



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10140.720297/2013-13</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.841 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SAGA AGROINDUSTRIAL LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

CREDITAMENTO. FRETE. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SUJEITA AO CRÉDITO PRESUMIDO.

As pessoas jurídicas que produzam as mercadorias de origem animal ou vegetal especificadas no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, destinadas à alimentação humana ou animal, podem deduzir de Cofins crédito presumido calculado sobre bens e serviços utilizados como insumo, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

CREDITAMENTO. FRETE. CONCEITO DE INSUMO COM BASE NO CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE.

Os gastos com fretes de mercadorias de produtos em elaboração geram direito ao crédito de Cofins na sistemática da não cumulatividade, pois essenciais ao processo produtivo da recorrente.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre as despesas com (1) frete na aquisição de matéria-prima sujeita ao crédito presumido e (2) frete na transferência de produtos em elaboração.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adota-se o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório nº 324/2013 da DRF-Campo Grande-MS, fls. 1.525 a 1.527, com ciência em 16/08/2013, o qual reconheceu parcialmente créditos de COFINS - Mercado Interno - apurados nos quatro trimestres de 2011, pleiteados por meio dos pedidos de ressarcimento abaixo discriminados com os respectivos valores pedidos e deferidos.

Nº PERDCOMP	Período de Apuração	Valor Pleiteado – R\$	Valor Deferido – R\$
16005.09545.040412.1.1.11-5077	1º trim/2011	447.536,75	391.308,02
42174.27922.040412.1.1.11-6102	2º trim/2011	439.985,33	390.587,79
19515.58206.040412.1.1.11-9638	3º trim/2011	414.631,94	359.849,51
02697.45847.040412.1.1.11-0149	4º trim/2011	476.031,60	418.554,14

Os pedidos de ressarcimento foram objeto auditoria fiscal por meio do procedimento nº 01.4.01.00-2013-00333-3, cujo resultado consta na Informação Fiscal de folhas 1.516 a 1.520, tendo sido glosados da base de cálculo dos créditos os valores referentes a:

- fretes pagos na aquisição de matéria prima sujeita ao crédito presumido, podendo, quando pagos pelo comprador, integrar o custo de aquisição dos insumos (artigo 289, parágrafo 1º, do RIR). Neste caso, gerando crédito presumido, sem direito ao ressarcimento (artigo 8º, parágrafo 3º, inciso II, da IN SRF nº 660/2006).
- fretes de produto acabado – creme de leite – entre estabelecimentos industriais da mesma pessoa jurídica.

Em 20/08/2013, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, fls. 1.572 a 1.614, na qual :

A) menciona doutrina para discorrer sobre o princípio da não cumulatividade, alegando ilegalidade dos atos infralegais e interpretações adotadas pela Receita Federal do Brasil;

B) alega interpretação equivocada da autoridade fiscal sobre a aplicação do 8º da IN SRF nº 660/2006, segundo a qual o frete corresponde ao custo de aquisição e por isso estaria sujeito ao crédito presumido, por ser indissociável da matéria prima correspondente;

C) defende que as leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 conferem direito aos créditos de PIS e COFINS sobre o frete enquanto serviço essencial ao processo produtivo, bastando que o mesmo seja contratado junto à pessoa jurídica e sujeito ao recolhimento integral das contribuições.;

D) sustenta que a Lei nº 10.925/2004 institui regime jurídico distinto para o crédito presumido (para insumos adquiridos de pessoa física), não incluindo o frete, que estaria abrangido pela apuração prevista nas leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003;

E) protesta que o artigo 8º, parágrafo 5º, da Lei nº 10.925/2004 não conferiu direito a RFB para fixar a base de cálculo dos créditos presumidos, mas tão somente o limite de valor de aquisição.

F) defende direito ao frete pago para transferência de “creme de leite a granel”, corrigindo o relatório da autoridade fiscal para fazer constar que se trata de “produto em elaboração”. Dessa forma, o frete de produtos em elaboração se subsume ao conceito de insumo previsto no artigo 3º, inciso II, das leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, tratando-se de fase do processo produtivo. Nesse sentido menciona jurisprudências administrativas do CARF.

Fundada nessas alegações, requer o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado.

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 4ª TURMA/ DRJ/CGE votou para JULGAR IMPROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, em acórdão assim ementado:

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

Ano-calendário: 2011

FRETES PAGOS NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA SUJEITA AO CRÉDITO PRESUMIDO.

Tendo a legislação das contribuições silenciado acerca dos gastos com transporte na aquisição de insumos, esses dispêndios devem integrar o custo de aquisição de tais bens, por aplicação conjugada de princípio preconizado por diversos atos normativos definindo que o custo de aquisição compreende os de transporte e seguro até o estabelecimento do adquirente. Fretes pagos na aquisição de matéria prima sujeita ao crédito presumido, quando pagos pelo comprador, integram o custo de aquisição dos insumos. Neste caso geram crédito presumido, sem direito ao ressarcimento.

**FRETE PAGO PARA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTO EM ELABORAÇÃO.**

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos em elaboração entre estabelecimentos industriais da mesma pessoa jurídica não geram direito à apuração de créditos da Cofins.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

I - PRELIMINARMENTE - Da tempestividade do presente feito

II – DOS FATOS

III - DO DIREITO

3.1. - Do crédito postulado. Do princípio da não cumulatividade. Do Crédito Presumido da atividade agroindustrial

3.2 - Das glosas efetuadas pela fiscalização

3.2.1 - Frete na aquisição de matéria-prima. Do crédito presumido. Da possibilidade de ressarcimento

3.2.2 - Frete entre estabelecimentos (transporte de insumos)

IV – DA VERDADE MATERIAL

V - DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA/INCIDÊNCIA DE SELIC

VI – DAS PROVAS

6.1 - Da necessidade de conversão do julgamento em diligência fiscal

VII – DOS PEDIDOS

Por fim, pede o que se segue:

Por todo o exposto, requer dignem-se Vossas Senhorias em receber o presente Recurso Voluntário, julgando-o procedente, no sentido de reconhecer a legitimidade dos créditos de COFINS, pleiteados nos PER's nº02697.45847.040412.1.1.11-0149, 16005.09545.040412.1.1.11-5077, 19515.58206.040412.1.1.11-9638 e 42174.27922.040412.1.1.11-6102, postulados em sua integralidade, relativos ao ano-calendário 2011.

Sucessivamente, em caso do presente recurso voluntário não ser acolhido por Vossas Senhorias, o que se admite apenas para efeitos de argumentação, requer seja reconhecido o prequestionamento da matéria ventilada no presente recurso e os dispositivos legais e infra legais citados nas razões recursais, a fim de ser viabilizada a

interposição de eventual Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, como determina o art. 67, § 5º, do Regimento Interno do CARF.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A questão de mérito oposta nesta fase recursal restringe-se à glosa de créditos relativos ao: *i*) frete pago na aquisição de matéria prima sujeita ao crédito presumido; *ii*) frete pago para transferência de produtos em elaboração.

A Recorrente tem por objeto social, dentre outros, a atuação no ramo da produção de laticínios, razão pela qual entende fazer jus à utilização do benefício do crédito presumido de PIS/COFINS para as agroindústrias, disposto no ordenamento jurídico por meio da Lei n.º 10.925/2004 sobre as operações de frete supramencionadas

Face ao acúmulo de créditos presumidos dentro da sistemática da não cumulatividade após edição do art. 16 da Lei n.º 11.116/05, sobreveio a possibilidade de os contribuintes obterem ressarcimento em dinheiro ou de compensação com outros tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

Nada obstante, a recorrente alega que a fiscalização restringiu de forma arbitrária o aproveitamento dos respectivos créditos em desalinho com a legislação de regência. Sobre este ponto passa-se a análise.

### ***i*) Frete pago na aquisição de matéria prima sujeita ao crédito presumido**

Segundo entendimento da recorrente é certo que o crédito presumido:

(...) calculado sobre o valor dos bens referidos n.º inciso II do caput do art. 3º das Leis ns. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física ou também recebidos de pessoa**

**jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura”** (arts. 8º. e 15º. da Lei nº 10.925/04), restando inquestionável o seu perfeito enquadramento ao disposto no art. 16 da Lei nº 11.116/05, pois compõe o saldo credor de PIS/COFINS, o qual pode ser utilizado para compensação ou ressarcimento em favor do detentor desse crédito. (Fl. 1654). (Grifos nossos).

Para corroborar esse argumento cita o art. 7º da IN 1590/2015, a Lei nº 12.431/2011, que acrescenta os arts. 56-A e 56-B à Lei 12.350/2010 em seu art. 7º e resultado do julgado nos autos de nº 13161.001928/2007-95, pela 2ªs Turma da 3ª Câmara desse E. Conselho.

Lado outro, a fiscalização entende que:

Relativamente à glosa das despesas com fretes pagos na aquisição de matéria prima – leite - sujeita ao crédito presumido, por integrar o custo de aquisição dos insumos (artigo 289, parágrafo 1º, do RIR), no caso, gerando crédito presumido, sem direito ao ressarcimento (artigo 8º, parágrafo 3º, inciso II, da IN SRF nº 660/2006), destaca-se que, ao contrário do “frete na operação de venda”, não existe a previsão legal expressa nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 para o creditamento sobre tais despesas separadamente. Dessa forma, por aplicação conjugada de outras normas tributárias, o creditamento sobre tais gastos são permitidos a partir da sua inclusão no custo do insumo. (fls. 1630).

Todavia, se o custo total da matéria prima é composto também pelo frete, a constatação de que o frete ensejará direito ao crédito das contribuições, assim como os demais dispêndios que integram o produto acabado é uma decorrência lógica da sistemática da não cumulatividade. Com efeito, o valor das contribuições incidentes sobre o frete contratado integra o custo do serviço de transporte, cujo ônus foi suportado pelo contribuinte adquirente.

Conforme se observa, a Lei nº. 12.058/2009 permite o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Nesse sentido, no presente caso deve-se observar o disposto na Súmula nº 188 deste CARF, abaixo transcrita:

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.

Pelo exposto, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

**ii) frete pago para transferência de produtos em elaboração**

No que tange ao frete pago para transferência de produto em elaboração, “creme de leite a granel” entre estabelecimentos, entende a fiscalização que não se trata de custo na aquisição do insumo, mas de despesa operacional decorrente de opção, liberalidade, da empresa por transferir o produto em elaboração para continuidade de sua industrialização em estabelecimento diverso. Esclarece que no presente caso, o transporte em si não é uma etapa do processo produtivo, pelo que, não pode ser considerado intrínseco ao processo produtivo. Senão vejamos:

No caso de transferência do produto em elaboração entre estabelecimentos diferentes, como esclarece a própria interessada “por razão de especialização e de racionalização do processo industrial”, não se trata de custo na aquisição do insumo, mas de despesa operacional decorrente de opção, liberalidade, da empresa por transferir o produto em elaboração para continuidade de sua industrialização em estabelecimento diverso. (Fl. 1633).

Em sentido oposto, a Recorrente entende que o frete de produtos em elaboração se amolda ao conceito de insumo previsto no art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02, visto que, são serviços contratados para proporcionar a continuidade do processo produtivo.

Com efeito, o “creme de leite a granel” transportado entre estabelecimentos não é, de fato, o produto final comercializado pela Recorrente. Subsiste a necessidade de conclusão de etapas finais para industrialização e comercialização do produto. Desta feita, o frete de produtos em elaboração se amolda ao conceito de serviço dotado da qualidade de essencialidade observado o processo produtivo da requerente.

Pelo exposto, deve ser concedido desconto dos créditos das respectivas contribuições sobre os fretes na transferência de produtos em elaboração.

**CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário e reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas abaixo identificadas, cabendo à autoridade administrativa apurar os créditos e homologar as Dcomp até o limite apurado:

- a) frete pago na aquisição de matéria prima sujeita ao crédito presumido;
- b) frete pago para transferência de produtos em elaboração.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria**