados, e os bens e serviços utilizados como insumo (inc. II), os quais igualmente devem conceder o crédito, nas hipóteses legais pertinentes e de acordo com a atividade de cada contribuinte em particular, já que componentes da sistemática não cumulativa. Neste caso em particular, não estamos lidando com insumos, previsto no inciso II, já que o contribuinte não desenvolve atividade industrial ou de prestação de serviços.

*Pois bem, tenho que quando o inciso I do art. 3º em questão veda o direito ao desconto de créditos, o faz sobre os bens **adquiridos** para revenda sujeitos à tributação concentrada. A vedação legal à tomada de créditos refere-se expressamente à **aquisição** de bens, de modo que os “custos de aquisição” estão compreendidos na vedação ao crédito, devendo ser interpretado que neste “custo” estão englobados os dispêndios para trazer as mercadorias ao estoque de mercadorias para revenda, nos termos dos itens 9 e 10, do pronunciamento técnico CPC nº 16, aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários através da Deliberação CVM nº 575, de 05 de Junho de 2009, que regulamenta o registro dos estoques. Esta Deliberação possui força de Lei e disciplina o Direito Privado, devendo ser observado pelo direito tributário, nos termos dos arts. 109 e 110, do CTN.*

Por outro lado, quando o inciso IX, do mesmo art. 3º, das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03, permite o direito ao desconto de créditos sobre “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”, está tratando de despesas comerciais, inerentes à venda das mercadorias, e não à dispêndios relativos a sua aquisição.

Esses dispêndios de entrega dos produtos revendidos não agregam ao “custo de aquisição” das mercadorias, mas antes são despesas de vendas, não podendo ser abrangidas na vedação contida no inciso I, do mesmo dispositivo legal, pelo fato de consistir em outra operação de aquisição, relacionada com outra pessoa jurídica (que não o fornecedor de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal), que é o prestador dos serviços de transportes nas operações de entrega da mercadoria para o comprador, o qual é contribuinte das contribuições em questão sobre a receita do frete cobrado à Recorrente.

Tenho que a menção existente no inciso IX, do art. 3º, em questão, quando reporta-se aos “casos dos incisos I e II”, visa firmar que o direito ao desconto de crédito será quando a armazenagem ou o frete na operação de venda tiver como objeto mercadorias para revenda ou bens ou produtos fabricados a partir dos insumos que ali estão especificados, independentemente do regime de sua tributação, não podendo abranger a armazenagem e o frete de bens que não se enquadrem como mercadorias para revenda e nem como bens ou produtos fabricados a partir dos referidos insumos (seria o exemplo de armazenagem ou transporte de bens do ativo imobilizado)."

O Ilmo. Relator ainda, para confirmar seu entendimento citou:

"Neste sentido, cumpre invocar o entendimento contido nas Soluções de Consulta n.ºs. 178/2008, 126/2010, 139/2010. Embora todas sejam aplicáveis,

pois que relativas à tributação monofásica, destaco a ementa da Solução de Consulta nº 178/08, por se referir aos produtos da indústria farmacêutica:

“DISTRIBUIDOR ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS E DE HIGIENE PESSOAL. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. Relativamente a períodos posteriores a 1º de agosto de 2004, o distribuidor atacadista das mercadorias citadas no art. 1º da Lei nº 10.147/2000 (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) faz jus aos créditos do regime não-cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos da legislação de regência. Tais créditos não abrangem as aquisições, para revenda, das mercadorias em questão” (grifou-se)

Além da consulta acima citada pelo Relator, cito ainda outras Soluções de Consulta que consigna o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre fretes na venda de produtos monofásicos, senão vejamos:

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 323 de 19 de Dezembro de 2012

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: CRÉDITOS. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DE APURAÇÃO MONOFÁSICA. A pessoa jurídica revendedora dos bens relacionados nos Anexos I e II da Lei no 10.485, de 2002, submetida ao regime de incidência não cumulativa de apuração da Cofins, pode descontar crédito calculado sobre os custos, despesas e encargos relacionados nos incisos III, IV, V, VII, VIII e IX, do art. 3º da Lei no 10.833, de 2003, para a Cofins, sendo vedado o desconto de créditos calculados sobre o custo aquisição daqueles produtos adquiridos para revenda, sobre o custo de aquisição de bens e serviços utilizados como “insumos” e sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado. Contudo, nos períodos de 1º de maio de 2008 a 23 de junho de 2008, e de 1º de abril de 2009 a 04 de junho de 2009, por força do art. 15 da Medida Provisória no 413, de 2008 e do art. 9º da Medida Provisória no 451, de 2008, os distribuidores e os comerciantes atacadistas e varejistas das mercadorias e produtos sujeitos ao

regime de apuração monofásica estavam expressamente impedidos de descontar todos os créditos listados nos incisos do caput do art. 3º da Lei no 10.833, de 2003.'

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 351 de 28 de Setembro de 2007

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS. CRÉDITOS POSSÍVEIS. INCIDÊNCIA PARCIAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. REVISÃO DO CÁLCULO. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

Na tributação pela sistemática não-cumulativa da COFINS sobre a receita proveniente da revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada, apesar da incidência de alíquota zero, podem ser descontados créditos referentes aos incisos IV a IX da Lei nº 10.637/2002 e III a IX da Lei nº 10.833/2003 (energia elétrica, aluguel etc.), sendo vedado o desconto de créditos relativos a bens sujeitos à tributação monofásica adquiridos para revenda, a bens e serviços usados como insumo e à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado. A tributação da receita de venda de álcool para fins carburantes está obrigatoriamente sujeita à sistemática cumulativa, de modo que não é possível o desconto de créditos relativos a esta receita. O valor dos créditos, no caso de incidência parcial das receitas à cumulatividade e à não-cumulatividade, será determinado exclusivamente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados à receita não-cumulativa e à parcela dos custos, despesas e encargos comuns, referentes à receita não-cumulativa, determinada alternativamente pelo método da apropriação direta ou do rateio proporcional. O cálculo da contribuição poderá ser revisto pelo contribuinte através de retificação do DACON, com a compensação ou ressarcimento de eventual saldo credor, sem a incidência de juros e de correção monetária, por meio do programa PER/DCOMP, de acordo com a IN SRF nº 600/2005."

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 61 de 13 de Março de 2013

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA E TÉRMICA. FRETE NA AQUISIÇÃO. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. Independentemente de uma pessoa jurídica comercial revender bens sujeitos a alíquota zero, conforme art. 1º, V, da Lei nº 10.925, de 2004, é possível a constituição de créditos a serem descontados da Cofins, no regime de apuração não cumulativo, calculados sobre os dispêndios com (i) energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica, de que trata o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003; (ii) frete na aquisição de mercadorias a serem revendidas, quando contratado com pessoa jurídica domiciliada no País e suportado pelo adquirente dos bens, pois o valor deste frete integra o custo de aquisição da mercadoria; e (iii) frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, quando o ônus for suportado pelo vendedor, conforme disposto no art. 3º, IX, c/c art. 15, II, desta mesma Lei."

Neste mesmo diapasão, citamos ainda os Acórdãos do CARF e STJ, que autoriza a utilização do frete na venda de produtos monofásicos, que assim descreve:

"Acórdão nº 3402002.513 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 14 de outubro de 2014

Matéria PIS/COFINS

Recorrente NATURA COSMÉTICOS S.A.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

*COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM
INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS
COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.*

O distribuidor atacadista de mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) não pode descontar créditos

sobre os custos de aquisição vinculados aos referidos produtos, mas como está sujeito ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Direito de Crédito Reconhecido.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para afastar a glosa dos fretes sobre a venda."

"STJ-RECURSO ESPECIAL 1.235.979 – RS (2011/0023711-3)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN

RECORRENTE : JOHANN ALIMENTOS LTDA

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E PEÇAS UTILIZADOS COMO INSUMOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ENTREGA DE MERCADORIAS VENDIDAS PELA PRÓPRIA EMPRESA. ARTS. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. O creditamento pelos insumos previsto nos arts. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002 abrange os custos com peças, combustíveis e lubrificantes utilizados por empresa que, conjugada com a venda de mercadorias, exerce também atividade de prestação de serviços de transporte da própria mercadoria que revende.

O regime não cumulativo das contribuições utiliza técnica distinta da aplicada ao IPI e ao ICMS, porquanto, neste tributo, a não cumulatividade representa crédito corresponde ao valor do imposto devido, pela entrada da mercadoria ou insumo no estabelecimento, que será compensado na saída da mercadoria. Por sua vez, a não cumulatividade do PIS e da COFINS trata-se de crédito a ser deduzido da contribuição devida, ou seja, possibilita a apropriação das contribuições incidentes sobre utilizados no processo produtivo, as quais são deduzidas das contribuições a recolher.

No caso em tela, (...)na presente demanda diz respeito apenas creditamento de PIS e COFINS sobre aquisições de combustíveis, lubrificantes e peças de reposição “utilizados nos veículos de entrega das mercadorias”. Em meu sentir, no caso em exame, o conceito de insumo deve ser abranger as aquisições de combustíveis, lubrificante e peças de reposição, sob pena de criarmos um discrimen anti-isonômico; na medida em que a empresa transportadora pode creditar-se do PIS e da COFINS incidentes sobre os mencionados insumos.

Assim, se empresa prestar o serviço de entrega não poderá beneficiar-se do referido crédito. Daí porque o simples fato de a empresa realizar – ele própria – o transporte não pode ser empecilho para o creditamento.

Não é razoável que não cumulatividade do PIS e a COFINS somente seja utilizada em situações em que a empresa contrate serviço de transporte de terceiros, sob pena de violação do art. 150, II, da CF/88.

Ante o exposto, acompanho a divergência inaugurada pelo Ministro Cesar Asfor Rocha para dar provimento ao recurso especial. É como penso. É como voto."

'RECURSO ESPECIAL Nº 1.215.773 – RS (2010/0189012-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

R.P/ACÓRDÃO : MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA

RECORRENTE : SAN MARINO VEÍCULOS LTDA

ADVOGADO : CÉSAR LOEFFLER

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA: RECURSO ESPECIAL. VALOR DO PIS/COFINS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS PELA CONCESSIONÁRIA PARA REVENDA. DESCONTOS DE CRÉDITOS CALCULADOS EM RELAÇÃO A FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. EXEGESE DOS ARTIGOS 2º, 3º, INCISOS I E IX, E 15, INCISO II, DA LEI N. 10.833/2003.

– Na apuração do valor do PIS/COFINS, permite-se o desconto de créditos calculados em relação ao frete também quando o veículo é adquirido da fábrica e transportado para a concessionária – adquirente – com o propósito de ser posteriormente revendido.

Recurso especial parcialmente provido.

Brasília, 22 de agosto de 2012(data do julgamento)

MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA, Relator p/ o acórdão"

Vale ressaltar ainda, conforme deixou claro o Relator do Recurso, que o Governo já tentou restringir o direito à tomada de créditos pelos distribuidores e comerciantes de produtos sujeitos à incidência monofásica. Primeiramente através da edição da Medida Provisória nº 413, de 03/01/2008, que inseriu os §§ 14 e 22, no art. 3º, das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003. E a segunda tentativa veio através da Medida Provisória n.º 451, de 15/12/2008, que inseriu os §§ 15 e 23, no art. 3º, das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

No entanto, os referido dispositivo foram rejeitados pelo Congresso Nacional. Desta maneira restou claro que não subsiste a referida proibição ao desconto de créditos sobre os dispêndios previstos nos inciso II a X, dos art. 3º, das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, senão durante a vigência das citadas Medidas Provisórias.

Ora, a restrição ao desconto de créditos para os produtos sujeitos à incidência monofásica, são inerentes aos “custos” de aquisições, como literalmente disciplinado pela legislação (art. 3º, I, das Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03), não podendo ser estendida para as **operações de venda**, que são despesas inerentes à **outra etapa** do processo empresarial, pagas para **outra pessoa jurídica**, diversa daquela do fornecedor do produto monofásico e que está fora dos dispêndios que compõem os “custos de aquisição”, de modo que entendo que não deve prevalecer a glosa dos créditos em questão.

Por tais razões, a interpretação que entendo deva prevalecer, por privilegiar o desígnio da não cumulatividade, é aquela que concede o direito ao crédito nas operações de armazenagem e frete nas operações de venda, desde que o frete tenha sido suportado pelo vendedor.

Quanto à aplicação do art. 17 da Lei n.º 11.033/04, entendo que não deixa dúvidas que há direito em manter os créditos que sejam vinculados à venda de produtos desonerados. Vejamos:

"Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações."

Ou seja, esse dispositivo trata da “manutenção dos créditos” que são passíveis de serem efetivamente “descontados” pelos contribuintes, de modo que, se for permitido descontar o crédito, poderão eles ser mantidos, ainda que vinculados a operações de vendas de produtos sujeitos à suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições.

Penso que o artigo 17 da Lei n.º 11.033/04 não se restringe ao REPORTO. Nesse sentido, os autos REsp 1346181/PE (2012/0203565-0) que foram distribuídos à Primeira Turma do STJ, sob a relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, possibilitando-se de abertura de precedente a beneficiar incontáveis contribuintes em todo o território nacional.

No REsp acima referido, em seu voto, o Exmo. Ministro Relator reconheceu a revogação, pelo artigo 17 da Lei n.º 11.033/04, dos artigos 3º, I e alíneas das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, razão pela qual entendeu que a Lei conferiu a possibilidade de creditamento a todos os contribuintes e não só aos inseridos no REPORTO, nos termos da ementa do Voto abaixo transcrita:

"RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. ACÓRDÃO LIVRE DE OMISSÃO. TRIBUTÁRIO. O BENEFÍCIO CONTIDO NO ART. 17 DA LEI 11.033/04 NÃO SE RESTRINGE ÀS PESSOAS JURÍDICAS QUE SE ENCONTRAM INSERIDAS NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DENOMINADO REPORTO. A OPERAÇÃO DE CREDITAMENTO DE PIS/COFINS É COMPATÍVEL COM A SUA INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. RECURSO ESPECIAL PROVIDO, EM QUE PESE O PARECER MINISTERIAL EM CONTRÁRIO."

1. Não ocorre violação ao art. 535, II do CPC, quando a lide é fundamentadamente resolvida nos limites propostos. O julgamento diverso do pretendido, como na espécie, não implica ofensa à norma ora invocada. Encontrando motivação suficiente para fundar a decisão, o órgão julgador não

fica obrigado a responder, um a um, todos os questionamentos das partes. Precedentes.

2. A recorrente, distribuidora de petróleo, tem o direito de creditar-se e manter os valores de PIS/COFINS decorrentes das operações anteriores, apesar de as saídas que promove serem efetuadas com alíquota zero dessas contribuições (art. 17 da Lei 11.033/04); a sua ulterior utilização observará as disposições da Lei 11.116/05, que trata do tema.

3. Revisão do entendimento desta Corte, segundo o qual descabe a manutenção desse crédito, em razão da incidência monofásica do PIS/COFINS não se compatibilizar com o creditamento, e porque o referido benefício fiscal só é aplicável às empresas alcançadas pelo REPORTO; quanto a este último fundamento, a necessidade de revisão da jurisprudência já foi assentada em precedente desta Corte: REsp. 1.267.003/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 04.10.2013.

4. Pelos critérios sistemático e teleológico de interpretação jurídica, conclui-se que o art. 17 da Lei 11.033/04 revogou tacitamente o art. 3o., I, b das Leis 10.637/02 e 10.833/03, que estabeleceram o regime não-cumulativo do PIS/COFINS, uma vez que o direito de manutenção dos créditos concedido pelo legislador objetivou reduzir a carga tributária das pessoas jurídicas que operam no sistema monofásico.

5. Por fim, verifica-se que os arts. 14 e 15 da MP 413/08, que impediam a fruição do benefício previsto no art. 17 da Lei 11.033/04, tiveram a redação alterada quando da sua conversão na Lei 11.727/08 (que deu nova redação ao art. 3o., I, b das Leis 10.637/02 e 10.833/03), cujos arts. 14 e 15 não reproduziram a vedação à referida manutenção.

6. Recurso Especial provido, em que pese o parecer ministerial em contrário.

Entendo que o entendimento ao contrario fere o Princípio da Isonomia, uma vez que restringe, de forma absolutamente injusta, benefício fiscal a determinado grupo de empresas, conforme bem fundamentado pelo Exmo. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho em seu voto, nos seguintes termos:

“(...) a participação no REPORTE é um critério adequado para a diferenciação dos que poderão ou não apropriar-se dos créditos de PIS/COFINS nesses casos? A resposta depende do objetivo a ser alcançado com a interpretação do dispositivo legal que instituiu o benefício em questão. No caso, como se busca dar à Lei razoável e justa interpretação, que observe, ainda, sua finalidade social e as exigências do bem comum, a resposta só pode ser negativa.”

Salienta-se, por derradeiro, que a Lei n.º 11.033/04 trata de diversos assuntos, sem qualquer esquematização, apresentando diversos assuntos de forma esparsa, o que corrobora a total ausência de restrição de aplicabilidade de seu artigo 17 ao REPORTE, motivo pelo qual entende pelo efetivo direito do contribuinte em efetivar o creditamento.

Por fim, a Secretária da Receita Federal do Brasil (RFB) por meio da **Solução de Divergência nº 3 - COSIT (maio de 2016) e Solução de Consulta nº64 - COSIT (maio de 2016)** dirimiu qualquer controvérsia quanto ao direito de crédito das pessoas jurídicas atacadistas e varejistas sobre gastos incorridos com frete na revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada ("monofásica"). Senão vejamos:

"CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. CUSTOS E DESPESAS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS A INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA. Para efeitos do rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, desde que sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à incidência concentrada ou monofásica da mencionada contribuição podem ser incluídas no cálculo da "relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total", mesmo que tais operações estejam submetidas a alíquota zero. Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos

vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, §§ 7º e 8º; Lei 11.033, de 2004, art. 17.

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

EMENTA: CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. CUSTOS E DESPESAS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS A INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA.

Para efeitos do rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, desde que sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à incidência concentrada ou monofásica da mencionada contribuição podem ser incluídas no cálculo da "relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total", mesmo que tais operações estejam submetidas a alíquota zero.

Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Cofins.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §§ 7º e 8º; Lei 11.033, de 2004, art. 17.

Fica reformada a Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 47, de 2009. Fica revogada a Solução de Consulta Interna nº 11 - Cosit, de 22 de fevereiro de 2008".

Solução de Consulta nº64 - COSIT (maio de 2016):

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS .A SUJEIÇÃO AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA EM

RELAÇÃO ÀS RECEITAS AUFERIDAS PELA REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA É CONDICIONADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS (IRPJ) COM BASE NO LUCRO REAL.

A partir de 1º de maio de 2004, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à tributação concentrada, tais como a gasolina ou o diesel, incluem-se no regime de apuração não cumulativa sempre que o contribuinte apurar o IRPJ pelo lucro real, salvo as exceções previstas no art.10 da Lei nº10.833, de 2003.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. RECEITAS AUFERIDAS PELA REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CUSTOS, ENCARGOS OU DESPESAS, EXCETO REFERENTES A PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA SUJEITOS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. POSSIBILIDADE.

Desde 1º de maio de 2004, não há mais vedação ao desconto de créditos da Cofins, em relação a custos, encargos ou despesas vinculados a receitas auferidas pela revendedora de produtos sujeitos à tributação concentrada no regime não cumulativo, exceto aqueles decorrentes da aquisição de produtos para revenda sujeitos à tributação concentrada, atendido o disposto nos incisos II a XI e §§ do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. A regra geral esculpida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, autoriza que os créditos devidamente apurados porventura existentes sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero), não autorizando o aproveitamento de créditos cuja apuração seja vedada. **DISPOSITIVOS LEGAIS:** Lei nº 9.718, de 1998, art. 4º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 42, inciso I; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso I, alínea “b”, e art. 10, incisos II e III; Lei nº 10.865, de 2004, art. 21 c/c art. 53; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: A SUJEIÇÃO AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS AUFERIDAS PELA REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA É CONDICIONADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS (IRPJ) COM BASE NO LUCRO REAL.

A partir de 1º de maio de 2004, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à tributação concentrada, tais como a gasolina ou o diesel, incluem-se no regime de apuração não cumulativa sempre que o contribuinte apurar o IRPJ pelo lucro real, salvo as exceções previstas no art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. RECEITAS AUFERIDAS PELA REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CUSTOS, ENCARGOS OU DESPESAS, EXCETO REFERENTES A PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA SUJEITOS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. POSSIBILIDADE. Desde 1º de maio de 2004, não há mais vedação ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, em relação a custos, encargos ou despesas vinculados a receitas auferidas pela revendedora de produtos sujeitos à tributação concentrada no regime não cumulativo, exceto aqueles decorrentes da aquisição de produtos para revenda sujeitos à tributação concentrada, atendido o disposto nos incisos II a XI e §§ do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. A regra geral esculpida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, autoriza que os créditos devidamente apurados porventura existentes sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero), não autorizando o aproveitamento de créditos cuja apuração seja vedada. **DISPOSITIVOS LEGAIS:** Lei nº 9.718, de 1998, art. 4º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 42, inciso I; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º,

inciso I, alínea “b”, e art. 8º, incisos II e III; Lei nº 10.865, de 2004, art. 21 c/c art. 53; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

EMENTA: *É ineficaz a consulta quando versar sobre dispositivo literal da legislação ou quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB. DISPOSITIVOS LEGAIS: incisos IX e XIV do art. 18 da Instrução Normativa RFB no 1.396, de 2013”.*

Ademais, recentemente, em foi publicado junho de 2016 o Ato declaratório Interpretativo n.º4, in verbis:

ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB Nº 4, DE 07 DE JUNHO DE 2016.

Dispõe sobre o regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicável às receitas decorrentes da venda de produtos submetidos à incidência concentrada ou monofásica.

Art. 1(...)

§ 2º Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Diante do exposto, entendo deva prevalecer, por privilegiar o desígnio da não cumulatividade, o direito que concede o crédito nas operações de armazenagem e frete nas operações de venda.

Conclusões Finais

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Procuradoria, mantendo-se incólume o acórdão que proveu o Recurso Voluntário.

É como voto

(documento assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Rodrigo da Costa Pôssas, Redator Designado

Em seu recurso especial, a recorrente defende que o transporte interno de produtos acabados não caracteriza fretes em operações de venda, uma vez que o serviço fora realizada com os produtos ainda sob domínio do contribuinte.

Relativamente a frete, o STJ expressamente excluiu despesas de fretes com vendas do conceito de insumo, sendo tal decisão de observância obrigatória pelos conselheiros do CARF, o que, portanto, afasta o creditamento com base no inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Já no que refere ao creditamento como frete em operações de venda, já me manifestei em julgamentos recentes, a minha mudança de posição em relação ao entendimento sobre o tema de aproveitamento ou não de créditos de PIS/Cofins sobre “frete sobre produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa”.

Sempre fundamentei a minha argumentação com base no art. 3º inc. IX da Lei nº 10.833/2003. Em resumo eu considerava que a redação da referida norma legal “frete na operação de venda” independesse da mudança de titularidade das mercadorias, pois o centro de custo “operações de venda” contemplaria os fretes sobre produtos acabados. Porém fiz uma minuciosa pesquisa jurisprudencial e o STJ tem jurisprudência dominante no sentido que as operações de venda não incluem os fretes sobre os produtos acabados, em virtude do quê, acolho as razões proferidas no julgamento do STJ, abaixo transcrito:

**AgInt no AREsp 874800 / SP
AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL
2016/0052141-7. Julgado em 29/04/2020**

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.
[...]

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 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 1ª 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. (negritei)

X - Agravo interno improvido.

Extraio as seguintes razões do voto proferido no primeiro acórdão mencionado, as quais adoto como fundamento para decidir e abaixo transcrevo:

“No caso, o Tribunal de origem se manifestou de forma fundamentada sobre a matéria posta em debate, na medida necessária para o deslinde da controvérsia.

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.

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.

De qualquer forma, 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 21/6/2016; AgInt no AREsp n. 1.433.961/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24/9/2019).

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

Com efeito, 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:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DESPESAS DE FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. CONCLUSÕES FÁTICOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. REEXAME. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. Fixada a premissa fática pelo acórdão recorrido de que "os custos que a impetrante possui com combustíveis e lubrificantes não possui relação direta com a atividade-fim exercida pela empresa, que não guarda qualquer relação com a prestação de serviço de transportes e tampouco envolve o transporte de mercadorias ao destinatário final, mas constitui, em verdade, apenas despesa operacional", não é possível a esta Corte infirmar tais premissas para fins de concessão do crédito de PIS e COFINS na forma do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, nem mesmo sob o conceito de insumos definido nos autos do REsp nº 1.221.170, representativo da controvérsia, tendo em vista que tal providência demandaria incurso no substrato fático-probatório dos autos inviável em sede de recurso especial em razão do óbice da Súmula nº 7 desta Corte.
2. Em casos que tais, esta Corte já definiu que as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se 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. Nesse sentido: AgRg no REsp 1.386.141/AL, Rel. Ministro Olindo Menezes (desembargador Convocado do TRF 1ª Região), Primeira Turma, DJe 14/12/2015; AgRg no REsp 1.515.478/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/06/2015.

3. Agravo interno não provido.

(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.)

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEIS NºS 10.637/02 E 10.833/03. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS A TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. O direito ao creditamento na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, decorre da utilização de insumo que se incorpora ao produto final, e desde que vinculado ao desempenho da atividade empresarial.
2. As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se 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. Precedentes.

3. "A norma que concede benefício fiscal somente pode ser prevista em lei específica, devendo ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do CTN, não se admitindo sua concessão por interpretação extensiva, tampouco analógica" (AgRg no REsp nº 1.335.014, CE, relator Ministro Castro Meira, DJe de 08.02.2013).

4. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp n. 1.386.141/AL, Rel. Ministro Olindo Menezes (Desembargador convocado do TRF 1ª Região), Primeira Turma, julgado em 3/12/2015, DJe 14/12/2015.)

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. CONCLUSÕES DA PERÍCIA. REEXAME. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE INADMISSIBILIDADE INATACADOS. SÚMULA 182/STJ.

1. Na hipótese dos autos, inexistente ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada, manifestando-se de forma fundamentada sobre os motivos pelos quais considerou não haver possibilidade de incluir as despesas descritas pela parte recorrente no conceito de insumo.

2. Outrossim, extrai-se do acórdão objurgado que o entendimento do Tribunal de origem está em consonância com a orientação do Superior Tribunal de Justiça. Com efeito, não é toda e qualquer despesa que se pode inserir no conceito de insumo para viabilizar a compensação com o PIS e a Cofins. À guisa de exemplo, na hipótese dos autos, bem decidiu a Corte de origem ao afastar os custos de frete das despesas passíveis de compensação com as contribuições em debate. Precedente.

3. *In casu*, registre-se que o acolhimento da pretensão recursal, para reconhecer o direito de compensação ou desconto de créditos para o PIS e a Cofins com todas as despesas descritas pela parte recorrente em Recurso Especial, demanda reexame do contexto fático-probatório, especialmente das conclusões da perícia realizada sobre tais custos operacionais, o que não se admite ante o óbice da Súmula 7/STJ.

4. Cumpre salientar que, conquanto em decisão negativa de admissibilidade tenha sido obstado o Recurso Especial com fundamento da Súmula 7/STJ, quanto a tal ponto não se manifestou a recorrente, incidindo na hipótese dos autos, igualmente, o disposto na Súmula 182/STJ.

5. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp n. 1.515.478/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 9/6/2015, DJe 30/6/2015.)

Ante o exposto, não havendo razões para modificar a decisão recorrida, nego provimento ao agravo interno.

É o voto."

Destarte, os fretes internos de produtos acabados não se subsomem ao conceito de insumo de que trata o inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, nem a fretes em operações de venda de que trata o inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Diante do exposto, voto para dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Redator Designado