



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



**Processo n°** 10469.720340/2010-97  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9303-013.951 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 12 de abril de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CAMANOR PRODUTOS MARINHOS LTDA.

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

Ano-calendário: 2007

FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. IN RFB N°. 2.121/2022.

É possível o aproveitamento de créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS/COFINS. Inteligência do art. 176, XVIII, IN RFB n°. 2.121/2022.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, também por unanimidade, em negar-lhe provimento. Ausentes momentaneamente os Conselheiros Valcir Gassen e Rosaldo Trevisan.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira- Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Liziane Angelotti Meira.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão no 3001-002.034, de 14/10/2021, proferida pela 1ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de julgamento do CARF, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

ALEGAÇÕES ESTRANHAS À LIDE. NÃO CONHECIMENTO

Não devem ser conhecidas as alegações de defesa que não guardam relação com a controvérsia debatida nos autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

FRETES. BENS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS

O frete incorrido na compra de bens integra o seu custo de aquisição. Assim, haverá direito a crédito, quando a operação de compra do bem transportado estiver prevista em alguma das hipóteses de creditamento do art. 3º da Lei nº 10.637/02, tais como, aquisições para revenda (inciso I) e para aplicação no processo produtivo ou prestação de serviço (inciso II).

Vale destacar que o processo versa sobre pedido de ressarcimento cumulado com declaração de compensação, no qual o sujeito passivo indica, como origem do direito creditório, saldo credor de PIS não cumulativo, referente ao 1º trimestre de 2007.

Analisando o pedido de ressarcimento, a unidade de origem reconheceu parcialmente o crédito pleiteado, tendo exarado despacho decisório trazendo os fundamentos das glosas realizadas. Contra tal decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ).

Contrapondo-se ao acórdão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário cujas alegações e argumentos foram rechaçados pela decisão recorrida, exceto quanto aos créditos de fretes de bens tributados à alíquota zero, conforme pode ser observado na leitura dos excertos, extraídos do voto condutor do referido aresto, a seguir transcritos:

E, por fim, quanto à glosa 9, sustenta que a fiscalização não pode restringir um direito previsto em lei. Cita a SC nº 210/09 e o Acórdão CARF nº 9303-006.871.

Colaciono trecho do TIF (fl. 466):

TIF

“( . . )

4.6 – Fretes na aquisição de bens

O frete pago na aquisição de bens gera créditos para a Cofins, nos termos do art. 3º, I, da Lei nº 10.833/2003, por integrar o custo dos produtos adquiridos.

Se os bens foram adquiridos à alíquota zero ou não enquadrados no conceito de insumos, não podem gerar créditos por fazer parte dos custos de bens em que não houve o pagamento da contribuição.

O § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, com redação dada pela Lei nº 10.865/2004, veda o aproveitamento de créditos quando da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

(. . .)”

De acordo com o §1º do art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/18), o frete integra o custo de aquisição da mercadoria. Assim, gerará direito a crédito, quando incorrido para transportar mercadoria para revenda (inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637/02) ou insumo para industrialização ou prestação de serviço (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02).

Portanto, concordo com a fiscalização, quando não admite crédito, pelo fato de não ter transportado bem não classificado como insumo. Cumpre relembrar que a recorrente não defendeu o enquadramento dos bens e serviços que adquiriu como insumo, nos termos do inciso II do art. 3 da Lei nº 10.637/02, mas do art. 1º da Lei nº 9.363/96.

**Porém, diverjo, em relação ao transporte de bens cujas compras foram tributadas à alíquota zero. Primeiro, porque não há informação nos autos de que o serviço de frete não tenha sido tributado pelo PIS. E, segundo, em razão de o bem transportado não ter sido excluído do conceito de insumo do art. 3º da Lei nº 10.637/02.**

Desta forma, proponho a reversão das glosas de PIS, calculados sobre fretes no transporte de insumos tributados à alíquota zero.

Em seu Recurso Especial, a PFN afirma que o acórdão recorrido merece ser reformado, uma vez que teria reconhecido direito a crédito de contribuições não cumulativas dos valores referentes aos fretes na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, divergindo, assim, da jurisprudência deste Conselho, no tocante à interpretação do art. 3º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Em exame de admissibilidade, entendeu-se que restou demonstrada a divergência de interpretação sobre a questão da possibilidade de tomada de créditos sobre os valores gastos sobre o frete pago no transporte de insumos tributados à alíquota zero, tendo o despacho de admissibilidade, exarado pelo Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, trazido as seguintes considerações sobre a demonstração de divergência:

#### Demonstração da divergência

Insurge-se a Recorrente contra o entendimento adotado no acórdão recorrido acerca do direito a crédito dos valores referentes aos fretes na aquisição de insumos tributados à alíquota zero.

A matéria foi assim enfrentada pelo recorrido:

De acordo com o §1º do art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/18), o frete integra o custo de aquisição da mercadoria. Assim, gerará direito a crédito, quando incorrido para transportar mercadoria para revenda (inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637/02) ou insumo para industrialização ou prestação de serviço (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02).

Portanto, concordo com a fiscalização, quando não admite crédito, pelo fato de não ter transportado bem não classificado como insumo. Cumpre relembrar que a recorrente não defendeu o enquadramento dos bens e serviços que adquiriu como insumo, nos termos do inciso II do art. 3 da Lei nº 10.637/02, mas do art. 1º da Lei nº 9.363/96.

Porém, diverjo, em relação ao transporte de bens cujas compras foram tributadas à alíquota zero. Primeiro, porque não há informação nos autos de que o serviço de frete não tenha sido tributado pelo PIS. E, segundo, em razão de o bem transportado não ter sido excluído do conceito de insumo do art. 3º da Lei nº 10.637/02.

Desta forma, proponho a reversão das glosas de PIS, calculados sobre fretes no transporte de insumos tributados à alíquota zero.

(...)

O entendimento está, com efeito, divergente do adotado nos Acórdãos paradigmas n.º 9303-005.154 e 3301-002.298, que tratam do crédito sobre o frete pago no transporte de insumos que não sofreram a incidência do PIS/Cofins. Confira-se (ementas transcritas parcialmente, nas partes que interessam à presente análise):

Acórdão paradigma n.º 9303-005.154:

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

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.

Acórdão paradigma n.º 3301-002.298:

CUSTOS. INSUMOS. AQUISIÇÕES. FRETES. PRODUTOS DESONERADOS.

Os fretes incidentes nas aquisições de produtos para revenda e/ ou utilizados como insumos na produção de bens destinados a venda, desonerados da contribuição, não geram créditos passíveis de desconto/ressarcimento.

Assim, resta claro que, enquanto o acórdão recorrido reconheceu o direito a crédito do gasto sobre o frete pago no transporte de insumos tributados à alíquota zero, os paradigmas adotaram o entendimento oposto: as glosas, nas mesmas situações, foram mantidas.

Intimado do Recurso Especial e do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, o sujeito passivo não apresentou **contrarrazões**.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

## Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional deve ser conhecido, nos termos do Despacho de Admissibilidade.

## Do Mérito

No presente caso, a controvérsia resume-se à questão de saber se geram direito a crédito de contribuições não cumulativas os encargos com fretes no transporte de insumos não onerados pelas contribuições não cumulativas.

Com relação a tal questão, sempre entendi que o frete na aquisição de insumos só poderia ser apropriado como parte do custo de aquisição do próprio insumo. Nesse contexto, se o insumo não fosse tributado, não haveria que se falar em crédito decorrente do frete: assim posicionei-me em algumas oportunidades.

Tal entendimento parece, todavia, equivocado. Em recente posicionamento, a Secretaria da Receita Federal do Brasil reconhece a natureza de insumo do gasto com frete e seguro relacionado à aquisição de insumos não onerados pelo PIS/COFINS. É o que enuncia o art. 176 da Instrução Normativa n.º 2.121, de 15 de dezembro de 2022, a seguir transcrito:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

(...)

XVIII - frete e seguro relacionado à aquisição de bens considerados insumos que foram vendidos ao seu adquirente com suspensão, alíquota 0% (zero por cento) ou não incidência;

Como se vê, a própria RFB reconhece que os fretes de insumos não onerados devem ser considerados insumos.

Diante do exposto, voto por **conhecer** e, no mérito, por **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães