



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.915388/2018-70
ACÓRDÃO	9303-017.023 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CJ SELECTA S.A.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

FRETE DE INSUMO DESONERADO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 188.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento parcial para aplicar a Súmula CARF n° 188, restabelecendo as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela COFINS não cumulativa, nos casos em que não haja atendimento às condições prescritas pela Súmula: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do RICARF/2015, em face do Acórdão n° 3302-013.295, de 27 de junho de 2023, e-fls. 192 a 201, assim ementado:

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

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CORRETAGEM

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. Para efeitos de classificação como insumo, os bens ou serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, além de essenciais e relevantes ao processo produtivo, devem estar relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa, não devem corresponder a meros custos administrativos e não devem figurar entre os itens para os quais haja vedação ou limitação de creditamento prevista em lei.

Constou do dispositivo da decisão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, examinando todas as demais matérias com exceção da "glosa/estorno do crédito presumido em decorrência da venda de melaço de soja NCM 2106.10.00", e no mérito, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para reverter a glosa em relação ao frete na aquisição de insumo sem incidência de contribuição.

A Fazenda Nacional suscitou divergência em relação ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes pagos para transferência de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS. Indicou como paradigmas os acórdãos n° 9303-013.028 e 9303-013.216.

Sustenta, em síntese, que não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a COFINS.

O Despacho de Admissibilidade de e-fls. 229-s deu seguimento ao recurso.

O Contribuinte, em contrarrazões, defende a negativa de provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo-se o acórdão recorrido, no que se refere à reversão da

glosa dos créditos de PIS/COFINS envolvendo despesas com frete no transporte de insumos adquiridos com suspensão ou não incidência das contribuições.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

A Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes pagos para transferência de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS. Isso porque o acórdão recorrido deu provimento ao apelo do Contribuinte, nesses termos:

(iv) Frete relativo à aquisição de insumos sem incidência das contribuições.

Nos termos do relatório, a fiscalização glosou os créditos apurados pela Recorrente relativos às despesas de frete na aquisição de mercadorias sem incidência das contribuições.

Em resumo, o entendimento da fiscalização, corroborado pela DRJ, é no sentido de que as despesas com frete fazem parte do custo da mercadoria, integrando o custo de aquisição. Sendo assim, deveriam acompanhar o mesmo regime de tributação que a mercadoria transportada.

Entretanto, ao contrário do decidido, o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado (frete) não se condiciona à tributação do bem transportado, inexistindo qualquer exigência nesse sentido na legislação. A restrição ao crédito se refere apenas ao bem/serviço não tributado ou sujeito à alíquota zero (art. 3º, §2º, II, Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), e não aos serviços tributados que possam estar relacionados a eles, como é o caso aqui:

"Art. 3º (...) § 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)"

(...)

Nestes termos, reverto a glosa relativa aos fretes na aquisição de insumo sem incidência.

Como evidenciado pela fiscalização, no relatório fiscal (e-fls. 29-s), a glosa não decorre da natureza da operação sujeita ao crédito, mas sim da suposta impossibilidade de tomada do crédito em razão do bem transportado ser sujeito à alíquota zero ou não sofrer

tributação por ter sido adquirido de pessoa física e/ou com suspensão das contribuições ao PIS/COFINS:

37. Conforme CNAE's, as empresas possuem atividade de cerealista (essas consultas podem ser feitas pela contribuinte no sítio da RFB na *internet*). Tendo em vista a condição dos fornecedores combinada com a destinação da soja para industrialização, será admitida a informação do CST das notas fiscais, conforme dispõe o artigo 9º, inciso I, da lei nº 10.925/04. Assim, serão glosadas as aquisições de soja em grãos em que não houve o pagamento das contribuições por força do inciso II, § 2º, artigo 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Do cotejo entre as ementas dos paradigmas e da decisão recorrida, tem-se:

Decisão recorrida	Paradigma nº 9303-013.028	Paradigma nº 9303-013.216
<p>Ao contrário do decidido, o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado (frete) não se condiciona à tributação do bem transportado, inexistindo qualquer exigência nesse sentido na legislação. A restrição ao crédito se refere apenas ao bem/serviço não tributado ou sujeito à alíquota zero (art. 3º, §2º, II, Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), e não aos serviços tributados que possam estar relacionados a eles,</p>	<p>Assim, o que é efetivamente insumo é o bem ou a mercadoria transportada, sendo que esse frete integrará o custo deste insumo e, nesta condição, o seu valor agregado, poderá gerar o direito ao crédito, se o insumo gere direito ao crédito. Ou seja, o valor do frete, por si só, não gera direito ao crédito. Este crédito está definitivamente vinculado ao insumo.</p> <p>Portanto, se o insumo transportado gerar crédito, por consequência o valor do frete que está agregado ao seu custo, dará direito ao crédito, independentemente se houve incidência das contribuições sobre o serviço de frete, a exemplo do que ocorre nos fretes prestados por pessoas físicas.</p> <p>Assim, considerando o acima exposto, na hipótese dos autos, assiste razão à Fazenda Nacional, uma vez que os serviços de fretes pagos no transporte de aquisição de bovinos - matéria-prima, adquiridos de pessoas físicas e/ ou de cooperativas de produtores rurais, não geram direito aos créditos do PIS e da COFINS, uma vez que as mercadorias transportadas NÃO são oneradas (suspensão e pessoa física).</p>	<p>Assim, o que é efetivamente insumo é o bem ou a mercadoria transportada, sendo que esse frete integrará o custo deste insumo e, nesta condição, o seu valor agregado, poderá gerar o direito ao crédito, se o insumo gere direito ao crédito. Ou seja, o valor do frete, por si só, não gera direito ao crédito. Este crédito está definitivamente vinculado ao insumo.</p> <p>Portanto, se o insumo transportado gerar crédito, por consequência o valor do frete que está agregado ao seu custo, dará direito ao crédito, independentemente se houve incidência das contribuições sobre o serviço de frete, a exemplo do que ocorre nos fretes prestados por pessoas físicas.</p> <p>Assim, considerando o acima exposto, na hipótese dos autos, assiste razão à Fazenda Nacional, uma vez que os serviços de fretes pagos no transporte de aquisição de bovinos - matéria-prima, adquiridos de pessoas físicas e/ ou de cooperativas de produtores rurais, não geram direito aos créditos do PIS e da COFINS, uma vez que as mercadorias transportadas NÃO são oneradas (suspensão e pessoa física).</p>

A divergência jurisprudencial está comprovada, nos termos do art. 118 do RICARF/2023, porquanto a decisão recorrida considerou que os gastos com fretes no transporte de insumos não tributados ou com tributação suspensa geram direito ao crédito, já que o direito ao crédito do frete não se condiciona à tributação do bem transportado.

Por sua vez os paradigmas entenderam que tais dispêndios não dão direito a crédito de PIS/COFINS, porque o regime de creditamento do frete segue o do insumo transportado. E em se tratando de insumo que não gera direito de crédito, o serviço de frete também não gera direito de crédito.

Dispõe o art. 118, §3º, do RICARF, que não cabe Recurso Especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada, posteriormente, à data da interposição do recurso.

Em relação à matéria objeto da divergência, houve a edição da Súmula CARF nº 188 após a interposição do Recurso Especial da PGFN:

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.

Entretanto, o Recurso Especial da Fazenda Nacional deve ser conhecido. Explico.

A Súmula CARF nº 188 impõe duas condições para a tomada de crédito sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS, que são: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

No caso, essas condições prescritas pela Súmula nº 188 não são verificáveis de forma conclusiva e imediata nestes autos.

Por isso, esta Turma já decidiu pelo cabimento do conhecimento do apelo recursal quando não comprovados de plano nos autos as condicionantes da Súmula CARF nº 188:

Acórdão nº 9303-016.005, j. 12 de setembro de 2024, Redator designado Rosaldo Trevisan

(...) Assim, não se pode afirmar com convicção que o recurso fazendário contraria a Súmula, porque não se tem certeza de que, no caso em análise, os referidos fretes teriam sido registrados de forma autônoma e teriam sido efetivamente tributados, cabendo essa verificação à unidade preparadora, que deve contar com a colaboração do próprio contribuinte para elucidar a questão. Entendo, portanto, que deve ser conhecido o Recurso Especial da Fazenda Nacional em relação a fretes na aquisição de insumos desonerados.

Assim, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

MÉRITO

No mérito, cabe a aplicação da Súmula CARF nº 188, em seus exatos termos, sendo necessária a comprovação do registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição, para que seja tomado o crédito sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela COFINS. Essa verificação é da alçada da unidade da RFB preparadora, de acordo com a demonstração a ser realizada pelo Contribuinte.

Logo, as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pelo PIS não cumulativo devem ser estabelecidas, nos casos em que não haja atendimento às condições prescritas pela Súmula: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, dar provimento parcial para aplicar a Súmula CARF nº 188, restabelecendo as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela COFINS não cumulativa, nos casos em que não haja atendimento às condições prescritas pela Súmula: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro