



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720595/2021-02
ACÓRDÃO	3302-014.933 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	CSN CIMENTOS BRASIL S.A.

FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

ICMS. EXCLUSÃO. BASE DE CÁLCULO. PIS E COFINS.

Nos termos do RE 574.706, julgado pelo STF sob o rito da Repercussão Geral, foi fixada a tese, em sede de Embargos, de que o valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições é o destacado em nota.

IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO. FRETE DE PRODUTOS ACABADOS.

Dispõe a Súmula CARF nº 217 que os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 12 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus, Marina Righi Rodrigues Lara, Mário Sérgio Martinez Piccini, Sílvio José Braz Sidrim e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão proferido pela 5ª TURMA/DRJ09 que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

O presente processo tem por objeto impugnação apresentada em face dos autos de infração de fls. 2 a 25, por meio dos quais foi constituído crédito tributário da Contribuição para o PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins referentes aos meses 01/2017 a 12/2017, além de multas de ofício e juros de mora calculados até 06/2021.

(...)

A fiscalização identificou constituição indevida de créditos de PIS e Cofins informados nos blocos D e F da EFD Contribuições e exclusões indevidas do ICMS da base de cálculo, de acordo com os tópicos a seguir.

1. Bloco D – Frete de produto acabado entre estabelecimentos

A fiscalização detectou o aproveitamento de créditos decorrentes de despesas com transporte de produto acabado entre estabelecimentos do próprio contribuinte.

(...)

2. Bloco F – Créditos extemporâneos

(...)

A fiscalização concluiu que, como todos os créditos tratados neste item se referem a créditos extemporâneos, a sua integralidade foi glosada, por dois motivos: 1) para a apropriação de créditos extemporâneos é necessária a retificação da escrituração a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; 2) os créditos de PIS e Cofins decorrentes da aquisição de bens do ativo permanente já haviam sido escriturados na contabilidade do contribuinte em períodos anteriores a 2017.

A fiscalização ainda pontua que, caso a empresa verifique que uma aquisição contabilizada daria direito a crédito, deve ser promovida a retificação da escrituração do período em que tal aquisição foi contabilizada. Não pode o

contribuinte informar os créditos de PIS e Cofins em escrituração de período posterior.

Por fim, a fiscalização assevera que o contribuinte não comprovou que os créditos de PIS e Cofins decorrentes de aquisições pretéritas de bens do ativo imobilizado não haviam sido devidamente escriturados à época de sua aquisição.

3. Exclusão do ICMS da base de cálculo

(...)

A fiscalização utilizou o entendimento demonstrado na Solução de Consulta Interna nº 13 – Cosit e entendeu que o contribuinte deveria ter excluído apenas o montante relativo ao ICMS a Recolher.

De posse desse entendimento, foram lançadas diferenças relativas aos regimes cumulativo e não cumulativo.

Da Impugnação

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 1122 a 1154) contendo os argumentos a seguir sintetizados.

1. Preliminar: nulidade por vício insanável na apuração da matéria tributável

(...)

Nesse contexto, a impugnante alega que houve nulidade material do lançamento, uma vez que a fiscalização falhou em verificar a ocorrência do fato gerador, bem como em determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, descumprindo o artigo 142 do CTN.

(...)

2. Frete de produtos acabados entre estabelecimentos

A impugnante afirma que o entendimento da fiscalização está equivocado, pois desconsidera a realidade do processo produtivo, ignora o teor do REsp nº 1.221.170/PR e vai de frontal encontro à ampla (e recentíssima) jurisprudência do CARF e da CSRF sobre o tema.

Nesse sentido, alega que o frete para a movimentação de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte integra a cadeia produtiva do contribuinte e, por isso, deve ser passível de gerar créditos de PIS/COFINS, pois é considerado insumo, em razão da relevância.

3. Créditos extemporâneos

Inicialmente, a defesa argumenta que, quando a lei autorizou o aproveitamento tardio de créditos de PIS/Cofins (art. 3º, § 4º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), ela invariavelmente garantiu: i) tanto o aproveitamento de crédito previamente não escriturado, que poderá ser registrado em período posterior e, assim, devidamente utilizado; como também ii) o carregamento do valor excedente de créditos já escriturados, porém ainda não aproveitados pelo contribuinte.

Ademais, afirma que a lei não previu qualquer obrigação que condicionasse o registro e/ou o aproveitamento de crédito extemporâneo à retificação das declarações fiscais anteriormente apresentadas pelo particular.

(...)

4. Exclusão do ICMS da base de cálculo

A impugnante afirma que possui decisão judicial transitada em julgado (Acórdão proferido nos autos do mandado de segurança nº 0024591-61.2017.4.02.5101) por meio da qual o Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF2) declarou o direito da Impugnante de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins e deixou claro que “o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS era aquele ‘destacado nas notas fiscais relativas às operações realizadas’”.

(...)

A 5ª TURMA/DRJ09 julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte para:

- (i) exonerar o crédito tributário de R\$ 5.785.803,37 de Contribuição para o PIS e de R\$ 26.720.255,81 de Cofins;
- (ii) manter a multa de ofício de 75% e os juros de mora sobre as parcelas não exoneradas;
- (iii) reverter as glosas de créditos sem débitos de contribuição nos valores de R\$ 418.235,78 de Contribuição para o PIS e de R\$ 1.854.495,01 de Cofins.

A decisão recorrida restou assim ementada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO.

IMPOSSIBILIDADE.

Os serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica não são considerados insumos e não geram direito a desconto de créditos.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. POSSIBILIDADE.

É possível a apropriação de créditos extemporâneos, desde que o contribuinte realize as devidas retificações em suas declarações referentes aos meses em que haja modificações nas apurações.

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O ICMS a ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS é o ICMS destacado.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica não são considerados insumos e não geram direito a desconto de créditos.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. POSSIBILIDADE.

É possível a apropriação de créditos extemporâneos, desde que o contribuinte realize as devidas retificações em suas declarações referentes aos meses em que haja modificações nas apurações.

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O ICMS a ser excluído da base de cálculo da Cofins é o ICMS destacado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Diante da exoneração do crédito em valor superior ao limite de alçada, previsto na Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, houve Recurso de Ofício.

A contribuinte, tendo tomado ciência do referido acórdão em 20/10/2023, interpôs Recurso Voluntário, no dia 21/11/2023, requerendo, em síntese, a reforma da decisão recorrida, em relação ao aproveitamento de crédito de PIS e de COFINS sobre despesas com a transferência de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, relatora.

1. Do Recurso de Ofício

No presente caso, o Recurso de Ofício foi apresentado, em razão da exoneração pela DRJ do valor relativo (i) aos créditos extemporâneos escriturados no bloco F da EFD-Contribuições e (ii) à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Como se sabe, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, bem como da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, caberá Recurso de Ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), quando a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

No caso dos autos, sendo o valor exonerado R\$ 34.778.790,00, o presente Recurso de Ofício deve ser conhecido.

1.1. Dos créditos extemporâneos

No que tange aos créditos extemporâneos escriturados no bloco F da EFD-Contribuições, entendeu a DRJ que tendo restado superado os motivos que haviam levado a fiscalização à referida glosa, deveriam ser acatados os argumentos expostos pela Impugnante.

Com razão à DRJ.

Consta do Relatório Fiscal que a glosa ocorreu por dois motivos: 1) para a apropriação de créditos extemporâneos seria necessária a retificação da escrituração a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que tenha havido modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; 2) os créditos de PIS e Cofins decorrentes da aquisição de bens do ativo permanente já haviam sido escriturados na contabilidade do contribuinte em períodos anteriores a 2017.

Quanto ao primeiro motivo, conforme afirma a DRJ, verifica-se que foram efetuadas as retificações de EFD-Contribuições para fazer constar os créditos nos períodos em que estes foram aproveitados.

Antes do referido julgamento, o colegiado *a quo* decidiu converter o julgamento do recurso em diligência, tendo sido a questão abordada da seguinte forma:

6 – Os créditos de PIS e Cofins informados nas EFD de agosto e setembro de 2015 como decorrentes de aquisições de ativo imobilizado e informados na planilha “Documento03” só foram incluídos nas retificadoras transmitidas em maio de 2020 e, apesar de o contribuinte informar como data de aquisição agosto e setembro de 2015, a grande maioria se refere a créditos lançados em contabilidade no período de 2013 e 2014, conforme apurado nesta diligência e já mencionado nos itens anteriores.

(...)

7 – Como inúmeros créditos de PIS e Cofins informados nas EFD como mês de aquisição em 2015 eram decorrentes de serviços prestados em 2013 e 2014 foi necessário verificarmos o Bloco A das EFD de 2013 e 2014 para nos certificarmos de que os créditos de PIS e Cofins relativos a tais serviços já não haviam sido incluídos nos respectivos períodos de apuração. A partir das planilhas apresentadas pelo contribuinte foi possível verificar que tais créditos não haviam sido informados em 2013 e 2014.

No que tange ao segundo motivo, verifica-se que a referida diligência também foi realizada com o objetivo de verificar a correta escrituração nos períodos anteriores a 2017, sem o aproveitamento dos créditos em outros períodos.

Do mencionado resultado consta que, diante da dificuldade de obtenção de todos os lançamentos de créditos de PIS e Cofins, a fiscalização optou por realizar uma auditoria por amostragem para comprovar a sua correta escrituração. Como mencionado pela decisão recorrida, o procedimento adotado deve ser considerado como suficiente para comprovação da

correta escrituração dos créditos, já que abarcou os maiores valores glosados, representando percentual considerável dos créditos.

Para além disso, os créditos de que trata o presente tópico foram escriturados em contabilidade em períodos anteriores, tendo sido constatado que não foram aproveitados antes do ano-calendário fiscalizado (2017). Destaco a seguinte conclusão do relatório de diligência fiscal:

8 - Caso esta DRJ julgue que o contribuinte efetuou corretamente a escrituração dos créditos, informo que de fato os créditos extemporâneos não haviam sido aproveitados antes de 2017.

Sendo assim, se for entendido que o contribuinte faz jus aos créditos glosados por esta fiscalização, anexamos ao presente processo planilha com o controle dos créditos fiscais da EFD de janeiro de 2018, demonstrando que o contribuinte iniciou o exercício com saldo de crédito de PIS e Cofins nos valores de R\$ 1.002.866,86 e R\$4.482.892,06 respectivamente. Na EFD de janeiro de 2018 consta a informação que esse crédito é relativo ao período de julho de 2017, mas de fato tal crédito se refere a inúmeros créditos de PIS e Cofins extemporâneos informados na EFD de julho de 2017.

Dessa forma, tendo de fato restado superados os motivos que haviam levado a fiscalização à glosa dos créditos extemporâneos, correta a decisão da DRJ de reverter as glosas relativas aos créditos escriturados no bloco F da EFD-Contribuições.

1.2. Da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins

Quanto às glosas relativas aos créditos referente à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins entendeu a fiscalização que o contribuinte deveria ter excluído apenas o montante relativo ao ICMS a recolher e não aquele destacado na nota.

A questão, contudo, já foi objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 574.706, sob o rito da Repercussão Geral, tendo sido fixado em sede de Embargos que o valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições é o destacado em nota, o que foi acatado pela Procuradoria da Fazenda, conforme Parecer SEI nº 7698/2021/ME:

Parecer SEI nº 7698/2021/ME “16. Ante o exposto, nos termos expostos na ata de julgamento já publicada, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art.

19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos, que:

a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS” ;

b) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e

c) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.” 3

Dessa forma, sendo o referido entendimento vinculante aos Conselheiros deste CARF, não há qualquer dúvida a respeito da correção do entendimento adotado pela DRJ, ao exonerar os créditos tributários constituídos, em razão da exclusão indevida do ICMS da base de cálculo, com base no referido precedente.

2. Do Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, a questão de mérito recorrida nos presentes autos diz respeito à apuração de créditos de Cofins não-cumulativa, permanecendo a controvérsia apenas em relação ao aproveitamento de crédito de PIS e de COFINS sobre despesas com a transferência de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio contribuinte.

Ocorre que, recentemente, a questão restou definitivamente superada por este Conselho, por meio da Súmula CARF nº 217, redigida nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

O referido entendimento é vinculante ao Conselheiros deste CARF, de modo que deve ser mantida a referida glosa.

3. Conclusão

Diante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara