



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.720054/2009-12
RESOLUÇÃO	3102-000.466 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SINGER DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Karoline Marchiori de Assis – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fábio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Karoline Marchiori de Assis, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a saldo credor de PIS/Pasep decorrente de operações de exportação de mercadorias para o exterior.

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, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

1. Não vinculação, das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a decisões administrativas e judiciais relativas a terceiros;
2. As receitas financeiras oriundas de variação cambial integram a base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, haja vista que, no referido regime, a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica integra a base de cálculo das mencionadas contribuições;
3. As receitas de vendas realizadas para empresa comercial exportadora não são tributadas pela Contribuição ao PIS/PASEP e pela COFINS, se forem atendidos os requisitos legais das vendas com fim específico de exportação;
4. Dispêndios com frete de produtos acabados entre estabelecimentos do Contribuinte, sem vínculo direto com operações de vendas, não geram créditos relativos à Contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS, apuradas na sistemática não cumulativa. Similarmente, esses dispêndios não podem ser considerados insumos, vez que têm lugar em momento posterior ao processo produtivo.
5. A devolução de mercadorias que geraram direito a créditos da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS implicam o necessário estorno desses créditos, por meio de ajuste negativo dos créditos.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

1. Em sede de preliminar, alega ter havido erro de premissa adotada pelo Acórdão recorrido, de modo que este reconheceu um valor adicional de saldo credor equivocado;
2. Todas as receitas de suas vendas com fins de exportação não podem ser tributadas pela Contribuição ao PIS/PASEP e pela COFINS, uma vez que configuram receitas decorrentes de exportação, porquanto as mercadorias foram efetivamente exportadas;
3. Os fretes de produtos acabados e insumos entre estabelecimentos da Recorrente devem gerar direito a crédito, de modo que as glosas realizadas devem ser canceladas, por não encontrarem amparo na legislação e na jurisprudência;
4. Tendo em vista que a Recorrente procedeu ao estorno de créditos relativos a devoluções de compra, as glosas relativas a esse ponto devem ser

revertidas. Alega que os estornos constam, nas DACONs, na linha de aquisição de insumo, a qual não foi aberta pela fiscalização, o que fez com que não se visualizassem os referidos estornos. Argumenta ainda, que esses estornos foram realizados por liberalidade da Contribuinte, uma vez que não havia previsão legal para tanto;

5. Sustenta, ainda, que, em homenagem ao princípio da verdade material, caberia ao julgador *a quo* analisar todo o conjunto probatório trazido aos autos, o qual teria o condão de confirmar a legitimidade dos créditos pleiteados.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso. Subsidiariamente, requer a conversão do julgamento do presente recurso em diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Karoline Marchiori de Assis**, relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os demais requisitos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

Crédito Adicional Reconhecido pelo Julgador *a quo*

Em sede de preliminar, a Recorrente alega que Acórdão recorrido lhe reconhece um “crédito adicional”. Contudo, entende a Contribuinte que não cabe, neste contexto, falar em “crédito adicional” no montante indicado no Acórdão recorrido.

Neste ponto, importa observar que, embora o Despacho Decisório tenha acolhido em parte Pedido de Ressarcimento em questão, a Informação Fiscal que o subsidiou reconheceu que à Contribuinte cabia direito creditório em montante superior ao valor do ressarcimento permitido. Pois, segundo essa mesma Informação Fiscal, parte do valor do saldo credor reconhecido deveria ser retido, em virtude de lavratura de auto de infração.

Posteriormente, o relatório da primeira diligência, solicitada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, apresenta tabela em que reconhece à Contribuinte valor de saldo credor superior ao anteriormente reconhecido pela Informação Fiscal. Contudo, também conclui pelo sobrestamento de parte do valor do saldo credor reconhecido. Não obstante, esse relatório concluiu que o valor passível de ressarcimento era superior àquele originalmente reconhecido.

Nessa mesma esteira, o Relatório de Diligência nº 2 também concluiu por uma majoração do saldo credor passível de ressarcimento.

Dessa maneira, apesar de sua literalidade, o Acórdão recorrido não parece, tendo em vista aludidos Relatórios de Diligência que lhe serviram de fundamento, ter reconhecido direito creditório adicional no montante indicado, mas em valor inferior.

Ante o exposto, não está claro se, de fato, há que se falar do reconhecimento, pelo julgador *a quo*, de um saldo credor adicional no montante indicado na Conclusão do voto condutor.

Assim, tem-se por bem votar pela conversão do presente julgamento em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto n. 70.235/1972, para que a unidade de origem possa apurar, à luz dos fundamentos jurídicos constantes do Acórdão recorrido, qual é o valor total do direito creditório reconhecido à Contribuinte e em que montante foi reconhecido crédito adicional pelo Acórdão recorrido.

Créditos Decorrentes de Fretes entre Estabelecimentos da Recorrente

Parte da glosa de créditos realizada pelo Despacho Decisório relativo a este processo refere-se a serviços utilizados como insumos, mais especificamente, serviços de transporte de bens entre estabelecimentos da Recorrente, com fulcro no entendimento de que os insumos que dão direito a crédito são apenas aqueles que são utilizados na produção de bens a serem vendidos. Desse modo, entendeu-se que valores de transportes de mercadorias ou equipamentos entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte não devem integrar a base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP.

O Acórdão recorrido manteve o entendimento de que não haveria previsão legal para o creditamento realizado, o qual teria decorrido de operações de fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da própria Recorrente. Vale observar que o referido acórdão reconhece que o conceito de insumos veiculado pelas Instruções Normativas n. 247, de 2002, e n. 404, de 2004, foi superado em virtude do julgamento do REsp n. 1.221.170/PR pelo Superior Tribunal de Justiça. Não obstante, segundo o julgador *a quo*, a referida superação em nada afetou a glosa de créditos em questão.

Em seu Recurso Voluntário, argumenta a Contribuinte pela legitimidade do creditamento por ela realizado, defendendo que o transporte de bens entre estabelecimentos seus consiste em etapa essencial ao desenvolvimento de sua atividade, de modo que resta autorizada a apuração de créditos sobre tais fretes pelos incisos II e IX do art. 3º, da Lei n. 10.833, de 2003. Vale destacar o Recurso sob análise faz alusão ao transporte, entre estabelecimentos da Recorrente, **tanto de insumos quanto de produtos acabados.**

Observa-se, contudo, que a Informação Fiscal, que subsidiou o Despacho Decisório, não deixa claro o que exatamente são os bens transportados entre estabelecimentos da Contribuinte, fazendo referência a **produtos, máquinas e equipamentos**. O Acórdão recorrido, por sua vez, embora faça alusão à Informação Fiscal, afirma ter a Contribuinte, em suas alegações, confirmado tratar de transporte de **produtos acabados** entre seus estabelecimentos.

Neste ponto, deve-se destacar que há, no âmbito deste CARF, entendimento pacificado no que diz respeito à transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, como se depreende da Súmula CARF n. 217, a qual assevera o que segue:

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. (grifo nosso)

Logo, caso os transportes realizados pela Recorrente, entre seus estabelecimentos, fossem apenas de produtos acabados, o Acórdão recorrido não mereceria qualquer reparo quanto a essa questão. Entretanto, como já observado, não está claro se os fretes que ensejaram os créditos sob litígio referiam-se apenas a produtos acabados, vez que, segundo a Recorrente, também houve o transporte de insumos.

Neste ponto, importa salientar que o transporte de outros bens – que não produtos acabados – entre estabelecimentos da mesma empresa pode sujeitar-se a regime jurídico distinto daquele contido na Súmula CARF n. 217. Ou seja, se, por um lado, resta pacificado, no CARF, o entendimento de que os gastos com transporte de produtos acabados entre estabelecimentos de uma mesma empresa não geram créditos de PIS/COFINS, por outro lado, não necessariamente esse mesmo entendimento pode ser transposto para as despesas com transportes de outros bens entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte. Nesse sentido, vale trazer à baila a seguinte ementa de acórdão do CARF:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam em nulidade os atos e termos lavrados, bem como despacho e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013

PIS/COFINS. STJ. CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. PROCESSO PRODUTIVO.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, decidiu pelo rito dos Recursos Repetitivos no sentido de que o conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas (arts. 3º, II das Leis

nºs 10.833/2003 e 10.637/2002), deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou de relevância para o processo produtivo da contribuinte, os quais estão delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa.

DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. ARTIGO 373, INCISO I DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

É ônus do Contribuinte apresentar as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito creditório, devendo ser aplicado o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS INACABADOS, INSUMOS E EMBALAGENS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. POSSIBILIDADE

As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos inacabados e de insumos entre estabelecimentos da mesma empresa integram o custo de produção dos produtos fabricados e vendidos. Possibilidade de aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas.

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Não cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. MATERIAIS, PARTES E PEÇAS REPOSIÇÃO DE EQUIPAMENTOS EMPREGADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Para fins de creditamento do PIS e da COFINS, devem ser admitidos como insumos os bens, custos e despesas essenciais ao desenvolvimento do processo produtivo. Os gastos com materiais, partes e peças de máquinas e equipamentos, utilizadas para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte geram créditos na apuração do PIS e COFINS.

MULTA REGULAMENTAR. EFD-CONTRIBUIÇÕES. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. PARECER NORMATIVO Nº 03/2013.

Permanece hígido o entendimento fixado no Parecer Normativo RFB nº 3, de 10 de junho de 2013, para as infrações cometidas no período de vigência da redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, ou seja, até 24 de outubro de 2013, observada a aplicação do art. art. 106, II, do Código Tributário Nacional, quando cabível;

A partir de 25 de outubro de 2013, com a publicação da Lei nº 12.783, de 2013, a aplicação dos dispositivos em comento deve estar em consonância com as atualizações contidas neste Parecer Normativo.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CARNES E MIUDEZAS COMESTÍVEIS.

A classificação fiscal dos produtos carnes e miudezas comestíveis enquadram-se no Capítulo 2 quando se apresentam nas formas frescas, refrigeradas, congeladas e salgadas, mesmo que tenham sido submetidas a um ligeiro tratamento térmico pela água quente ou pelo vapor (por exemplo, escaldadas ou descoradas), mas não cozidas.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KIT OU CONJUNTO FORMADO POR “CHESTER” MAIS BOLSA TÉRMICA.

O “KIT FELICIDADE (CHESTER) PERDIGÃO” descreve um conjunto de materiais que não se enquadram na condição de sortido para venda a retalho e sim em um conjunto de produtos que devem ter classificação fiscal individual, porque o item “BOLSA TERM TIRACOLO 430X320X120MM PERD” se refere a sacola térmica que não se constitui, nos termos da RGI/SH nº 5, a uma embalagem do tipo normalmente utilizado com as mercadorias que ora acondiciona. Trata-se de um artigo reutilizável e que, no conjunto, se destina à estocagem temporária dos produtos, tendo capacidade, segundo as dimensões fornecidas, para mais de 16 litros. Desta forma, deve seguir regime próprio, cabendo classificá-la na posição 42.02 que compreende, entre outros, as bolsas, sacos, sacolas e artigos semelhantes, confeccionadas de folhas de plástico. Assim, “CHESTER INTEIRO ELAB (CHT)”, com os temperos que fazem parte deste produto, classifica-se na posição 1602.32.00, e a sacola térmica, na posição 4202.92.00.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PÃO DE QUEIJO.

Conforme se extrai das notas complementares do subcapítulo 1905, encontram-se compreendidos na referida posição o pão comum, pão de glúten, pão ázimo, as torradas, pão tostado e produtos semelhantes, bretzels, bolachas e biscoitos, waffles, os produtos de pastelaria, quiche, pizzas, produtos alimentícios crocantes sem açúcar.

O pão de queijo não possui produto análogo ao rol acima que pudesse levar a uma classificação 1905.9090 (outros), já que nesta classificação residual o produto teria que “pertencer/equiparar” aos demais produtos do subcapítulo 1905, o que não se verifica. A classificação do pão de queijo no NCM 1902.1100 (Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo que contenha ovos) mostra-se a classificação fiscal mais adequada.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. COXINHAS DE FRANGO.

Resta bastante óbvio que “coxinhas de frango” não se enquadram na classificação NCM 1902.30.00, cujo texto da posição 19.02 é “Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone; cuscuz, mesmo preparado”. Ora, uma coxinha de frango não é uma massa alimentícia “tal como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone ou cuscuz”. Logo, não há como ser classificada no código NCM 1902.30.00 - Outras massas alimentícias.

A classificação fiscal correta tanto pode ser aquela proposta pelas autoridades fiscais, no caso, na posição 16.02, cujo texto é “Outras preparações e conservas de carne, de miudezas ou de sangue”, quanto na posição 19.05, cujo texto é “Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes”.

(Acórdão nº 3402-012.106 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo nº 10983.913189/2017-96, Relatora: Conselheira Cynthia Elena de Campos, Sessão de 20 de agosto de 2024). (grifo nosso)

Ante o exposto, diferentes tratamentos jurídicos, no que concerne à apuração de créditos de PIS/COFINS, podem ser destinados às despesas com fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, a depender da natureza do bem transportado. Logo, entende-se que o julgamento do presente recurso, no que diz respeito ao tema em comento, pressupõe uma acurada determinação e quantificação dos bens objeto das despesas de frete que originaram os créditos glosados. Ou seja, faz-se necessário conhecer a natureza dos bens que foram transportados (máquinas, produtos em elaboração, produtos acabados etc), bem como a quantificação dos créditos relativos ao transporte de cada categoria de bens.

Tendo em vista que essas informações não podem ser depreendidas dos autos do presente processo, de forma segura, tem-se por bem votar pela conversão do presente julgamento em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto n. 70.235/1972, para que a unidade de origem possa (i) verificar a natureza dos bens objeto dos transportes dos quais decorreram as despesas que ensejaram os créditos glosados, intimando a Contribuinte a apresentar documentos e prestar informações, se necessário for, e (ii) quantificar o montante de créditos relativos ao transporte de cada categoria de bens identificada.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem:

1. Apure, à luz dos fundamentos jurídicos constantes do Acórdão recorrido, qual é o valor total do direito creditório reconhecido à Contribuinte e em que montante foi reconhecido crédito adicional pelo Acórdão recorrido, devendo a Autoridade Fiscal apresentar relatório conclusivo a esse respeito;
2. Apure a natureza dos bens objeto dos transportes dos quais decorreram as despesas que ensejaram os créditos glosados, devendo a Autoridade Fiscal apresentar relatório conclusivo sobre suas considerações;

3. Quantifique o montante de créditos relativos ao transporte de cada categoria de bens identificada, devendo a Autoridade Fiscal apresentar relatório conclusivo a esse respeito;
4. Elabore relatório conclusivo sobre novos elementos trazidos aos autos por sua própria iniciativa, do interessado no processo ou colhidos junto a terceiros.

Caso repute necessário, poderá a Autoridade intimar a Recorrente para apresentar outros documentos e informações complementares.

Uma vez cumpridas as providências indicadas, à Recorrente deverá ser dada ciência dos resultados da diligência, e lhe deverá ser aberto prazo de 30 dias para manifestação. Em sequência, com ou sem manifestação do contribuinte, retornem os autos a este Conselho, para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Karoline Marchiori de Assis