



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10480.720286/2010-21
ACÓRDÃO	3302-015.414 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	09 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NETUNO ALIMENTOS S/A EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2006

CRÉDITO PRESUMIDO. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se caracteriza como operação com fim específico de exportação, para fins de PIS/COFINS, a aquisição de bens submetidos a processo produtivo antes da exportação.

INSUMOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. COMPROVAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Tratando-se de direito creditório, compete ao contribuinte o ônus de comprovar o vínculo dos bens com o processo produtivo. A ausência dessa comprovação enseja a manutenção da glosa dos créditos.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter a glosa dos créditos presumidos referentes às aquisições de bens de pessoas físicas e jurídicas, uma vez comprovada a ausência de destinação a fim específico de exportação para fins de PIS/COFINS, vencido o Conselheiro José Renato Pereira de Deus, que dava provimento em maior extensão. A Conselheira Louise Lerina Fialho não votou, tendo em vista que já havia sido proferido o voto do Conselheiro José Renato Pereira de Deus. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-015.406, de 9 de dezembro de 2025, prolatado no julgamento do processo 10480.720251/2010-92, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto integral), Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que julgou o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao suposto crédito de PIS/PASEP.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2006

PIS/PASEP. COFINS. INSUMOS.

A análise da apropriação de créditos de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos, deve ser feita com base no julgamento do Recurso Especial (Resp) nº 1221170/PR pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

PIS/PASEP. COFINS. DESPESAS COM FRETES

O transporte de mercadoria de um para outro estabelecimento da empresa não gera crédito das contribuições, por falta de amparo legal.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual reiterou integralmente suas alegações. Reforçou especialmente os pontos sobre CFOP 1501/2501 e aquisições de pessoas físicas, alinhando-os ao conceito de insumo do STJ, e destacou a impossibilidade de exigir documentação além do prazo legal de guarda. Aduziu, por fim, que a interpretação restritiva adotada pela fiscalização e pela DRJ é incompatível com o regime constitucional da não cumulatividade, que deve ser orientado pelos critérios da essencialidade e relevância.

É o meu relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à tempestividade, à preliminar de nulidade, às aquisições de pessoas físicas e jurídicas, aos fretes intercompany e relativos ao transporte de produtos acabados, à depreciação de ativos, às despesas com materiais de limpeza, publicidade e informática e à nulidade reflexa, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto passa a ser analisado.

Da preliminar de nulidade – extrapolação do prazo legal

A contribuinte sustentou a nulidade do despacho decisório em razão de alegada extrapolação do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

A DRJ rejeitou a preliminar, afirmando que o prazo é de natureza imprópria, servindo apenas como parâmetro de eficiência administrativa. Esse entendimento encontra respaldo na jurisprudência do CARF e do STJ, segundo a qual a inobservância do prazo legal não invalida o lançamento nem compromete sua eficácia, salvo se demonstrado prejuízo concreto ao exercício do contraditório e da ampla defesa — o que não ocorreu.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

Aquisições de pessoas físicas

A fiscalização também desconsiderou créditos de aquisições junto a pessoas físicas, alegando ausência de documentação fiscal idônea.

A contribuinte defende que tais produtos integraram o processo de industrialização, sendo submetidos ao mesmo beneficiamento descrito no item anterior.

Ainda que não se trate de fornecedores pessoas jurídicas, o critério determinante não é a natureza do vendedor, mas sim a destinação do bem adquirido. Se o pescado adquirido foi efetivamente utilizado como insumo no processo industrial, a condição de pessoa física não constitui impedimento para o crédito.

Esse raciocínio, além de coerente com o regime da não cumulatividade, encontra amparo no critério da essencialidade fixado pelo STJ.

Portanto, reconheço também o direito ao crédito sobre aquisições de pessoas físicas, desde que devidamente comprovada a utilização no processo produtivo.

Fretes

No tocante aos fretes, a contribuinte pleiteia o reconhecimento de créditos sobre três modalidades: (i) fretes na aquisição de insumos, (ii) fretes intercompany e (iii) fretes relativos ao transporte de produtos acabados.

A fiscalização reconheceu apenas os primeiros, glosando os demais, e a DRJ confirmou tal posição.

O tema encontra-se consolidado nas súmulas deste Conselho:

Súmula CARF nº 188: admite o crédito sobre fretes vinculados à aquisição de insumos, desde que devidamente comprovados e tributados.

Súmula CARF nº 217: veda o crédito sobre fretes relativos a produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

Diante desses parâmetros, a solução é clara:

- Fretes intercompany: não vinculados diretamente à aquisição de insumos, não ensejam crédito.
- Fretes de produtos acabados: são despesas de comercialização, expressamente vedadas pela Súmula nº 217.

Depreciação de ativos

A contribuinte pleiteia créditos sobre encargos de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados em seu processo produtivo.

O art. 3º, §3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 é categórico ao vedar o creditamento sobre depreciação de bens do ativo imobilizado. A jurisprudência do CARF é pacífica nesse sentido.

Dessa forma, mantenho a glosa sobre encargos de depreciação.

Despesas diversas (combustíveis, lubrificantes, materiais de limpeza, publicidade, informática etc.)

A contribuinte sustenta que essas despesas são essenciais à sua atividade de industrialização e exportação, devendo gerar créditos.

A fiscalização e a DRJ, por outro lado, concluíram que tais itens não se enquadram no conceito legal de insumo, tratando-se de custos indiretos ou de apoio administrativo.

Aqui, cabe aplicação do critério da essencialidade. Todavia, rubricas como publicidade, serviços de informática e limpeza não possuem relação direta com a industrialização e, portanto, não geram crédito.

Reflexo de nulidade – conexão com Auto de Infração (proc. 2011-51)

A contribuinte alegou nulidade reflexa no presente processo, sob o argumento de que as glosas decorreriam das mesmas constatações que embasaram o auto de infração formalizado no processo nº 10480.730264/2011-51.

A DRJ rejeitou o argumento, afirmando que cada processo possui autonomia e que não há nulidade reflexa. Esse entendimento deve ser mantido, pois a eventual existência de outro auto de infração não compromete a validade deste processo, que se funda em fundamentos próprios.

Assim, rejeito a alegação de nulidade reflexa.

Quanto aos demais itens de mérito, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Na sessão de julgamento, este Colegiado, por maioria de votos, divergiu do i. Conselheiro Relator, que havia votado pelo parcial provimento do Recurso Voluntário para: (i) afastar a glosa relativa às operações lançadas sob os CFOPs 1501 e 2501, reconhecendo, de forma ampla, o direito ao crédito de Cofins no regime não cumulativo, por se tratarem de aquisições submetidas a beneficiamento industrial indispensável à exportação; (ii) admitir o crédito sobre fretes na aquisição de insumos, nos termos da Súmula CARF nº 188, mantendo as glosas referentes a fretes intercompany e de produtos acabados, em conformidade com a Súmula CARF nº 217; (iii) reconhecer créditos sobre combustíveis e lubrificantes diretamente empregados no processo produtivo, mantendo, entretanto, as glosas referentes a publicidade, informática, serviços administrativos e demais itens de apoio; (iv) reconhecer créditos sobre água utilizada na produção e na industrialização por encomenda, condicionando o crédito de armazenagem à comprovação de vinculação direta ao processo produtivo; e (v) afastar a glosa decorrente de divergências formais entre DACON e livros fiscais, desde que amparadas por documentação fiscal idônea.

Naquela oportunidade, contudo, prevaleceu o entendimento de reverter apenas as glosas dos créditos presumidos referentes à aquisição de bens adquiridos tanto de pessoas físicas quanto de pessoas jurídicas, nos termos da diligência fiscal realizada no processo nº 10480.720009/2011-08 (fls. 1468-1479). Isso porque, a fiscalização havia promovido a glosa dos créditos sob o fundamento de que tais

operações, por estarem classificadas sob os CFOPs 1501 e 2501, corresponderiam a aquisições com fim específico de exportação, hipótese em que seria vedado o aproveitamento de créditos.

Todavia, conforme corretamente destacado pelo Relator, e em consonância com os elementos apurados na diligência fiscal, restou evidenciado que as mercadorias adquiridas não eram remetidas diretamente à exportação, mas, ao contrário, eram submetidas a etapas de beneficiamento industrial, sendo posteriormente utilizadas como insumos no processo produtivo. Dessa forma, afastou-se o enquadramento das operações como destinadas a fim específico de exportação para fins de PIS/COFINS, razão pela qual os elementos colhidos na diligência fiscal mostraram-se suficientes, no entendimento desta Turma, para afastar a glosa originalmente efetuada pela fiscalização.

No que se refere aos créditos relativos a combustíveis e lubrificantes, conforme bem consignado pela DRJ, a fiscalização entendeu não ter sido comprovado o vínculo dessas aquisições com o processo produtivo, ou, ainda, tratar-se de operações sem incidência das contribuições (como nas transferências internas). Para a comprovação do caráter de insumo, foi instaurada diligência fiscal, com solicitação de apresentação de planilhas detalhadas por mês, item, fornecedor, nota fiscal e valor das aquisições.

A contribuinte apresentou sucessivos pedidos de prorrogação de prazo e, somente anos depois, juntou documentos que, ainda assim, não atenderam às exigências formais estabelecidas, notadamente quanto à ausência de individualização por mês e por item, à falta de demonstração da etapa do processo produtivo em que tais insumos seriam utilizados e à impossibilidade de validação das informações pela fiscalização. Diante da insuficiência probatória, restou prejudicada a análise do pleito, razão pela qual as glosas foram mantidas.

Especificamente quanto aos créditos relativos aos fretes na aquisição de insumos, entendeu o i. Relator que tais glosas deveriam ser revertidas, com fundamento na Súmula CARF nº 188. Ocorre que o referido enunciado trata especificamente de despesas com frete na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins, matéria que não foi objeto de insurgência no Recurso Voluntário, razão pela qual este Colegiado entendeu pela desnecessidade de sua apreciação.

De igual modo, no que se refere aos itens “1) Da preliminar de nulidade – extrapolação do prazo legal”; “5) Depreciação de ativos”; “7) Água, armazenagem e industrialização por encomenda”; e “8) Reflexo de nulidade – conexão com Auto de Infração (proc. 2011-51)”, verificou-se que tais matérias também não foram objeto de postulação no recurso do contribuinte. Diante disso, este Colegiado entendeu também ser desnecessária a análise dessas questões, por não integrarem o objeto da controvérsia delimitada nos presentes autos.

Diante de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa dos créditos presumidos referentes às aquisições de bens de

pessoas físicas e jurídicas, uma vez comprovada a ausência de destinação a fim específico de exportação para fins de PIS/COFINS.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter a glosa dos créditos presumidos referentes às aquisições de bens de pessoas físicas e jurídicas, uma vez comprovada a ausência de destinação a fim específico de exportação para fins de PIS/COFINS.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator