



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10120.900587/2016-11
ACÓRDÃO	3102-004.263 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CRISTAL ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2014

SERVIÇOS DE FRETE RELATIVOS A INSUMOS NÃO ONERADOS PELO PIS E COFINS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas de fretes relativas às compras de insumos não onerados pelo PIS e Cofins geram direito ao crédito no regime não cumulativo, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições (Súmula Carf nº 188).

CONCEITO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE COMISSÃO DE COMPRAS NA AQUISIÇÃO DE BENS E INSUMOS.

Os serviços de comissão de compras de bens e insumos não se caracterizam como insumos de forma autônoma.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento para reverter as glosas de créditos relativos a fretes de insumos não onerados pelo PIS e Cofins.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos, transcrevo trechos do acórdão recorrido:

DO DESPACHO DECISÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de PIS Não-Cumulativa relativo ao 3º trimestre de 2014, no valor de R\$ 448.228,58.

O presente processo registra a Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório eletrônico, Nr. de rastreamento 126745622, emitido em 04/10/2017, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Goiânia (GO) (e-fls. 40), referente aos PerDcomps relacionados e ao Per - Pedido de Ressarcimento no 00413.64512.200315.1.5.18-0235, cópias anexas às fls. 42 a 56.

De acordo com o Despacho Decisório citado, O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo. Assim, diante da existência de parcial de crédito no valor de R\$ 147.777,37, as compensações declaradas foram homologadas parcialmente.

A motivação para o ato decisório está relatada e embasada no Relatório de Auditoria de Crédito, anexo às fls. 58 a 74, em que a Autoridade tributária informa a instauração de ação fiscal, com o objetivo de apurar o direito creditório requerido.

Relata o Relatório Fiscal - RF, em síntese que após a análise da documentação apresentada, a Autoridade tributária analisou as operações com direito a crédito e a apuração da contribuição social em confronto com a legislação de regência devidamente relatada.

Após a tabulação de suas conclusões em planilha, demonstrou os achados ao término do procedimento de fiscalização, resumidos na seguinte Tabela, constante do referido RF:

TRIMESTRE	Entradas com Crédito	Outros Créditos	TOTAL DOS CRÉDITOS	Saídas com Débito	Outros Débitos	TOTAL DOS DÉBITOS	APURAÇÃO DO SALDO DO CRÉDITO P EMPRESA	Glosa de Transporte de Compras de Produtos com Alíquota Zero	Glosa Comissão de Compra	Crédito Apurado de Ofício - Fiscalização
JUL	105.956,41	37.512,67	143.469,08	32.320,30	211,61	32.531,91	110.937,17	46.740,82	3.551,59	60.644,76
AGO	220.193,24	9.707,29	229.900,53	30.222,63	75,05	30.297,68	199.602,85	44.015,66	129.813,54	25.773,65
SET	103.680,81	65.201,05	168.881,86	31.023,80	169,46	31.193,26	137.688,60	43.571,38	3.337,82	90.779,40
TRIMESTRE	429.830,46	112.421,01	542.251,47	93.566,73	456,12	94.022,85	448.228,62	134.327,86	136.702,95	177.197,81

Depreende-se que a Fiscalização não admitiu a apropriação de créditos sobre o frete na aquisição de insumos tributados à alíquota 0 (zero), por força dos arts. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002. A seguir transcreve-se o trecho do RF que sintetiza a glosa em questão:

(...)

Houve também, conforme observa o RF, a glosa de operações geradoras de crédito não admitidas legalmente, referente a “Comissão de Compra” na aquisição de bens/insumos. Do RF extrai-se o seguinte excerto, alusivo a essa glosa:

2) Creditamento do PIS/COFINS, referente a “Comissão de Compra” na aquisição de bens/insumos. Do mesmo modo, também pela análise dos dados fiscais das operações de compras de insumos, apresentados pela empresa, verificou-se o creditamento do PIS e da COFINS sobre esta despesa “Comissão de Compra”. A partir da planilha apresentada pelo contribuinte, consolidou-se mensalmente os referidos valores dessa despesa, as quais foram glosados também por falta de fundamentação legal.

Cientificada do Despacho Decisório em 17/10/2017 (vide Consulta do AR às fls. 79), a Interessada apresentou a manifestação de inconformidade em 08/11/2017 (data do Termo de Solicitação de Juntada, às fls. 7), documento às e-fls 9 a 23, acompanhada de documentação anexa. Constata-se que a manifestação foi assinada digitalmente por Representante da Contribuinte.

Inicialmente, a Manifestante faz uma narrativa dos fatos ocorridos na análise do direito creditório e do resultado do Despacho Decisório contestado.

Na sequência, a Interessada apresenta as argumentações que representam suas razões de defesa, a seguir transcritas resumidamente, in verbis: (...)

A manifestação de inconformidade apresentada pela empresa foi analisada e julgada improcedente, por unanimidade de votos, pela 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ01), conforme acórdão 101-022.077, de 16/12/23.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 22/12/2022 por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB e, em 20/01/2023, apresentou recurso voluntário em que solicita:

21. Diante de todo exposto, resta demonstrada a INSUBSISTÊNCIA DO ATO ADMINISTRATIVO QUE MANTEVE A GLOSA em relação aos valores de fretes sobre aquisição de insumos, adquiridos com alíquota zero, no processo de nº 10120.900587/2016-11, pelo que requer o RECEBIMENTO E CONHECIMENTO do presente RECURSO VOLUNTÁRIO para que haja:

(a) O RECEBIMENTO E PROCESSAMENTO DO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO, e, conseqüentemente, seu DEFERIMENTO pelos termos aqui suscitados, de modo a

haver a REFORMA DO ACÓRDÃO COMBATIDO, deferindo a compensação requerida e o aproveitamento dos créditos;

(b) Por fim, através do deferimento do aqui exposto, requer o ARQUIVAMENTO DO PRESENTE PROCEDIMENTO (PROCESSO Nº 10120.900583/2016-33) em desfavor da CRISTAL ALIMENTOS LTDA, CNPJ nº 02.709.992/0001-56;

É o relatório.

VOTO

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Conforme relatado, a lide trata da possibilidade ou não de apropriação de créditos sobre o frete na aquisição de insumos tributados à alíquota zero e sobre serviços relativos a comissões de compras.

No recurso, a empresa argumenta que existe permissivo legal para constituição de tais créditos.

Assiste razão em parte à recorrente.

O relatório de auditoria de crédito explicitou que:

A empresa foi intimada pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termo de Intimação Fiscal 003 a apresentar, para cada frete de aquisição de mercadorias (Nota Fiscal ou Conhecimento de Transporte), demonstrativo com a indicação da(s) nota(s) fiscal(is) relativa(s) ao(s) item(ns) transportado(s), solicitando ser informado, referente a todas as notas fiscais e/ou conhecimentos de transporte deste item: o mês de apropriação da contribuição, data de emissão da nota fiscal ou conhecimento de transporte, nº da nota fiscal ou conhecimento de transporte, modelo e série, CFOP, CNPJ e nome do transportador, CNPJ do estabelecimento destinatário da mercadoria, valor total da nota fiscal ou do conhecimento de transporte. Para cada nota fiscal e/ou conhecimento de transporte do item, foi solicitado ser informado, em relação ao item transportado: o nº da nota fiscal de aquisição da mercadoria, valor total da nota fiscal, data da emissão, CFOP, CPF/CNPJ do emitente da nota fiscal (remetente da mercadoria), descrição da mercadoria transportada, código NCM e valor da mercadoria, a empresa compareceu e apresentou os documentos solicitados pela intimação.

Analizando os dados fiscais das operações de compra para industrialização (insumos), apresentados pela empresa, verificou-se que dentre os itens adquiridos, uma parcela considerável **estão sujeitos à alíquota zero de PIS e COFINS, dentre eles, o feijão, arroz, a farinha de trigo, e vários outros, conforme planilha detalhada apresentada pela empresa.** A partir da planilha apresentada,

consolidou-se mensalmente os referidos valores desse frete, os quais foram **glosados por falta de fundamentação legal**.

(...)

Entretanto, a possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete deve ser determinada em função da possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens transportados, ou seja, nem toda despesa com frete é capaz de gerar crédito a ser deduzido na apuração não-cumulativa da COFINS ou PIS/PASEP, **mas somente o frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias passíveis também de creditamento**. (negritos nossos)

Ocorre que, ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições, ou onerado com alíquota zero, os serviços de transporte do insumo para a empresa, desde que se trate de despesa comprovadamente onerada pela contribuição e arcada por ela, é um serviço essencial à atividade produtiva, a ser tratado de modo independente.

Ou seja, tratando-se de um serviço utilizado como insumo deve ser-lhe garantido o crédito integral de PIS ou Cofins com fulcro nos arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. A restrição ao crédito na legislação é apenas para o bem ou serviço não tributado, mas não alcança o serviço de frete a ele relacionado.

O assunto já foi objeto de Súmula de **aplicação obrigatória por este CARF**, não cabendo mais qualquer discussão sobre o tema:

Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348

A glosa de créditos relativos a frete de insumos não onerados pelo PIS e Cofins deve, então, ser revertida.

Com relação às comissões de compras de bens/insumos, temos, no relatório de auditoria de crédito, que:

2) Creditamento do PIS/COFINS, referente a “Comissão de Compra” na aquisição de bens/insumos.

Do mesmo modo, também pela análise dos dados fiscais das operações de compras de insumos, apresentados pela empresa, verificou-se o creditamento do PIS e da COFINS sobre esta despesa “Comissão de Compra”. A partir da planilha apresentada pelo contribuinte, consolidou-se mensalmente os referidos valores

dessa despesa, as quais foram glosados também por falta de fundamentação legal.

O Parecer Normativo RFB nº 05, de 17/12/18 dispõe que:

(...)

19. Prosseguindo, verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado "segundo os critérios da essencialidade ou relevância", explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):

a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":

a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";

a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";

b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

(...)

Efetivamente, não é possível enxergar as despesas com comissões para aquisição de insumos como item que se encaixe nem na alínea "a" e nem na "b".

Em relação ao critério da essencialidade, alínea "a", a comissão nem é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo e nem a sua ausência priva a produção quanto aos aspectos da qualidade, quantidade e/ou suficiência. Eis que algumas empresas do ramo utilizam os próprios funcionários para essa tarefa.

Muito menos em relação à relevância, alínea "b", pois a comissão não integra o processo de produção, nem pela singularidade de sua cadeia produtiva e nem por imposição legal.

De fato, não há como concordar que os serviços de comissão de compras de matérias-primas constituem-se em insumos da cadeia produtiva dos produtos fabricados pelo contribuinte.

Importante lembrar o próprio STJ deixou expressamente fora do conceito de insumos, meras despesas de cunho administrativo ou comercial.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais definiu que serviços de comissão de compras na aquisição de matéria-prima não se caracterizam como insumos de forma autônoma, conforme se depreende do Acórdão nº 9303-009.339 de 14 de agosto de 2019:

(...)

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE COMISSÃO DE COMPRAS NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA.

Os serviços de comissão de compras, na aquisição de matéria-prima, não se subsumem no conceito de insumos de forma autônoma. O seu crédito somente é permitido quando agregam valores ao custo de aquisição dos insumos. Esse crédito somente pode ser apropriado na mesma proporção do crédito previsto para os insumos.

Assim, os serviços de comissões de compras de bens e insumos de forma autônoma não geram créditos para as contribuições não cumulativas.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento para reverter as glosas de créditos relativos a frete de insumos não onerados pelo PIS e Cofins.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel