



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10630.900630/2012-65
ACÓRDÃO	9303-016.941 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BARBOSA & MARQUES S.A. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 118, § 3º, do RICARF, 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. No caso, a negativa do crédito de frete de produtos acabados resta pacificada no âmbito deste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF nº 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF, em sessão de 26/09/2024 (vigência em 04/10/2024): “Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial apresentado pelo **Contribuinte** em face do Acórdão nº 3302-011.993, de 26 de outubro de 2021, integrado pelo Acórdão nº 3302-013.637, de 24 de agosto de 2023, assim ementados:

Acórdão nº 3302-011.993:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO

Não padece de nulidade o despacho decisório, proferido por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

ÓNUS DA PROVA. NOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.

A compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito e no processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a elaboração de argumentos e juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado, todavia o último momento a se fazer é quando da apresentação do Recurso Voluntário, sob pena de preclusão.

PROVA. ESCRITURAÇÃO FISCAL. NOTAS FISCAIS.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 26, Decreto n.º 7.574/2011)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. AQUISIÇÃO DE GÁS PARA EMPILHADEIRA UTILIZADA NO TRANSPORTE DE PRODUTOS. POSSIBILIDADE.

O gás combustível de empilhadeiras utilizadas transporte entre as esteiras e o escoamento da produção se subsume ao conceito de insumos no âmbito da não-cumulatividade das contribuições sociais. Desse modo, os gastos com gás combustível geram direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativos.

CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE

Em consonância com a literalidade do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, extensível ao PIS nos termos do art. 15 da mesma lei. e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda. Não há, no caso das transferências internas, mudança de titularidade dos produtos transportados, não havendo que se falar em operação de venda e, consequentemente, em "frete na operação de venda".

Consta do dispositivo do Acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reverter a glosa em relação aquisição de GLP utilizados nas empilhadeiras, nos termos do voto da relatora. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-011.989, de 26 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10630.900623/2012-63, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Acórdão nº 3302-013.637:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EMBARGOS INOMINADOS. ACOLHIMENTO. EFEITOS.

Há que se acolher os embargos de declaração interpostos pelo contribuinte para fins de sanear obscuridade, dúvida ou contradição entre a decisão embargada e os seus fundamentos, ou quando for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se o colegiado, bem como os embargos inominados interpostos para sanear erro material daquela decisão. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a contradição na decisão embargada, com efeitos infringentes, nos termos do voto da relatora. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-013.633, de 24 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 10630.900623/2012-63, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Fatos

Na origem o feito compreendeu pedido de ressarcimento de créditos de contribuição social não cumulativa, vinculados a receitas de vendas no mercado interno efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição. O crédito foi parcialmente conhecido e as compensações a ele vinculadas também parcialmente homologadas.

Foram efetuadas glosas de créditos que, segundo a Fiscalização, não estavam amparados pelos art. 3º das Leis nº 10.637/023 e 10.833/03, sendo, basicamente, materiais de laboratório, limpeza e consumo; peças do ativo imobilizado; serviços não comprovados como insumos, combustíveis utilizados em máquinas, equipamentos e veículos de transporte; fretes de transferência e fretes de logística.

Manifestação de Inconformidade

O Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade se insurgindo em face das razões de mérito das glosas realizadas, abordando o conceito de insumo utilizado pela legislação.

Acórdão DRJ

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF Nº 247/02 E Nº 404/04. LEGALIDADE. MATÉRIA JULGADA NO ÂMBITO DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Declarada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo, a ilegalidade das IN SRF nº 247/02 e nº 404/04, adotam-se as balizas constantes do correspondente julgado (REsp nº 1.221.170/PR), da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, e do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018, no que concerne ao conceito de insumo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

MATÉRIA NÃO QUESTIONADA. RATEIO DOS CRÉDITOS.

No âmbito do processo administrativo fiscal não se admite a negativa geral, operando-se a preclusão processual relativamente à matéria que não tenha sido expressamente contestada na defesa apresentada.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE ÔNUS DA PROVA.

Certeza e liquidez do crédito são requisitos obrigatórios para o reconhecimento do valor a ressarcir ou compensar.

Nos pedidos de repetição de indébitos ou de ressarcimento de créditos, bem como na utilização de créditos em declaração de compensação, é ônus da contribuinte a demonstração de forma cabal e específica, mediante comprovação minudente, da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

Excluem-se do conceito de insumo, entre outros, itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil etc., e itens

utilizados posteriormente à finalização dos processos de produção de bens e de prestação de serviços, salvo exceções justificadas.

Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE E ARMAZENAGEM.

A Lei restringe o direito de apuração de crédito calculado sobre despesas com armazenagem e frete pago ou creditado a pessoa jurídica domiciliada no País, na operação de venda e quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora. Operações de outra natureza como transferência de produtos ou insumos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica ou outras transferências que não se enquadram em operações de venda, não ensejam direito a crédito.

Recurso Voluntário

Em Recurso Voluntário foram reiterados os termos da Manifestação de Inconformidade e acrescentado que a decisão de piso teria alterado o critério jurídico do lançamento, que fora lavrado na vigência das Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, consideradas ilegais pelo STJ, em 2018, em sede de recurso repetitivo, conforme RESP 1.221.170/PR.

Acórdão de Recurso Voluntário

Em Acórdão de recurso Voluntário foi rejeitada a preliminar de alteração do critério jurídico e dado parcial provimento apenas para everter a glosa em relação aquisição de GLP utilizados nas empilhadeiras, sendo mantidas todas as demais.

Embargos de Declaração

Foram opostos Embargos de Declaração pelo Contribuinte alegando a existência de **contradição**, por ter afirmado o acórdão recorrido que a empresa não teria apresentado informações sobre as aquisições de materiais de laboratório e materiais de limpeza (datas, valores, apuração, documentação de suporte e contabilização de créditos), ao passo que o relatório fiscal conteria a afirmação de que a fiscalização não efetuou ajustes concernentes à efetividade das entradas glosadas.

Também alegou-se **omissão** quanto à controvérsia acerca da natureza das despesas em função do conceito de insumo definido no REsp 1.221.170/PR.

Acórdão Embargos de Declaração

Os Embargos de Declaração foram admitidos em Despacho e apreciados pela Turma *a quo*, sendo acolhidos e admitidos com efeitos infringentes para alterar a decisão embargada nos seguintes termos:

Diante do exposto, conheço dos Embargos de Declaração interposto e voto por acolhê-los, para sanear a contradição da decisão embargada, com efeitos infringentes para alterar a decisão embargada de “conheço do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar arguida e no mérito dar-lhe parcialmente provimento para reverter a glosa em relação aquisição de GLP utilizados nas empilhadeiras” para “conheço do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar arguida e no mérito dar-lhe parcialmente provimento para reverter a glosa em relação aquisição de GLP utilizados nas empilhadeiras, **bem como reverter as glosas em relação materiais de laboratório/análises químicas de qualidade e materiais de limpeza**”.

Recurso Especial

No Recurso Especial a Contribuinte sustenta divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente ao **direito à tomada de créditos das contribuições sociais sobre os fretes pagos para transferência de produtos acabados**. Indica como paradigma o Acórdão nº **9303-013.299**.

Despacho de Admissibilidade

O Recurso Especial foi inicialmente inadmitido sob o entendimento de não haveria similitude fática entre os acórdãos confrontados, na medida em que, no acórdão recorrido, foi negada a natureza de insumo “no contexto do processo produtivo do recorrente, “...que atua no ramo industrial, preponderantemente, na fabricação de laticínios.”, ao passo que o acórdão paradigma 9303-013.299 reconheceu o direito ao creditamento em razão da sua pertinência ao processo produtivo do contribuinte ali examinado, que atua na industrialização, processamento, distribuição, comercialização, exportação, importação de carnes resultantes do abate de aves e suínos

Agravos

Interposto Recurso de Agravo pelo Contribuinte, foi admitido o Recurso Especial sob o entendimento de que o acórdão recorrido não enfrentou especificamente o processo produtivo da Recorrente, apenas afirmando que “o frete de mercadorias acabadas entre estabelecimentos da mesma empresa não caracteriza insumo” e que “mesmo que se entenda que o paradigma apenas o teria autorizado em face de características específicas do contribuinte lá envolvido, a divergência se confirma”.

Contrarrazões

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

VOTO

Como consta do Relatório supra, o presente processo foi julgado na sistemática de Recurso Repetitivo, tendo como paradigma o Processo nº 10630.900623/2012-63.

Referido processo foi julgado por esta Turma Julgadora em 24/03/2025, gerando o Acórdão nº 9303-016.679, de relatoria da i. Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, tendo esta Turma, em idêntica composição, à unanimidade, concluído pelo não conhecimento do Recurso Especial.

Pelo relatório elaborado por ocasião do referido voto, constato não existir divergência relativamente ao presente feito, pelo que, por segurança jurídica e por concordar com o que foi decidido, aplico integralmente a referida decisão:

O acórdão recorrido negou provimento ao Recurso Voluntário para manter as glosas referentes aos fretes para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, por falta de fundamento legal para a tomada do crédito.

Nos termos do art. 118, §3º, do RICARF, 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.

No caso, houve edição de Súmula CARF nº 217 após a interposição do Recurso Especial do Contribuinte:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Assim, a decisão recorrida vai ao encontro da Súmula CARF nº 217, motivo pelo qual o apelo recursal não comporta conhecimento.

Ademais, o acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário, sendo a pretensão foi afastada com duplo fundamento: incisos II e IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003:

CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE

Em consonância com a literalidade do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, extensível ao PIS nos termos do art. 15 da mesma lei, e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda. Não há, no caso das transferências internas, mudança de titularidade dos produtos transportados, não havendo que se falar em operação de venda e, consequentemente, em “frete na operação de venda”.

Entretanto, o Acordão paradigma nº 9303-013.299 analisou o direito ao crédito com fundamento apenas no inciso II:

Com a devida vênia ao entendimento trazido pela Fazenda Nacional em seu Recurso Especial, com base na IN SRF nº 247/2002 e IN SRF nº 404/2004, o que baliza os limites interpretativos do conceito de insumo, além do previsto na Lei nº 10.637/2002 e na Lei nº 10.833/2003, é a decisão do Superior Tribunal de Justiça STJ proferida no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170-PR e da edição do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018 (de caráter interpretativo).

Nesse sentido, com uma interpretação sistemática da legislação, em particular da não-cumulatividade, entende-se que as despesas com frete de produtos acabados entre os estabelecimentos do Contribuinte estão contempladas no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Portanto, tendo em vista que o custo relacionado ao frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa faz parte do processo produtivo, dando possibilidade de creditamento, conforme a legislação acima apontada, vota-se no sentido de negar provimento ao Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Nos termos do art. 118 do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa. Dessa forma, não restaria configurado o dissídio jurisprudencial em razão da diferença de fundamento legal considerado nos acórdãos cotejados, o que é um segundo motivo pelo qual não cabe o conhecimento do Recurso Especial.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

I. Conclusão

Pelo exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário