



<b>PROCESSO</b>	<b>10783.904960/2014-48</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.455 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	FERTILIZANTES HERINGER S.A

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

FRETE DE INSUMO DESONERADO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 188.

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 não cumulativo, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para aplicar a Súmula CARF 188, restabelecendo as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo, nos casos em que não haja atendimento às condições prescritas na Súmula: registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Hélcio Lafetá Reis (substituto integral), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Ausente o Conselheiro Dionisio Carvallhedo Barbosa, substituído pelo Conselheiro Hélcio Lafetá Reis.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional com base no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 3301-012.007, de 26 de outubro de 2022, e-fls. 4.919 a 4.937, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. DEFINIÇÃO.

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa do PIS/Pasep os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do Resp nº 1.221.170/PR.

APURAÇÃO DE CRÉDITO. FRETE E ARMAZENAGEM NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

Tratando-se de frete tributado pelas contribuições, ainda que se refiram a insumos adquiridos que não sofreram a incidência da contribuição ou tributados à alíquota zero, o custo do serviço gera direito a crédito para o adquirente.

APURAÇÃO DE CRÉDITO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE CARGA, DESCARGA, TRANSBORDO. RECEPÇÃO E PESAGEM. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de atividades associadas ao frete e à armazenagem incorridos na aquisição de bens utilizados como insumos, as despesas com os serviços geram direito a crédito das contribuições.

APURAÇÃO DE CRÉDITO. DESPESAS DE FRETES SOBRE VENDAS. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Os dispêndios com fretes no transporte de bens na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, geram créditos das contribuições, contanto que o contribuinte faça ônus da prova do seu direito creditório.

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas sobre as despesas de fretes e armazenagem incorridas na aquisição de bens sujeitos à alíquota zero** (rubricas 3000196, 3000197, 3000204, 3000022 e 3000091). E, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas sobre as despesas de serviços de recepção, carga, descarga, pesagem, transbordo e transporte interno (rubricas 3000033, 3000092, 3000121, 3000186, 3000220, 3000222, 3000256, 3000293 e 3000580). Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, que negava provimento ao recurso voluntário nesse tópico.

Em Recurso Especial, a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais sobre o custo dos fretes pagos na aquisição de insumos tributados à alíquota zero. Sustenta, em síntese, que:

- (i) O frete contratado para transporte de insumos desonerados (alíquota zero, crédito presumido) não gera direito a crédito do PIS/COFINS.
- (ii) No caso ora sob análise, observa-se que o Contribuinte busca alargar as hipóteses de creditamento, o que é vedado pelo ordenamento jurídico.
- (iii) No que toca especificamente ao frete, os valores relativos aos gastos com transporte somente geram direito de descontar créditos da contribuição não-cumulativa se associados diretamente a operações de vendas das mercadorias e arcados pelo vendedor.
- (iv) A possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete deve ser determinada em função da possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens transportados, ou seja, o frete na aquisição de insumos só pode ser apropriado integrando o custo de aquisição do próprio insumo.

Indica como paradigmas os acórdãos nº 9303-009.195 e 9303-005.154:

Acórdão nº 9303-005.154

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/09/2008

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

Cabe a constituição de crédito de PIS Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo.

Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º inciso IX, da Lei 10.637/02 - eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda - quais sejam, os fretes na "operação" de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo "frete na operação de venda", e não "frete de venda" - quando impõe dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições.

#### CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE ESTABELECIMENTOS

Os fretes na transferência de matérias-primas entre estabelecimentos, essenciais para a atividade do sujeito passivo, eis que vinculados com as etapas de industrialização do produto e seu objeto social, devem ser enquadrados como insumos, nos termos do art. 3º inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º inciso II, da Lei 10.637/02. Cabe ainda refletir que tais custos nada diferem daqueles relacionados às máquinas de esteiras que levam a matéria-prima de um lado para o outro na fábrica para a continuidade da produção, industrialização, beneficiamento de determinada mercadoria produto.

#### 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 nº 9303-009.195

**PIS NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E ESSENCIALIDADE**  
Os insumos que comprovadamente atendam aos critérios da relevância e essencialidade, nos termos do que foi definido no julgamento do REsp. 1.221.170/PR, geram direito ao creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa.

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO.**  
**Há vedação legal para apropriação de créditos da não cumulatividade do PIS na aquisição de bens ou serviços, utilizados como insumos, não onerados pela contribuição.**

Recurso especial do Procurador parcialmente provido.

O Despacho de Admissibilidade de e-fls. 4961-4965 deu seguimento ao Recurso Especial:

Cotejando os arrestos confrontados, parece-me que há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência de interpretação da legislação quanto à possibilidade

de tomada de créditos sobre o custo dos fretes pagos para transferência de produtos não onerados pelas contribuições. O acórdão recorrido firmou entendimento de que há direito ao crédito mesmo que o insumo transportado não esteja onerado pela Contribuição. O acórdão paradigma, no entanto, julgou no sentido oposto.

Bem caracterizado o dissídio interpretativo.

Em contrarrazões, o Contribuinte requer a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo. E, nos termos do art. 118, §6º, do RICARF, seu cabimento é condicionado à demonstração de divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

A divergência jurisprudencial refere-se à tomada de créditos de PIS sobre o custo dos fretes pagos na aquisição de insumos tributados à alíquota zero e está devidamente comprovada, porquanto a decisão recorrida reverteu as glosas por interpretar que o § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 admite a crédito sobre o valor da aquisição de fretes, quando sujeitos ao pagamento da contribuição, utilizados como insumos na fabricação de bens sujeitos à alíquota zero.

Por sua vez, o paradigma nº 9303-005.154 concluiu que o frete na aquisição de insumos só pode ser apropriado se integrar o custo de aquisição do próprio insumo, ou seja: se o insumo é onerado pelo PIS e pela Cofins, o frete integra o seu custo de aquisição para fins de cálculo do crédito das contribuições. Não sendo o insumo tributado, não haveria previsão legal para este aproveitamento.

Ademais, dispõe o art. 118, §3º, do RICARF, que 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.

Em relação à matéria objeto da divergência, houve a edição da Súmula CARF nº 188 após a interposição do Recurso Especial da PGFN:

**Súmula CARF nº 188 - Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 - 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.

Entretanto, o Recurso Especial deve ser conhecido. Explico.

A Súmula CARF nº 188 impõe duas condições para a tomada de crédito sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS, que são: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

No caso, essas condições prescritas pela Súmula nº 188 não são verificáveis de forma conclusiva e imediata. Por isso, esta Turma já decidiu pelo cabimento do conhecimento do apelo recursal quando não comprovados de plano nos autos as condicionantes da Súmula nº 188:

Acórdão nº 9303-016.005, j. 12 de setembro de 2024, Redator designado Rosaldo Trevisan

(...) Assim, não se pode afirmar com convicção que o recurso fazendário contraria a Súmula, porque não se tem certeza de que, no caso em análise, os referidos fretes teriam sido registrados de forma autônoma e teriam sido efetivamente tributados, cabendo essa verificação à unidade preparadora, que deve contar com a colaboração do próprio contribuinte para elucidar a questão. Entendo, portanto, que deve ser conhecido o Recurso Especial da Fazenda Nacional em relação a fretes na aquisição de insumos desonerados.

Assim, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

No mérito, cabe a aplicação da Súmula CARF nº 188, em seus exatos termos, sendo necessária a comprovação do registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição, para que seja tomado o crédito sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pelo PIS. Essa verificação é da alcada da unidade da RFB preparadora, de acordo com a demonstração a ser realizada pelo Contribuinte.

Logo, as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pelo PIS não cumulativo devem ser estabelecidas, nos casos em que não haja atendimento às condições prescritas pela Súmula: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

### Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, dar provimento parcial para aplicar a Súmula CARF nº 188, restabelecendo as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo, nos casos em que não haja atendimento às condições prescritas pela Súmula: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro**