



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



**Processo nº** 10680.901846/2014-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-009.244 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de setembro de 2021  
**Recorrente** LGA - MINERAÇÃO E SIDERURGIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

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

APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS. SERVIÇOS DE FRETES EM COMPRAS. REVENDA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Na aquisição de produtos destinados à revenda, o desconto de crédito se restringe ao valor dos bens, não alcançando os serviços de frete prestados por terceiros ou pelo próprio revendedor em operações com suspensão das contribuições.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-009.239, de 22 de setembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10680.901844/2014-25, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do indeferimento do pedido de ressarcimento – PER, além da não homologação das compensações a ele vinculadas, de acordo com Despacho Decisório.

O referido PER contém demonstração de crédito de PIS-Pasep/COFINS não-cumulativo – mercado interno.

Após procedimento de fiscalização, a DRF prolatou decisão reconhecendo direito creditório. A decisão foi tomada com base nos argumentos contidos no Termo de Verificação Fiscal – TVF.

A fiscalização relata que o contribuinte tem por objeto social “a pesquisa e lavra de recursos minerais; comércio atacadista de sucatas e metais em geral; representação de terceiros à base de comissões; importação e exportação de minérios e produtos siderúrgicos; comércio e beneficiamento de minérios em geral; negociação de direitos minerários, e negociação de jazidas minerais”.

As atividades desenvolvidas pelo contribuinte no período fiscalizado foram “a compra de minério de ferro e sua revenda ao mercado externo por meio de empresas comerciais exportadoras”, sendo que o minério de ferro saía dos fornecedores com frete em etapa única, ou seja, diretamente para seus clientes. Assim, concluiu a fiscalização que trata-se de uma empresa essencialmente comercial, sem instalações necessárias nem contratação de terceiros para execução de qualquer processo de industrialização do minério adquirido.

As análises empreendidas pelos sistemas da RFB constataram diversas inconsistências entre as informações prestadas pelo contribuinte.

A fiscalização relata que grande parte dos trabalhos de verificação dos créditos solicitados foi dedicada à correção das informações prestadas em Dacon e apuração dos valores corretos. Assim, os valores considerados como base dos créditos pretendidos pelo contribuinte foram alterados.

Após, ao proceder à análise dos créditos, a fiscalização glosou os seguintes valores:

- Despesas de frete na compra

A análise considerou que a legislação prevê expressamente a possibilidade de creditamento das despesas com frete apenas nas operações de venda. Portanto, foram glosadas, da base de cálculo dos créditos, as despesas com frete na aquisição do minério revendido.

- Aquisição na condição de “preponderantemente exportadora”

A fiscalização apurou que o contribuinte é beneficiário da Lei nº 10.865/2004, cujo art. 40 prevê a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados à pessoa jurídica preponderantemente exportadora. A LGA foi habilitada ao referido regime pelo ADE nº 8, publicado no DOU em 19/03/2008.

Embora não promova qualquer processo de industrialização do minério adquirido, a Instrução Normativa SRF 595/2005, artigo 9º, I, b, ampliou o benefício quando a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem for revendido no estado em que foi adquirido.

O contribuinte pleiteia créditos relativos a despesas com frete. Entretanto, o art. 40, §§ 6º-A e 8º, da Lei nº 10.865/2004 estende o benefício da suspensão para as receitas de frete das empresas transportadoras, tanto no transporte desde os fornecedores quanto nas vendas. Assim, a fiscalização entendeu que não há como pleitear créditos relativos aos fretes nessas

condições e, portanto, glosou, da base de cálculo dos créditos, as despesas com fretes na compra e na venda de minério adquirido com suspensão.

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade tempestiva.

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Cientificada, interpôs Recurso Voluntário requerendo o reconhecimento do direito ao crédito decorrente do frete na aquisição de minério de ferro para revenda, considerando que o frete na aquisição do minério é **essencial ao exercício da atividade da Recorrente** e que o STJ (REsp 1.221.170/PR) determinou seja a essencialidade verificada no contexto da “*atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*”, o que abrange, portanto, a atividade comercial.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

A análise realizada pela Fiscalização considerou que a legislação prevê expressamente a possibilidade de creditamento das despesas com frete apenas nas operações de venda, tendo sido glosadas, da base de cálculo dos créditos, as despesas com frete na aquisição do minério revendido (despesas de frete na compra).

A decisão recorrida, no entanto, deferiu o desconto de créditos calculados em relação às despesas com frete nas aquisições de minério, quando realizadas sem suspensão de PIS e de COFINS, com a reversão da glosa.

Assim, se posicionou a decisão recorrida:

“Quanto às despesas com frete na aquisição, não há qualquer hipótese legal que preveja a possibilidade de desconto de créditos. Contudo, assiste razão à manifestante quando afirma que os valores despendidos com fretes compõem o custo de aquisição dos bens adquiridos para revenda.

Nesse sentido, vejamos o que dispõe o Decreto nº 9.580/2018 (grifou-se):

### Subseção III

#### Do custo de bens ou serviços

##### Custo de aquisição

*Art. 301. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período de apuração (Decreto- Lei nº1.598, de 1977, art. 14).*

*§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou na importação(Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).*

De acordo com o dispositivo acima transcrito, as despesas com frete na aquisição de mercadorias destinadas à revenda compõem o custo de aquisição de tais mercadorias. Dessa forma, como o crédito é calculado sobre o valor adquirido em cada mês (§ 1º, I, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003), entende-se que o frete pago na aquisição compõe este valor.

Ressalte-se que não se trata de aferição do conceito de insumo, pois estes inexistem na atividade comercial. Assim, não há que se falar em essencialidade ou relevância do frete, mas tão somente da caracterização desse dispêndio como parte da composição do custo da mercadoria adquirida, de acordo com o acima exposto.

Em suma, as glosas relativas a despesas com fretes nas aquisições de minério, quando realizadas sem suspensão de PIS e Cofins, devem ser revertidas.

O detalhamento das glosas revertidas se encontra no arquivo digital “Anexo I – Demonstrativo de Apuração dos Créditos”, juntado a este processo sob a forma de arquivo não paginável, especificamente na linha 29 (“Reversão das glosas de frete na compra de minério adquirido SEM suspensão) da planilha “Apuração de Créditos – DRJ”.

Pelo texto da decisão recorrida, e da ementa a seguir reproduzida, tem-se que houve o deferimento parcial dos créditos relativos ao frete nas aquisições de mercadorias para revenda, desde que, nas aquisições realizadas os fretes não estejam com suspensão de PIS e de COFINS.

Da ementa da decisão vergastada tem-se:

“REVENDA DE MERCADORIAS. FRETE NA COMPRA. CREDITAMENTO.

É possível o desconto de créditos calculados em relação às despesas com frete na aquisição de mercadorias destinadas à revenda, pois tais despesas compõem o custo de aquisição.”

Nestes termos, compreendo que a matéria que permanece em litígio se restringe tão somente aos créditos de frete nas aquisições em que há a suspensão de PIS e de COFINS.

Como já afirmado, a Recorrente pleiteia créditos relativos a despesas com frete. Ocorre que, o art. 40, §§ 6º-A e 8º, da Lei nº 10.865/2004 estende o benefício da suspensão para as receitas de frete das empresas transportadoras, tanto no transporte desde os fornecedores quanto nas vendas. Assim, a fiscalização e a decisão recorrida entenderam, acertadamente, que não há como pleitear créditos relativos aos fretes nessas condições e, portanto, glosaram, da base de cálculo dos créditos, as despesas com fretes na compra e na venda de minério adquirido com suspensão.

Referido dispositivo legal, na parcela que interessa, assim dispõe:

“Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

(...)

§ 6º-A. A suspensão de que trata este artigo alcança as receitas de frete, bem como as receitas auferidas pelo operador de transporte multimodal, relativas a frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no

mercado interno para o transporte dentro do território nacional de: (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)

I - matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos na forma deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

(...)

§ 8º O disposto no inciso II do § 6º-A deste artigo aplica-se também na hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação.”

#### A decisão recorrida se posicionou no seguintes moldes:

“O contribuinte é beneficiário de Regime Especial de Suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o artigo 40 da Lei nº 10.865/2004 e a Instrução Normativa SRF nº 595/2005, de acordo com o Ato Declaratório Executivo nº 8, de 17 de março de 2008 (fl. 61).

(...)

Portanto, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins ficam com incidência suspensa quando o adquirente for uma pessoa jurídica preponderantemente exportadora, assim classificada de acordo com o disposto nos trechos legais acima transcritos. Ademais, a suspensão também alcança as receitas de frete, tanto na aquisição quanto nos produtos destinados à exportação.

Note-se que a Lei estabelece que, atendidos os requisitos do art. 40, as contribuições ficarão necessariamente suspensas.

No entanto, a manifestante argumenta que o Ato Declaratório Executivo apresentado não foi utilizado nessas operações. Ainda, afirma que comprovou a não utilização do referido regime de suspensão por meio de notas fiscais exemplificativas e, assim, alega que a fiscalização deveria ter demonstrado os motivos pelos quais não acatou tais esclarecimentos e comprovações.

Primeiramente, é de se destacar que tais notas fiscais (fls. 72 a 131), apresentadas em resposta a intimação e citadas pela manifestante, são notas fiscais de saída da LGA Mineração e Siderurgia Ltda. Dessa forma, não têm serventia como elemento de prova para o fim pretendido pela manifestante, tendo em vista que a expressão "*Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS*", conforme o previsto na Lei, deve constar nas notas fiscais de vendas de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, ou seja, naquelas emitidas pelos seus fornecedores, e não nas notas fiscais emitidas pela LGA.

Ademais, ao compulsar os autos, verifica-se que a fiscalização determinou o percentual de aquisições suspensas com base nas informações prestadas em memorial de cálculo pelo próprio contribuinte em resposta a intimação (fls. 205 a 232).

Dessa forma, a fiscalização tomou sua decisão com base nos elementos constantes dos autos. Vejamos: o contribuinte é pessoa jurídica preponderantemente exportadora; possui um Ato Declaratório Executivo expedido pela RFB reconhecendo tal condição; os memoriais de cálculo apresentados pelo contribuinte, em resposta a intimação, demonstram que houve diversas operações com suspensão de PIS/Cofins.

Portanto, estão claros os motivos que levaram a fiscalização à glosa dos valores relativos aos fretes em operações com incidência suspensa de PIS/Cofins.”

A Recorrente não atacou os fundamentos da decisão recorrida nesta parcela em específico, limitando-se a defender basicamente que possui direito ao creditamento com fulcro no decidido pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no processo RESP 1.221.170/PR.

Ressalte-se, novamente, que os créditos em relação fretes não suspensos foram deferidos à Recorrente com a consequente reversão da glosa, conforme excerto a seguir:

“Em suma, as glosas relativas a despesas com fretes nas aquisições de minério, quando realizadas sem suspensão de PIS e Cofins, devem ser revertidas.

O detalhamento das glosas revertidas se encontra no arquivo digital “Anexo I – Demonstrativo de Apuração dos Créditos”, juntado a este processo sob a forma de arquivo não paginável, especificamente na linha 29 (“Reversão das glosas de frete na compra de minério adquirido SEM suspensão) da planilha “Apuração de Créditos – DRJ”.”

Do CARF colaciono os seguintes precedentes:

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

Ano-calendário: 2008

(...)

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITO.

Em regra, não geram créditos no regime da não-cumulatividade da COFINS as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. As aquisições de bens para revenda em operações que estão sujeitas à alíquota zero não geram direito ao crédito da COFINS não-cumulativa, por força da vedação estabelecida pelo art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003. (...)” (Processo nº 10183.720768/2013-89; Acórdão nº 3302-010.598; Relator Conselheiro Vinícius Guimarães; sessão de 23/03/2021)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Null

CRÉDITOS. BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

As leis que regem a não cumulatividade das contribuições estipulam que não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, dentre os quais se incluem os insumos adquiridos com alíquota zero ou com suspensão. (...)” (Processo nº 16692.720055/2014-32; Acórdão nº 3201-007.882; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 24/02/2021)

Assim, pelo contido na legislação e na jurisprudência dominante do CARF, entendo que as glosas mantidas pela decisão recorrida devem ser confirmadas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator