



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.901480/2014-63
ACÓRDÃO	9303-017.353 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	29 de maio de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A ILPISA

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

SÚMULA CARF 188. FRETES NA AQUISIÇÃO DE LEITE *IN NATURA*. CRÉDITOS BÁSICOS.

É permitido o aproveitamento de créditos básicos da Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de leite *in natura*, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições. Afora tais situações, cabível apenas o crédito presumido, se atendidas as condições da legislação de regência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o Recurso Especial, apenas no que se refere à necessidade de registro dos fretes de aquisição de leite *in natura* de forma autônoma ao referido produto, como condição para a tomada de crédito básico da presente contribuição não cumulativa, com base no Acórdão paradigma 9303-015.899, de 10/09/2024, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para restabelecer o crédito presumido, em vez do básico, nos casos em que não haja o preenchimento dos dois requisitos presentes na Súmula CARF 188, entre eles o registro autônomo do frete de aquisição de leite *in natura*, analisado no presente recurso.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3002-002.887**, de 16/07/2024, que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário, entre outros temas, para “reverter as glosas relativas a fretes pagos nas aquisições de leite *in natura*, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite *in natura*, observados os demais requisitos da lei”.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento - PER**, relativo a crédito de COFINS, no 1º trimestre de 2009, vinculado a compensações.

O **Relatório Fiscal** trata do exame de 25 PER, que totalizam R\$ 26.594.900,00, referentes à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS de períodos compreendidos entre o 1º trimestre de 2009 e o 4º trimestre de 2011, e a fiscalização decorreu de ordem judicial em ação mandamental, que conferiu prazo de 90 dias para apreciação de tais pedidos. Narra a fiscalização que, intimado, o Contribuinte entregou em parte a documentação solicitada, e não noticiou quais Notas Fiscais de aquisição de seus custos foram expedidas em papel e quais foram emitidas eletronicamente. A fiscalização apurou ainda que o histórico dos lançamentos contábeis do Contribuinte são simplificados e deixam a desejar, e que os valores contabilizados não são compatíveis com os DACON e com os arquivos digitais apresentados. Em conclusão, conclui-se que “a Escrituração Contábil Digital – ECD da empresa tem se mostrado inviável para análise dos PER/DCOMP’s por não conter os requisitos legais para análise por parte da RFB, notadamente a sua autenticação perante a Junta Comercial do Estado de Alagoas, situação que perdura desde o momento da transmissão dos PER/DCOMP’s sob análise até a presente data”, informando que “não se revela possível deferir os créditos pleiteados pela empresa”.

Cientificado do despacho decisório, o Contribuinte apresentou pedido de reconsideração à RFB e **Manifestação de Inconformidade**, alegando, em síntese, nesta, que: (a) a Administração Pública não pode indeferir os pedidos administrativos com a simples alegação de

"não haver prazo para a devida análise"; (b) os pedidos de ressarcimentos discriminados não foram devidamente analisados, tendo em vista, principalmente, o prazo outorgado pelo MM. Juiz Federal nos autos do Mandado de Segurança; (c) não lhe foi oportunizado prazo para retificar documentos; (d) o Despacho Decisório deve explicitar os motivos e a fundamentação legal do indeferimento dos créditos pleiteados, o que não teria ocorrido no caso vertente, prejudicando a defesa; (d) é inviável identificar, a partir dos documentos disponibilizados pela Fiscalização, quais operações/produtos/bens cujos créditos foram glosados, eis que a Fiscalização não teria justificado as glosas, o que implica a nulidade do despacho decisório; (e) apesar de a autoridade fiscal alegar que o exame dependeria da conferência de documentos que deram origem aos créditos (tais como Notas Fiscais, contratos e etc), sequer requereu a apresentação dos documentos físicos; (f) a autenticação dos livros contábeis na Junta Comercial não teria sido concluída apenas em virtude de divergência no preenchimento de documentos naquele órgão; (g) todos os créditos informados são relativos a bens utilizados como insumos, não havendo créditos sobre bens adquiridos para revenda; (h) quanto à impossibilidade de creditamento sobre produtos submetidos à alíquota zero e de fornecedores irregulares e, ainda, sobre bens para revenda não confirmados em Notas Fiscais, vitupera que a Fiscalização não teria demonstrado documentalmente quais as operações, produtos, notas fiscais, etc, que não dariam direito a crédito; e (i) superada a nulidade levantada, protesta pela posterior juntada de documentos comprobatórios da legitimidade de seus créditos.

A DRJ converteu o julgamento em **diligência**, sendo elaborado Relatório Fiscal identificando precisamente as glosas, para: materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas; equipamentos de proteção individual e com uniformes, de uso obrigatório por imposição legal e por normas internas da empresa; materiais e serviços utilizados na manutenção predial da empresa; materiais elétricos, tais como abraçadeiras, cabos flexíveis, contactores, disjuntores, fusíveis, lâmpadas em geral, luminárias, plugs, reatores, resistências, etc; tacógrafos, filtros de óleos, combustíveis e lubrificantes para a frota de veículos automotores; aparelhos de ar-condicionado, eletrodomésticos, móveis e utensílios, produtos alimentícios, produtos hospitalares, serviços de consultoria, tintas para carimbo; materiais utilizados na movimentar carga e produtos e para facilitar o acondicionamento das caixas de embalagem para transporte, tais como paletes, filme de polietileno, filme termoencolhível, *smart* filme *stretch*, filme termo retrátil, bem como as paleteiras usadas nas fábricas para a movimentação dos próprios paletes com mercadorias; itens para os quais não houve prova; e itens adquiridos sob a alíquota zero, destacando-se ainda as glosas para cada tipo de frete.

Ciente do resultado da diligência, o Contribuinte apresentou **Manifestação**, sustentando, basicamente, que: (a) os saldos de créditos acumulados dos meses anteriores, sequer foram considerados; (b) a utilização de créditos extemporâneos não dependem de reescrituração do correspondente livro, bastando a indicação em campo próprio; (c) é ampla a acepção do termo "insumo" na legislação da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, por suas relações diretas com o faturamento, pelo que são insumos os custos de produção e despesas operacionais necessários e intrínsecos à consecução da atividade econômica, de acordo com as

realidades peculiares de cada ramo de atividade, seja ele comercial, industrial ou de serviços; (d) todos os produtos adquiridos pela manifestante são insumos utilizados no processo produtivo e para este indispensáveis e essenciais, fazendo referência expressa a alguns deles; (e) não há restrição ao desconto de créditos sobre insumos adquiridos sob alíquota zero no âmbito da não-cumulatividade das contribuições, que impõe que a tributação apenas incida sobre o valor agregado ao longo da cadeia de produção/consumo; (f) o creditamento não é condicionado à tributação do bem transportado, pois inexistente qualquer exigência normativa neste sentido, sendo que "a restrição ao crédito se refere, APENAS, ao bem/serviço não tributado ou sujeito à alíquota zero (art. 3º, §2º, II, Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003), e não aos serviços tributados que possam ser a eles relacionados"; (g) os fretes, que foram tributados, na aquisição de insumo (a maior parte deles tributada e apenas uma parcela sob incidência de alíquota zero das contribuições) compõem os custos de aquisição e, além disto, tratam-se de serviços consumidos durante o processo produtivo; (h) os fretes contratados - sejam de insumos, sejam de produtos entre estabelecimentos ou depósitos da mesma pessoa jurídica -, são indispensáveis para o exercício de sua atividade industrial, sendo cabíveis os correspondentes descontos de créditos; e (i) a simples citação, incomprovada, de que haveria bens que não comporiam o ativo imobilizado é insuficiente para desconstituir a escrita da contribuinte, na qual os bens foram contabilizados no ativo permanente, pelo que deveria ser desfeita a glosa.

No **julgamento de primeira instância**, a DRJ unanimemente deu parcial procedência à manifestação de inconformidade, acolhendo o resultado da diligência, destacando as matérias não questionadas (preclusas), rejeitando a preliminar de nulidade, e adotando o conceito de insumo das Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004. Sobre os créditos de período anteriores, a DRJ informou que “os créditos referentes aos meses de dezembro de 2005 a dezembro de 2008 foram examinados nos comentados 34 processos administrativos e negados pela Unidade de Origem, tendo sido a negativa mantida pela DRJ em Curitiba em, mais recentemente aos 21/05/2018, pelo CARF (exceto em relação ao processo administrativo nº 10410.720196/2011-45, que ainda está pendente de apreciação naquele Conselho)”.

Em **recurso voluntário**, a empresa reitera as alegações de defesa, à exceção da referente a nulidade, e não se manifesta sobre as matérias preclusas.

No âmbito do CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3002-002.887**, que, como exposto ao início (agora com destaque para as matérias que remanescem em debate), deu provimento ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, para afastar a glosa sobre créditos relativos a fretes pagos nas aquisições de produtos sem direito a crédito, “mas desde que observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País”.

“CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE PRODUTOS SEM DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE. **Geram direito a crédito** os dispêndios com **fretes nas aquisições de produtos sem direito a crédito**, observados os demais requisitos da

lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País. (grifo nosso)

Da matéria submetida à CSRF

A **Fazenda Nacional**, ciente da decisão do CARF, apresentou **Recurso Especial**, apontando divergência jurisprudencial com relação à seguinte matéria: **direito a crédito na sistemática não cumulativa de PIS/COFINS em relação aos fretes na aquisição de leite in natura**, apresentando como paradigma da divergência os **Acórdãos 9303-013.031 e 9303-015.899**.

No **exame monocrático de admissibilidade**, entendeu-se caracterizada a divergência.

Em 27/02/2026 o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da **2ª Câmara / 3ª Seção** do CARF. Cabe, no entanto, a nosso ver, tecer considerações adicionais sobre a admissibilidade, tendo em conta o teor da Súmula CARF 188.

No Acórdão recorrido, a matéria em debate foi assim tratada:

“Fretes sobre a compra de leite “in natura”.

Neste item, assim como nos fretes sobre compras de produtos sem direito a crédito adoto o voto proferido no do acórdão 3201- 006.043 em que o i. Relator assim consignou:

“(…)

DOCUMENTO VALIDADO XI. Fretes sobre compra de leite *in natura*. Crédito presumido.

Contrapondo-se ao entendimento da Administração tributária de que os fretes relativos a compras de leite *in natura* deviam ser apurados como créditos presumidos, sob o argumento de que o acessório (frete) devia seguir o principal (leite *in natura*), o Recorrente argumenta, mais uma vez,

que o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado não se condiciona à tributação do bem transportado, inexistindo qualquer exigência nesse sentido na legislação.

O mesmo entendimento constante do item IX supra aplica-se a este item, mas desde que tais fretes tenham sido tributados e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite *in natura*, observados os demais requisitos da legislação. (...)”

Ou seja, o recorrido adota integralmente as razões de decidir do Acórdão 3201-006.043 (referente ao mesmo Contribuinte). Ambos os acórdãos estão alinhados com o teor da Súmula CARF 188 (aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024, com 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”. (grifo nosso)

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

O primeiro paradigma colacionado pela Fazenda, Acórdão 9303-013.031, de 16/03/2022 concluiu que “fretes pagos na aquisição de insumos passíveis de gerar créditos presumidos, quando pagos pelo comprador, integram o custo de aquisição e, neste caso, geram crédito presumido e não integral”. Em tal precedente, conclui-se: “só há que se falar em crédito de valor de frete na aquisição de insumos quando sobre estes houver tributação das contribuições, o que não foi o caso dos autos”.

Assim, não há, a nosso ver, divergência em relação a esse paradigma, que é, ao mesmo tempo, conforme ao acórdão recorrido, que exigiu igual condição, e à Súmula CARF 188, que lhe sucede. Naquele caso, o relator ainda ressaltou seu entendimento, especificamente no que se refere a crédito presumido: “...embora registrando minha posição no sentido de que só cabe creditamento de frete, mesmo em se tratando de hipótese de crédito presumido, quando o bem, o insumo transportado for tributado, é de se prover o recurso para admitir o frete nos termos calculados pela fiscalização, qual seja, 60% do crédito ordinário até setembro de 2015, na forma do cálculo do crédito presumido”.

O segundo paradigma indicado como caracterizador de divergência, Acórdão 9303-015.899, de 10/09/2024, é duplamente mais adequado, seja porque é posterior à Súmula CARF 188 (e a ela expressamente faz referência), ou, ainda, porque trata exatamente do mesmo Contribuinte e do mesmo processo produtivo descrito neste processo.

Assim, temos que o acórdão recorrido, diante de “fretes na aquisição de leite *in natura*”, entendeu que gerariam crédito integral (básico) e não parcial (presumido), desde que

“tenham sido tributados e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite *in natura*, observados os demais requisitos da legislação”.

E o segundo paradigma, igualmente diante de “frete na aquisição de leite *in natura*”, do mesmo Contribuinte e mesmo processo produtivo, entendeu que gerariam crédito integral (básico) e não parcial (presumido), desde que “haja registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição”.

Aparentemente, a única divergência entre esses acórdãos (recorrido e segundo paradigma) seria a necessidade de registro de forma autônoma, tendo em conta que tanto o recorrido quanto o paradigma impõem como condição a “efetiva tributação do frete”.

Assim, embora o “registro de forma autônoma” pudesse até ser interpretado como abrangido pelo “observados os demais requisitos da legislação”, presente no recorrido, tenho que resta uma única divergência a analisar, especificamente sobre tal registro autônomo.

Portanto, apenas pelo fato de o recorrido não ter expressamente inserido o requisito do registro autônomo, entendo que cabe o conhecimento do recurso em parte, restrito a tal tópico.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento em parte do recurso especial, apenas no que se refere à necessidade de registro dos fretes de aquisição de leite *in natura* de forma autônoma ao referido produto, como condição para a tomada de crédito básico da contribuição não cumulativa, com base no Acórdão paradigma 9303-015.899, de 10/09/2024.

Do Mérito

No mérito, entendo que o presente caso deve ter exatamente o mesmo desfecho que o votado unanimemente por este colegiado, e relacionado como paradigma pela Fazenda Nacional: Acórdão 9303-015.899, de 10/09/2024.

Naquela ocasião, a relatora, Cons. Semíramis de Oliveira Duro, votou pelo provimento parcial do apelo fazendário em relação a “frete de compra de leite *in natura* - crédito presumido que não atendam condição estabelecida na Súmula CARF nº 188 (registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição)”, sendo unanimemente acompanhada, neste tópico por mim e pelos Cons. Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovich Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda.

Como a segunda condição (“efetiva tributação”) já foi exigida no recorrido, e, portanto, já não está em debate nestes autos, entendo que, no presente caso, deve haver provimento parcial ao recurso especial na única matéria conhecida (“registro de forma autônoma”), nos moldes da Súmula CARF nº 188.

Portanto, fazem jus ao crédito básico os fretes de aquisição de leite *in natura* que atendam cumulativamente às condições estabelecidas na referida Súmula (“registro de forma autônoma” e “efetiva tributação”). Não preenchidas essas condições, mas preenchidos os requisitos da legislação de regência (por exemplo, nos casos de registro do frete em conjunto com

o custo de aquisição do produto, ou com ausência/suspensão de tributação), cabe o crédito presumido para tais fretes de aquisição de leite *in natura*.

Incumbe, assim, à unidade preparadora da RFB, na execução/liquidação deste acórdão, verificar conclusivamente, se necessário com a colaboração do postulante, que tem o ônus de provar a certeza e a liquidez do crédito, a ocorrência das condições para fruição do crédito básico em relação ao frete de aquisição de leite *in natura*: “efetiva tributação” (como determinado pelo acórdão recorrido, e não revisto por esta Câmara Superior) e “registro de forma autônoma” (conforme decidido por esta CSRF).

Portanto, merece parcial provimento o recurso fazendário, na matéria conhecida, para restabelecer o crédito presumido, em vez do básico, nos casos em que não haja registro autônomo do frete de aquisição de leite *in natura*, cabendo ainda à unidade preparadora da RFB verificar a ocorrência de efetiva tributação do frete, a outra condição relacionada na Súmula CARF 188, e mantida no acórdão recorrido.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer em parte** do recurso especial, apenas no que se refere à necessidade de registro dos fretes de aquisição de leite *in natura* de forma autônoma ao referido produto, como condição para a tomada de crédito básico da contribuição não cumulativa, com base no Acórdão paradigma 9303-015.899, de 10/09/2024, para, no mérito, **dar-lhe parcial provimento**, para restabelecer o crédito presumido, em vez do básico, nos casos em que não haja o preenchimento dos dois requisitos presentes na Súmula CARF 188, entre eles o registro autônomo do frete de aquisição de leite *in natura*, analisado no presente recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan