



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.721234/2017-30
ACÓRDÃO	9303-015.868 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	HELM DO BRASIL MERCANTIL LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.
CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os dispêndios 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, não podem ser considerados como fretes do inciso IX do art. 3º e art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003, por não se constituírem em operação de venda.

EMBALAGENS DE TRANSPORTE. CRÉDITO. ART. 3º II, DA LEI 10.833/2003.
POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com embalagens de transporte são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por garantirem a qualidade dos produtos, mantendo a sua integridade.

CRÉDITOS DE PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp no 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral do PIS e da COFINS sob o regime não cumulativo. Aplicação da Súmula CARF no 154. (Acórdão nº 9303-015.152).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário acompanhou a relatora pelas conclusões, no que se refere a fretes de produtos acabados entre estabelecimentos.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda - Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte, ao amparo dos arts. 64, 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 3201-009.739, de 25/07/2022, assim ementado:

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

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido tributados pela contribuição na aquisição.

CRÉDITO. TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. PALLETS. POSSIBILIDADE.

No regime da não cumulatividade das contribuições, há direito à apuração de créditos sobre as aquisições de bens utilizados no transporte (pallets), cujo

objetivo é a preservação das características do produto vendido, precipuamente em se tratando de produto químico nocivo à saúde humana.

CRÉDITO. FRETE. TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE.

Os dispêndios com frete nas transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, abarcado depósitos e armazéns, compõem o custo da operação de venda, ensejando, por conseguinte, o direito ao desconto de crédito da contribuição não cumulativa.

CRÉDITO. FRETE TRIBUTADO. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

Por se tratar de serviços despendidos durante a aquisição de insumos a serem aplicados na produção, ainda que se referindo a produtos não sujeitos ao pagamento da contribuição, admite-se o desconto de crédito da contribuição, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. PREVISÃO LEGAL. POSSIBILIDADE.

A lei assegura o direito de aproveitamento de créditos de períodos anteriores nos meses subsequentes, mas desde que comprovada a sua não utilização anterior, observados os demais requisitos legais.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

As despesas decorrentes da contratação de serviços de industrialização por encomenda são aquelas previstas no contrato firmado entre as partes.

CORREÇÃO MONETÁRIA.

Não cabe a correção monetária nos pedidos de ressarcimento das contribuições PIS/Pasep e Cofins. Sumula Carf nº125.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nos seguintes termos: (I) por maioria de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer, observados os requisitos da lei, o direito ao desconto de crédito da contribuição não cumulativa em relação a (i) pallets, vencidos a relatora, conselheira Mara Cristina Sifuentes, e os conselheiros Arnaldo Diefenthaler Dornelles e Paulo Régis Venter, que negavam provimento, (ii) bens ou insumos importados, considerando-se como data de aquisição aquela constante da nota fiscal de entrada, vencido o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que negava provimento, tendo o conselheiro Márcio Robson Costa acompanhado a relatora pelas conclusões, (iii) fretes referentes ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, vencidos a relatora, conselheira Mara Cristina Sifuentes, e os conselheiros Arnaldo Diefenthaler Dornelles e Paulo Régis Venter, que negavam provimento e (iv) fretes no transporte de insumos

devidamente comprovados (conhecimentos de transporte e notas fiscais, ainda que apresentados somente junto ao Recurso Voluntário), vencidos a relatora, conselheira Mara Cristina Sifuentes, e o conselheiro Paulo Régis Venter, que restringiam o direito ao desconto de crédito ao transporte de insumos tributados; (II) pelo voto de qualidade, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer, observados os requisitos da lei, o direito ao desconto de crédito da contribuição não cumulativa em relação a créditos extemporâneos, mas desde que demonstrada a sua não utilização em outros períodos de apuração e desde que comprovados com documentação hábil e idônea, vencidos a relatora, conselheira Mara Cristina Sifuentes, e os conselheiros Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Régis Venter, que negavam provimento; (III) por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário em relação a (i) crédito nas aquisições de caixas de papelão, etiquetas de caixa e fitas adesivas transparentes, utilizadas como embalagem de transporte, vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior e Hécio Lafetá Reis, que davam provimento e (ii) correção monetária de valores ressarcidos, vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Júnior, que reconheciam tal direito a partir do 360º dia após o pedido de ressarcimento, tendo o conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior externado interesse em apresentar declaração de voto; e (IV) por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário em relação a (i) energia elétrica utilizada no estabelecimento da empresa contratada para realização de industrialização por encomenda e (ii) fretes relacionados ao envio de mercadorias para fins diversos, não devidamente especificados e comprovados. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hécio Lafetá Reis.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

A Fazenda Nacional suscita divergência quanto à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes pagos para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa. Aponta como paradigma o Acórdão nº 9303-011.735:

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009

COFINS. INSUMOS. CONCEITOS PARA FINS DE CRÉDITOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Em razão da ampliação do conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos do PIS/Pasep e da COFINS, decorrente do julgado no REsp STJ nº 1.221.170/PR, na sistemática de recursos repetitivos, adotam-se as conclusões do Parecer Cosit nº 05, de 2018.

CUSTOS/DESPESAS. AQUISIÇÃO DE EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS PROCESSADO-INDUSTRIALIZADOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com embalagens para transporte dos produtos processado-industrializados pelo contribuinte, quando necessários à manutenção da integridade e natureza desses produtos, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 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.

CRÉDITO FRETE. PRODUTO ACABADO. DESLOCAMENTO ENTRE UNIDADES DO CONTRIBUINTE. LOTES. ARMAZENAGEM.

O frete de produtos acabados entre estabelecimentos para formação de lotes ou armazenagem objetivando a comercialização, não caracteriza insumo e, portanto, a glosa do crédito referente a esse gasto deve ser mantida.

Sustenta que:

- I. É inadequado entender por insumo os gastos ocorridos após a finalização do processo produtivo;
- II. Cita o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, item “5. GASTOS POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO OU DE PRESTAÇÃO”; e
- III. Os gastos com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa não geram crédito.

O Despacho de Admissibilidade de e-fls.3309-3315 deu seguimento ao Recurso Especial, porquanto o acórdão recorrido considerou legítimos os créditos de PIS/Cofins sobre o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, em divergência com o paradigma, que, em caso semelhante, manteve a sua glosa.

Em contrarrazões, o sujeito passivo requer a negativa de provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo-se o r. acórdão na íntegra.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Aduz divergência jurisprudencial em relação a três temas:

- Crédito de Cofins. Embalagens de transporte;
- Ressarcimento de Cofins. Correção monetária; e
- Crédito de Cofins. Frete para fins diversos.

O Despacho de Admissibilidade de e-fls. 3327-3339 deu seguimento parcial ao Recurso Especial, admitindo as matérias: crédito de Cofins - embalagens de transporte e ressarcimento de Cofins - correção monetária.

Em relação às embalagens de transporte, a Recorrente aduz em síntese que é pessoa jurídica com objeto social de preparação de subprodutos do abate, bem como testes e análise técnicas, sendo evidente que os produtos e serviços elencados pela fiscalização, claramente representam insumos do seu processo produtivo.

Apontou a recorrente como paradigmas os acórdãos n° 3402-003.097 e 3301-002.411:

Acórdão n° 3402-003.097

INSUMOS. CREDITAMENTO. EMBALAGENS. TRANSPORTE. POSSIBILIDADE. Os itens relativos à embalagem para transporte, desde que não se trate de um bem ativável, deve ser considerado para o cálculo do crédito no sistema não cumulativo de PIS e Cofins, eis que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, de forma que o produto final destinado à venda mantenha-se com características desejadas quando chegar ao comprador.

Acórdão n° 3301-002.411

CRÉDITO. EMBALAGEM. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos com aquisições de etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme stretch e fita de aço integram o custo dos produtos fabricados e exportados pela recorrente, gerando créditos passíveis de desconto da contribuição apurada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

No tocante ao ressarcimento de Cofins - correção monetária, aponta que, tendo em vista o descumprimento do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/07 para análise dos pedidos de ressarcimento, restou caracterizada a resistência ilegítima oposta pela Administração Pública, bem como a afronta aos princípios da legalidade, moralidade, eficiência da Administração Pública. Requer, por conseguinte, a aplicação do Recurso Especial nº 1.767.945 – PR, que fixou a tese: "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)".

Apontou como paradigma o Acórdão n° 3401-008.364:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO COM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO VINCULADA. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125. Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas. A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural. Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao

regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco. Sobre os valores compensados pelo contribuinte (compensação voluntária) e pela Receita Federal (compensação de ofício), ou pagos pela Fazenda Nacional durante este prazo, não deve incidir correção monetária.

Em Contrarrazões, a Fazenda Nacional se manifestou apenas quanto à primeira matéria, requerendo a manutenção da decisão recorrida.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora para inclusão em pauta.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo. E, nos termos do art. 118 do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

A Fazenda Nacional suscita divergência quanto à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes pagos para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Na origem, conforme o Despacho Decisório de e-fls. 78-93, a autoridade fiscal glosou o crédito referente às operações em que o remetente e o destinatário são o próprio contribuinte, HELM DO BRASIL MERCANTIL LTDA, por se tratar de frete entre estabelecimentos da mesma empresa:

Não se confunde com “frete na operação de venda” o mero deslocamento de mercadorias de uma unidade para outra, da mesma pessoa jurídica. Não se deve entender que qualquer movimentação do produto em elaboração configure agregação de insumos para o seu acabamento. Considera-se insumo aquilo que, por sua natureza, agrega ao produto ou serviço formando com ele um todo harmônico e indivisível. Isso em nada se assemelha aos gastos com o transporte do produto, ainda que em elaboração, de uma unidade para outra.

De um lado, os arts. 3º, inciso IX, e 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, dispõem no sentido de que o frete na operação de venda, desde que suportado pelo vendedor, pode ser descontado dos valores da Contribuição para o PIS e da COFINS apuradas de forma não cumulativa; de outro, os insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda podem gerar créditos a serem descontados daquelas

contribuições, conforme art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

O acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário, sustentando a possibilidade da tomada de crédito no inciso IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003:

II. Crédito. Frete. Transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

Segundo o Recorrente, o crédito sob comento decorre dos fretes despendidos no transporte do produto industrializado para depósitos fechados ou armazéns da mesma empresa para finalização do processo de industrialização e venda dos produtos.

Assim como defende o Recorrente, o entendimento prevalecente neste acórdão foi no sentido de que se está diante de dispêndios intrínsecos às operações de venda, gerando, por conseguinte, direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas.

Nesse caso, tem-se por configurada a hipótese prevista na norma, pois, encontrando-se pronto o produto, seu destino final, em regra, é a venda, situação essa que se enquadra na norma prevista no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, *verbis*: (...)

O custo do frete nessa situação se dá em razão da necessidade de se viabilizarem e se efetivarem as vendas, inserindo-se na logística inerente à comercialização final dos bens produzidos. Não se trata de uma discricionariedade do produtor, pois a venda pressupõe o envio dos produtos adquiridos aos destinatários, de forma direta ou indireta, ou seja, com entrega em domicílio ou via centros de distribuição (depósitos e armazéns).

O termo “operação de venda” é aqui entendido de forma ampla, dada a sua abrangência conceitual, não se restringindo à entrega final do produto diretamente ao adquirente, pois, se o dispositivo legal detivesse tal caráter restritivo, ele deveria ter previsto o direito ao desconto de crédito somente em relação ao frete despendido na operação de envio do produto acabado do estabelecimento do produtor ao domicílio do comprador final, o que não se deu, abarcando, portanto, todos os gastos com frete relacionados às operações de venda.

As decisões do CARF referenciadas na sequência, algumas delas desta turma ordinária, caminham nesse sentido, *verbis*: (...)

Portanto, deve-se reverter a glosa de créditos relativos à transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, abarcando, inclusive, as remessas do estabelecimento produtor para depósitos e armazéns, observados os demais requisitos da lei.

No Acórdão paradigma nº 9303-011.735, ainda que a ementa se refira à manutenção da glosa por não se tratar o frete de produto acabado de insumo, observa-se do inteiro teor do voto condutor que a pretensão foi afastada com duplo fundamento: incisos II e IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003:

No entanto, a possibilidade de creditamento em relação a despesas com frete e armazenagem de mercadorias é restrita aos casos de venda de bens adquiridos para revenda ou produzidos pelo sujeito passivo, e, ainda assim, quando o ônus for suportado pelo mesmo. Trata-se, pois, de hipótese de creditamento da contribuição bastante restrita, a despeito daquela inerente ao desconto de créditos calculados em relação a insumos, conforme ressaltado.

Por isso, entendo que o valor do frete de **produtos acabados** entre estabelecimentos da mesma empresa, **não** dá direito a crédito, pelos seguintes motivos:

(i) primeiramente por não se enquadrar no disposto no inciso II do Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por não se subsumir ao conceito de insumo, visto que trata-se de produtos prontos/acabados; e

(ii) ainda por não se enquadrar no disposto no inciso IX do mesmo Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por ter ocorrido antes da operação de venda.

Saliente-se ainda que tais serviços (despesas) não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.

É cediço que os serviços pagos e realizados após o encerramento do processo produtivo não se encaixam no conceito demonstrado quanto aos fatores essencialidade (elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou do serviço) e relevância (integre ou faz parte do processo de produção), na linha em que decidi no **REsp nº 1.221.170/PR**, do STJ.

Adicionalmente, com relação à possibilidade de aproveitamento de créditos sobre gastos com frete mercadorias entre estabelecimentos, de acordo com o Parecer Cosit nº 05 de 2018, esses gastos não podem ser considerados insumos. Nesse sentido, cabe referir os parágrafos 55 e 56, a seguir reproduzidos:

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra **somente** podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens** e de prestação de serviços, **excluindo-se** do conceito os dispêndios realizados **após a finalização** do aludido processo, salvo exceções justificadas.

56. Destarte, exemplificativamente **não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica**, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras. (Grifei)

Efetivamente essas despesas não se compreendem no conceito de insumos, pois efetivadas após o encerramento do processo de produção e não há qualquer elemento que demonstre que essas despesas decorrem de armazenamento na operação de venda. Portanto não há previsão legal que ampare esse crédito: nem são insumos e nem são armazenamento na operação de venda, uma vez que ainda não estão aptos para sua comercialização.

Do cotejo entre as decisões, resta configurado o dissídio jurisprudencial, motivo pelo qual voto pelo conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

MÉRITO DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

Esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais nega o crédito de frete de produtos acabados por não se enquadrar no inciso II do art. 3º das leis de regência, já que não se subsume ao conceito de insumo, tampouco no inciso IX do mesmo art. 3º, pois não compõe a operação de venda. Nesse sentido:

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 nº 1.745.345/RJ), não podem ser considerados como fretes do Inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, por não se constituírem em operação de venda.

(Acórdão nº 9303-014.425, j. 17/10/2023, Relatora Liziane Angelotti Meira).

DESPEAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

(Acórdão nº 9303-015.019, j. 09/04/2024, Relator Rosaldo Trevisan).

Assim, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR, do STJ, não cabe o creditamento como insumo, posto que o ciclo de produção já se encerrou.

E o STJ não reconhece o direito ao crédito 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 exemplo do acórdão AgInt no REsp nº 1.978.258/RJ, relatora ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 23 de maio de 2022 e publicado no *DJe* de 25 de maio de 2022:

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.

No mesmo sentido figuram os seguintes acórdãos da Corte Superior: AgInt no AREsp 848.573; AgInt no AREsp 874.800; AgInt no AgInt no REsp 1.763.878/RS; AgRg no REsp 1.386.141 e AgRg no REsp 1.515.478/RS.

Dessa forma, em relação ao frete de produtos acabados, as razões pela negativa do direito ao crédito são assim sintetizadas:

(i) Esses dispêndios não integram o conceito de insumo empregado na produção de bens destinados à venda (são realizadas após o término do processo produtivo), afastando-se o fundamento no inciso II, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

(ii) Não passam pelo teste da subtração proposto no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pelo STJ, ou seja, não são dispêndios cuja subtração impossibilite a prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obste a atividade da empresa, ou implique substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. A retirada do “frete de produtos acabados” não impossibilita a produção do bem pela empresa, logo não se aplica o inciso II.

(iii) Não se referem à operação de venda de mercadorias, porque o produto não foi vendido, afastando-se o fundamento no inciso IX, do art. 3º e art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003.

(iv) Não há previsão legal para a apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições sociais em relação aos gastos com frete de transferência de produtos acabados.

(v) Há jurisprudência pacífica do STJ que não reconhece o direito ao crédito de frete de produto acabado.

Pelo exposto, voto por conhecer e, no mérito, por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Crédito de Cofins - Embalagens de Transporte

Na origem, segundo o Despacho Decisório, a glosa foi sustentada nesses termos:

Não há direito a crédito com relação às despesas relativas a aquisição de materiais utilizados no acondicionamento e transporte de insumos e de produtos acabados, uma vez que estes são incorporados apenas depois de concluído o processo produtivo, ao contrário da embalagem de apresentação, que deve ser considerada insumo, pois sua colocação determina a fase final da produção. E assim, foram glosados: CAIXA DE PAPELÃO, PALLETS, ETIQUETAS DE CAIXA, FITA ADESIVA TRANSP.

O acórdão recorrido afastou o direito ao crédito pelas seguintes razões:

1.2 Embalagens

A recorrente alega que são utilizados caixas de papelão, etiquetas de caixa e fitas adesivas transparentes, como embalagem de produtos acabados (ou produto final), igualmente para proteção na movimentação, transporte e entrega das mercadorias. Referidos bens considerados como embalagens destinadas ao transporte não podem ser reutilizados, o que evidencia a sua característica de insumos, posto que são consumidas no processo produtivo.

A fiscalização entendeu que não há direito ao crédito com relação às despesas relativas a aquisição de materiais utilizados no acondicionamento e transporte de produtos acabados, ao contrário da embalagem de apresentação, que é colocada na fase final da produção.

Igualmente o acórdão de piso esclareceu que as etiquetas, fitas adesivas, caixas de papelão, por serem utilizadas em fase posterior à produção, não se coadunam com o conceito de insumo, inclusive por não haver prova de sua relevância.

Assim como os pallets, entendo que as caixas de papelão, etiquetas de caixa e fitas adesivas transparentes, são utilizados como embalagem de produtos acabados para o transporte, e por isso não dão direito ao crédito.

Em tempo esclareço que apesar de a recorrente mencionar que segue comandos do MAPA e normas da ABNT não traz aos autos quais seriam essas normas que obrigariam a empresa a adotar determinados procedimentos, e quais seriam essas obrigações, por isso não é possível acatar alegação genérica.

Por sua vez, os acórdãos paradigmas consignaram a legitimidade do crédito, ainda que de produtos acabados, em razão da função de proteção ou acondicionamento dos produtos. Assim, do cotejo entre as decisões, tem-se:

Elementos	Acórdão Recorrido	Paradigma nº 3402-003.097	Paradigma nº 3301-002.411
Setor econômico	Produtos químicos em geral, incluindo insumos agropecuários	Agroindústria	Fabricação e exportação de

da empresa	(defensivos agrícolas, veterinários, fertilizantes, rações e aditivos), produtos para campanha da saúde pública, produtos para uso domissanitário e farmacêuticos (medicamentos), bem como suas matérias primas.		produtos de madeira.
Tipo de embalagem	Caixas de papelão, etiquetas de caixa e fitas adesivas transparentes.	Caixa de papelão	Etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme stretch e fita de aço.
Caracterização do dispêndio como passível de creditamento	São, também, utilizadas caixas de papelão, etiquetas de caixa e fitas adesivas transparentes, todos insumos utilizados como embalagem de produtos acabados (ou produto final), igualmente para proteção na movimentação, transporte e entrega das mercadorias. Referidos bens considerados como embalagens destinadas ao transporte não podem ser reutilizados, o que evidencia a sua característica de insumos, posto que são consumidas no processo produtivo.	Segundo o relatório da decisão, as caixas de papelão garantem a proteção adequada ao produto para minimizar a contaminação, prevenir danos e acomodar o rótulo.	Segundo o relatório da decisão, etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme stretch e fita de aço integram o produto.
Fundamentos da decisão	São utilizados como embalagem de produtos acabados para o transporte, e por isso não dão direito ao crédito.	A proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, de forma que o produto final destinado à venda se mantenha com características desejadas quando chegar ao comprador.	Protege os produtos do contato físico com outros produtos, deterioração por água, umidade, produtos químicos e etc.

Os paradigmas admitem o crédito para itens utilizados no transporte de produtos acabados, os dispêndios comparados são semelhantes, para os mesmos usos, logo entendo que a divergência jurisprudencial está configurada.

Por isso, voto por conhecer do Recurso especial do Contribuinte nessa matéria.

Ressarcimento de Cofins - Correção monetária

O acórdão recorrido decidiu que não cabe a correção monetária nos pedidos de ressarcimento de Cofins, aplicando ao caso a Súmula CARF nº 125, conforme se observa na ementa:

CORREÇÃO MONETÁRIA.

Não cabe a correção monetária nos pedidos de ressarcimento das contribuições PIS/Pasep e Cofins. Súmula Carf nº125.

Por sua vez, o paradigma nº 3401-008.364 aplicou a decisão do STJ, no REsp 1.767.945/PR:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO COM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO VINCULADA. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125. Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas. A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural. Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco. Sobre os valores compensados pelo contribuinte (compensação voluntária) e pela Receita Federal (compensação de ofício), ou pagos pela Fazenda Nacional durante este prazo, não deve incidir correção monetária.

A divergência pode ser verificada do cotejo entre as ementas.

Além disso, importa ressaltar que a Súmula CARF nº 125 foi revogada pela Portaria CARF ME nº 8.451, de 27/09/2022.

Logo, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte também neste tópico.

MÉRITO DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Crédito de Cofins - Embalagens de transporte

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

No Manual de Procedimentos Operacionais de Produção e Logística da Industrialização, anexado aos autos, nas e-fls. 2947-s, as caixas de papelão, etiquetas de caixa e as fitas adesivas transparentes são utilizados para transporte de produtos químicos:

HELMOXONE CAIXA 4X5 LITROS

DATA 18/3/2009

RECEITA DE EMBALAGEM - BASE: 1 LITRO

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	QUANTIDADE	UNIDADE
30300000038	BOMBONA 5 LITROS MONO 270 GR C95 BRANCA	0,2	unidade
30300000032	TAMPA 63 MM HOMOLOGADA	0,2	unidade
30300000034	RÓTULO BULA HELMOXONE 5 LT	0,2	unidade
30300000035	CONT.RÓTULO HELMOXONE 5 LT	0,2	unidade
30300000036	ETIQUETA DE CAIXA HELMOXONE 5 LITROS	0,05	unidade
30300000021	CAIXA DE PAPELÃO HOM. 380X280X352	0,05	unidade
30300000053	PALLET PBR*	0,0016	unidade
30300000040	FITA ADESIVA TRANSPARENTE 48X100	1,5	m
30300000037	FILME STRETCH**	0,000833	kg

* Considerando 1 pallet c/600 litros

** Considerando 0,5 kg por pallet de 600 litros

ANEXO 4
 RELAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E MATERIAIS COM FORNECEDORES

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	UN.	EMBALAGEM	FORNECEDOR
20321000233	PARAQUAT TÉCNICO HELM	kg	tambor de 240 kg	Helm do Brasil
22100000835	AGRONYL PQ HM PH 7,0	kg	IBC de 1 ton	Tagma
22100002134	ANTIESPUMANTE SAG 1572	kg	Tambor de 200 kg	Momentive
30300000053	PALLET PBR I	un	-	Embalatec
30300000037	FILME STRETCH	rl	bobinas	-
30300000040	FITA ADESIVA TRANSPARENTE 48x100	rl	bobinas	-
30300000031	BOMBONA 20 LITROS MONO BRANCA HOMOLOGADA	un	sc c/10 unidades	Unipac
30300000032	TAMPA 63 MM HOMOLOGADA	un	caixas c/350 un.	Unipac
30300000029	RÓTULO BULA HELMOXONE 20 LT (200X190MM)	un	Bobinas com 1000 un.	Incor
30300000030	CONT.RÓTULO HELMOXONE SIMB. RISCO 20LT (170X180MM)	un	Bobinas com 1000 un.	Incor
30300000038	BOMBONA 5 LITROS MONO 270 GR C95 BRANCA	un	Fardos	Unipac
30300000034	RÓTULO BULA HELMOXONE 5 LT	un	Bobinas com 1000 un.	Incor
30300000035	CONT.RÓTULO HELMOXONE 5 LT	un	Bobinas com 2000 un.	Incor
30300000036	ETIQUETA DE CAIXA HELMOXONE 5 LITROS	un	Bobinas com 2000 un.	Incor
30300000021	CAIXA DE PAPELÃO HOM. 380X280X352	un	Pallet	Igarai

O Helmoxone é herbicida não seletivo, de ação de contato, do grupo químico dos Bipiridílios, apresentado na forma líquida (Concentrado Solúvel, SL) contendo 276 gramas de dicloreto de paraquate por litro de formulação. É tóxico e perigoso ao Meio Ambiente:

2.9) Classificação Toxicológica e Ambiental:

Classificação Toxicológica:

Classe I – Extremamente Tóxico.

Classificação do Potencial de Periculosidade Ambiental:

Classe II – Muito Perigoso ao Meio Ambiente.

No que tange aos gastos com esses materiais de embalagem para transporte (não ativáveis) para movimentação, acondicionamento e transporte dos produtos químicos, o creditamento está autorizado, uma vez que têm a finalidade de manter o produto em condições adequadas para serem estocados e transportados, além de evitar a intoxicação e poluição do meio ambiente.

Assim, tais materiais de embalagens para transporte utilizados que tem como finalidade de deixar o produto em boas condições de ser estocado (manutenção da qualidade e características técnicas – umidade, evaporação etc.), são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos das referidas contribuições.

Por isso, dou provimento ao Recurso Especial do Contribuinte neste tópico.

Ressarcimento de Cofins - Correção Monetária

A controvérsia refere-se à correção do Ressarcimento de COFINS pela Taxa SELIC, em decorrência da mora por parte do Fisco em analisar o Pedido feito pelo Contribuinte.

Esta turma, recentemente, enfrentou a questão da correção monetária do ressarcimento de PIS e COFINS, para estabelecer que a Taxa SELIC incide sobre a parcela do ressarcimento que foi reconhecida nas instâncias de julgamento administrativo, e é aplicável somente depois de decorrido o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, contados da data do protocolo do pedido administrativo para análise, até a sua utilização efetiva.

Trata-se do Acórdão nº 9303-015.152, j. 14 de maio de 2024, Relator Rosaldo Trevisan, cujas razões adoto:

A questão da atualização monetária pela Taxa Selic nos Pedidos de Ressarcimento tem ensejado substanciais discussões, tanto na esfera administrativa como judicial, e não havia previsão legal para o seu reconhecimento, quando das análises dos pedidos administrativos.

Em relação ao direito à atualização monetária do crédito, nos Pedido de Ressarcimento da COFINS e da contribuição para o PIS, no regime da não cumulatividade, os créditos gerados pelos referidos tributos são escriturais, e, com isso, não resultam em dívida, nem mora do Fisco com o Sujeito Passivo e, portanto, não sofreriam correção monetária ou juros, nos termos dos arts. 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003 e inciso I, do § 5º, do art. 72, da IN SRF nº 900, de 2008. Nesses termos foi editada a **Súmula CARF nº 125**.

Porém, posteriormente à data da emissão e aprovação da referida Súmula CARF nº 125, mais precisamente em 03/09/2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento dos REsp nºs 1.767.945/PR, 1.768.060 e 1.768.415, decidiu, sob a sistemática de recursos repetitivos, que

é devida a correção monetária sobre o ressarcimento de saldos credores de créditos escriturais, quando há resistência do Fisco (oposição estatal) em deferir o Pedido.

Nesse cenário, foi publicada a Portaria CARF nº 8.451, de 27/09/2022, que revogou a citada Súmula CARF nº 125:

O PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, no uso da atribuição que lhe confere o § 4º do art. 74 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e considerando o que consta do Recurso Especial nº 1.767.945/PR e da Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, integrante dos autos do Processo SEI nº 15169.100277/2022-18, resolve:

Art. 1º Fica revogada a Súmula CARF nº 125.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação. *(grifo nosso)*

Nesse mesmo sentido, a própria Administração Tributária (RFB), levando em consideração as decisões do STJ e do Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho 2021, **editou a Instrução Normativa nº 2.055, de 2021**, especificamente nos arts. 148 e 152, dispondo que créditos restituídos, reembolsados ou compensados devem ser acrescidos pela Taxa SELIC, **bem como nos casos em que seu ressarcimento ultrapassar o prazo de 360 dias da data de protocolo do pedido**. Também atualizou o Sistema SIEF da RFB, para aplicar os juros compensatórios, à Taxa Selic, sobre os Pedidos de Ressarcimento do PIS e da COFINS depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data de protocolo do respectivo pedido, nos termos da Nota Técnica Codar nº 22 de 30/06/2021.

Sem dúvida, o reconhecimento da incidência da aplicação da Taxa SELIC nos processos de Pedido de Ressarcimento decorre de uma construção jurisprudencial e não por disposição expressa da Lei. Vê-se que o STJ, nos julgados citados, reconhece expressamente a falta de previsão legal a autorizar tal incidência.

Desta forma, conclui-se que a oposição ilegítima por parte do Fisco ao aproveitamento de referidos créditos permite que seja reconhecida a incidência da correção monetária pela aplicação da Taxa SELIC.

Sobre a matéria, também há farta jurisprudência no âmbito da CSRF de que, tendo sido constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito, a correção monetária pela Taxa SELIC deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, dispondo-se ainda como termo inicial o 361º dia a partir do protocolo do pedido. Esta é a determinação, *v.g.*, da Súmula CARF nº 154, relativa ao crédito presumido de IPI.

Destarte, da leitura que se faz, para a incidência da correção que se pretende, há que existir necessariamente o ato de oposição estatal que foi reconhecido como ilegítimo. No âmbito do processo administrativo de pedidos de ressarcimento tem-se que estes atos administrativos só se tornam ilegítimos caso seu entendimento seja revertido pelas instâncias administrativas de julgamento. Portanto somente sobre a parcela do pedido de ressarcimento que foi inicialmente indeferida e depois revertida é que é possível o reconhecimento da incidência da Taxa SELIC. Tudo isso por força do efeito vinculante das decisões do STJ acima citadas e transcritas.

Assim, dou provimento ao Recurso Especial do Contribuinte também neste tópico.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Recurso Especial do Contribuinte para, no mérito, dar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora