



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.900168/2012-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-009.336 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2021  
**Recorrente** REAL DISTRIBUIDORA E LOGÍSTICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA.

Também para as mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência da contribuição não cumulativa, há o direito de descontar créditos relativos às despesas com armazenagem e frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, da Lei nº. 10.833/2003.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Hécio Lafetá Reis, Mara Cristina Sifuentes e Laércio Cruz Uliana Junior, que negavam provimento ao Recurso. O conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior votou pelas conclusões. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-009.335, de 25 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10120.900171/2012-70, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis – Presidente Redator

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

## 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, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento vinculado a declaração de compensação, onde a ora recorrente pleiteia o reconhecimento de direito creditório de PIS não cumulativa – Mercado Interno.

O Relatório Fiscal de Auditoria do Crédito, que serviu de base para o Despacho Decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou a compensação declarada, traz como fundamentação para a glosa o fato de que as despesas de frete referentes a produtos sujeitos à tributação concentrada não podem gerar crédito das Contribuições não cumulativas, por estarem expressamente excluídas do permissivo legal presente no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Inconformada, a ora recorrente apresentou sua manifestação onde defende a possibilidade de aproveitamento de crédito sobre os fretes na revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada. Para a ora recorrente, a menção feita no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, aos “casos dos incisos I e II” serve apenas para esclarecer que o frete pago no transporte de mercadorias vendidas, sujeitas ou não à substituição tributária, quando suportado pelo vendedor, dá direito ao aproveitamento de crédito. A ora recorrente reforça seu argumento citando o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, segundo o qual as vendas com suspensão, isenção ou alíquota zero não obstam a manutenção do crédito.

O julgamento em primeira instância resultou em uma decisão de improcedência da Manifestação de Inconformidade, tendo se ancorado nos seguintes fundamentos: (a) que, em virtude do princípio da legalidade, que norteia os atos da Administração Pública, à autoridade julgadora administrativa não é dado descumprir dispositivos legais vigentes, sob pena de responsabilidade funcional; (b) que as teses doutrinárias suscitadas pela defesa não têm efeito vinculante para a Administração Pública, em razão de inexistir legislação que lhes atribua eficácia normativa; (c) que as decisões do CARF apresentadas não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo; (d) que há que se considerar não formulado o pedido de diligência, uma vez que desacompanhado da exposição dos motivos que a justifique; (e) que o legislador ordinário, pretendendo dar efetividade ao mecanismo da não cumulatividade estabelecido pela CF/1988, relacionou extensivamente todos os dispêndios, gastos e desembolsos que geram créditos passíveis de desconto; (f) que o crédito passível de aproveitamento via desconto tem sua origem na própria legislação e não no montante já recolhido; (g) que a sistemática da não cumulatividade está organizada nas Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, desde a composição da base de cálculo, as exclusões admitidas, até a geração de créditos, não sendo possível ao intérprete alargar conceitos a fim de ver a geração de créditos admitida para outros dispêndios que não aqueles textualmente relacionados nesses normativos; (h) que não é possível entender como fonte de crédito de não cumulatividade todo e qualquer dispêndio que concorre para a percepção do faturamento; (i) que a possibilidade de apuração de créditos sobre fretes desembolsados em operações de venda deve ser buscada no próprio texto legal; (j) que o texto

legal é bastante claro na vedação que faz à apuração de créditos sobre despesas com fretes e armazenamento incorridos na revenda de produtos sujeitos à tributação monofásica, ainda que tais dispêndios tenham sido suportados pelo vendedor; (k) que os créditos permitidos são aqueles relacionados aos fretes nas operações de venda dos produtos relacionados nos incisos I e II do mesmo artigo, quando suportados pelo vendedor, o que coloca de fora desse universo, portanto, os produtos sujeitos à tributação concentrada, excepcionados literalmente pela alínea “b” do inciso I do art. 3º; (l) que o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, pressupõe que os créditos a serem mantidos são aqueles apurados em conformidade com a legislação, o que não é o caso dos pretendidos créditos sobre fretes nas vendas de produtos submetidos à tributação concentrada, cuja apropriação foi expressamente vedada pelo inciso IX c/c inciso I e II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; e (m) que o tema em litígio encontra-se atualmente pacificado no âmbito da Receita Federal do Brasil a partir da edição da Solução de Divergência Cosit nº 02, de 2017.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa apresentou Recurso Voluntário de forma tempestiva, argumentando, em síntese, que: (a) a expressão “nos casos dos incisos I e II”, contida no art. 3º do inciso IX da Lei nº 10.833/2003, não veda o aproveitamento do crédito glosado, ela serve apenas para esclarecer que o frete pago no transporte de mercadorias vendidas (sujeitas ou não à substituição tributária), quando suportado pelo vendedor, dá direito ao aproveitamento de crédito; (b) o art. 17 da Lei nº 11.033/2004, para o qual as vendas com suspensão, isenção ou alíquota zero não obstam a manutenção do crédito, reforça o direito ao aproveitamento do crédito sobre frete; (c) os produtos comercializados pela empresa, segundo designação contida no art. 2º da Lei nº 10.147/2001, são submetidos à alíquota zero; (d) o legislador obistou o aproveitamento de créditos sobre os produtos submetidos à tributação monofásica, mas manteve o direito ao aproveitamento em relação aos gastos a eles vinculados, quando a saída desses produtos for tributada a alíquota zero; (e) a receita auferida pelo prestador dos serviços de transporte em questão se submete à tributação, independentemente de os produtos transportados serem ou não tributados; (f) a restrição aos créditos se aplica quando os serviços forem prestados por pessoas físicas (art. 3º, § 2º, inciso I), quando a aquisição for desonerada de tributação (art. 3º, § 2º, inciso II), ou quando o contribuinte for submetido a regime misto, ou seja, estiver, concomitantemente, sujeito aos regimes cumulativo e não cumulativo (art. 3º, §§ 7º e 8º); (g) mesmo quando a compra for desonerada sob a forma de isenção, mas a venda for onerada, o legislador abriu caminho para manutenção do crédito, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; (h) todas as receitas auferidas pela recorrente são submetidas ao regime não cumulativo, porém, parte delas é tributada com alíquota zero, segundo dispõe o art. 2º da Lei nº 10.147/2001; (i) a sistemática da não cumulatividade não comporta as exceções impostas pela autoridade fiscal, pois, como cediço, os créditos a que o contribuinte tem direito deve recair sobre todos os custos e despesas necessários à manutenção da fonte produtora ou geradora de receitas; (j) o prestador de serviço de transporte, independentemente da forma de tributação das mercadorias transportadas, arca com o ônus tributário da contribuições, de tal forma que não admitir o aproveitamento desse crédito na etapa subsequente importa em restringir o regime não cumulativo para impor ao contribuinte a incidência em cascata; e (k) a operação do serviço de transporte é dissociada da operação de compra, de tal forma que tendo sido tributada de PIS/PASEP e COFINS na etapa anterior e observando o contribuinte os demais requisitos estabelecidos em lei para o mister, tem-se como plenamente legal o creditamento efetuado no caso em testilha.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3201-009.336 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10120.900168/2012-56

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressaltando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir.<sup>1</sup>

Quanto ao conhecimento e tempestividade do Recurso Voluntário do contribuinte, transcrevo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Quanto ao mérito do recurso, transcrevo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Com a devida vênia, divirjo do bem elaborado voto apresentado pelo Ilustre Conselheiro relator, tendo sido designado para elaboração do voto vencedor.

Consta dos autos que a Recorrente atua no ramo de comércio atacadista de mercadorias em geral, com boa parte de seus negócios voltada para a revenda de produtos de perfumaria, de toucador, cosméticos e de higiene pessoal, produtos esses sujeitos à tributação concentrada (monofásica) da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

No tema meritório, é de se consignar que o CARF possui diversos precedentes que vão ao encontro do postulado pela Recorrente. Por me filiar ao entendimento de que para as mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência da COFINS não cumulativa, há o direito de descontar créditos relativos às despesas com armazenagem e frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, da Lei nº. 10.833/2003 adoto os precedentes a seguir indicados como razões decisórias, 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.

---

<sup>1</sup> Deixa-se de transcrever o voto do relator, que pode ser consultado no acórdão paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Recurso Voluntário Provido." (Acórdão nº 3402-002.520; Relator Conselheiro João Carlos Cassuli Junior; sessão de 15/10/2014)

Da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

PIS. 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 nºs. 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 nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003." (Acórdão nº 9303-004.311; Relatora Conselheira Érika Costa Camargos Autran; sessão de 15/09/2016)

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2008

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

Também para as mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência da COFINS não cumulativa, há o direito de descontar créditos relativos às despesas com armazenagem e frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, da Lei nº. 10.833/2003." (Processo nº 10480.725293/2011-09; Acórdão nº Relatora Conselheira Vanessa Marini Cecconello; 9303-006.219; sessão de 24/01/2018)

Em processo de minha relatoria, esta Turma de Julgamento, em composição diversa da atual, assim decidiu:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 15/12/2006

**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.” (Processo nº 16682.906116/2012-12; Acórdão nº 3201-005.031; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 26/02/2019)

Em contemporânea decisão, com a atual composição, a Turma por maioria de votos, em processo cujo voto vencedor foi de autoria do Conselheiro Márcio Robson Costa, decidiu em caso análogo, dar provimento ao Recurso Voluntário, conforme ementa a seguir reproduzida:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

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

É válido descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda no regime monofásico de incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas, quando a despesa for suportada pelo vendedor, nos termos do artigo 3º, inciso IX das Leis nº. 10.637/2002 e 10.833/2003.” (Processo nº 10580.903428/2012-28; Acórdão nº 3201-008.780; Relatora Conselheira Mara Cristina Sifuentes; Redator designado Conselheiro Márcio Robson Costa; sessão de 27/07/2021.

No mesmo sentido outra decisão do CARF:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

**PIS. 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 nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Recurso Voluntário Provido." (*Processo n.º 10882.720554/2010-82; Acórdão n.º 3302-004.605; Relator Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator designado Conselheiro Walker Araújo; sessão de 26/07/2017*)

Diante do exposto, adoto o entendimento prevalente do CARF e voto por dar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de 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, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator