



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.900013/2013-07</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.183 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	LATICÍNIOS CATUPIRY LTDA

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PIS. CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 217.

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 conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-009.204**, de 23/06/2021 (fls. 1.174 a 1.178)<sup>1</sup>, proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário apresentado.

### Breve síntese do processo

O processo trata de indeferimento parcial de crédito pleiteado por meio de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 42267.40733.200209.11.10-0651, referente a PIS e COFINS, regime não cumulativo - Mercado Interno, 4º trimestre de 2008, e homologação parcial das DCOMP nº 23749.28749.200209.1.3.10-6124.

Analisado o pleito, a DERAT/SPO exarou o Despacho Decisório (relatório de fls. 957 a 967), em que após a realização de procedimento fiscal foram constatadas as seguintes irregularidades que acarretaram as glosas de créditos relativos a:

**a) Bens para revenda:** glosados créditos oriundos de aquisição de produtos com alíquota zero, como queijos tipo muçarela, ricota, parmesão, e produtos com tributação monofásica, tais como refrigerantes; produtos que não geram créditos das contribuições conforme previsto no inciso II, do parágrafo 2º, do artigo 3º, da Lei 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

**b) Bens utilizados como insumos:** foram glosados os créditos não comprovados, os vedados pela legislação ou considerados estranhos ao processo produtivo.

**c) Despesas com frete:** foram glosados todos os valores referentes a despesas não relacionadas às operações de vendas de produção do estabelecimento, como movimentação e transferência de mercadorias (produtos) entre estabelecimentos filiais.

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade (fls. 983 a 1.002), na qual alega, em síntese, que:

1) requer a nulidade do Despacho Decisório por violação ao princípio da ampla defesa e por ausência de lançamento;

2) Discorre sobre o conceito de insumos, alegando que apuração de créditos não pode ficar restrita às hipóteses definidas nas Instruções Normativas SRF nº 404/2004 e nº

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

247/2002, uma vez que tais restrições violariam o próprio princípio constitucional da não cumulatividade destes tributos;

3) em relação as DESPESAS COM FRETES, defende que toda aquisição de insumos e serviços relacionados com a atividade econômica do contribuinte permite a apuração e aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, por se tratarem de custos inerentes à produção das mercadorias comercializadas pela empresa com base no inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003; que é evidente o direito ao crédito, uma vez que até mesmo os fretes correspondentes ao transporte de insumos e de produtos entre os estabelecimentos são operações relacionadas com a atividade da empresa;

4) sobre os bens utilizados como insumos e bens para revenda, aduz que o Despacho Decisório define que as embalagens utilizadas para o transporte das mercadorias como caixas de papelão não agregam valor comercial às mercadorias e que, por este motivo, não dariam direito ao crédito de PIS e COFINS;

5) alega que a decisão recorrida, feriu princípios norteadores da administração pública, tais como finalidade, razoabilidade;

6) Por fim, requer a conversão do julgamento em diligência, para que seja realizado novo levantamento fiscal, com nova apresentação de documentos e informações em prazo adequado e razoável.

Os autos foram encaminhados à **DRJ em Salvador/BA** que proferiu o **Acórdão nº 15.48.273**, de 18/10/2019 (fls. 1.088 a 1.107), e julgar **procedente em parte** a Manifestação de Inconformidade, para reconhecer parcialmente o direito creditório e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido. Nessa decisão, a Turma julgadora decidiu que:

1) arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência, e não há que se falar em nulidade por cerceamento de direito de defesa;

2) o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados;

3) as receitas decorrentes de vendas no mercado interno, somente podem ser ressarcidos e/ou compensados os créditos apurados a partir de 09/08/2004 se vinculados a operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência;

4) a não comprovação do direito creditório por parte do contribuinte impossibilita a confirmação da existência do crédito pleiteado, acarretando indeferimento do pedido de restituição/ressarcimento;

Cientificada do Acórdão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 1.111 a 1.128. No recurso repisa os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade e rebateu as razões de decidir do Acórdão recorrido, adicionando o seguinte:

1) não há como negar a clara nulidade da glosa parcial procedida, porque à não lhe foi garantido pleno e efetivo conhecimento das razões da Fiscalização para a referida glosa, já que baseada exclusivamente em planilha de cálculo – e não na análise documental ou probatória – elaborada a partir de informações do próprio contribuinte, cuja veracidade/realidade não se preocupou a Fiscalização em confirmar;

2) que a análise do direito creditório deveria ter sido pautada pelos documentos contábeis e fiscais da Contribuinte;

3) que fiscalização não aplicou o conceito de insumos fixado pelo “Tribunal da Cidadania”, pois o STF consignou entendimento em sede de repercussão geral segundo o qual é plenamente possível tomar créditos de IPI na aquisição direta de insumos com alíquota zero.

Os autos, então, vieram para julgamento do Recurso Voluntário e foi submetido à apreciação da Turma julgadora, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-009.204**, de 23/06/2021 (fls. 1.174 a 1.178), proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário.

Nessa decisão o Colegiado entendeu para reverter as seguintes glosas: **a)** sobre as despesas de frete na aquisição de insumos; **b)** de frete de produtos em elaboração, e **c) sobre as despesas de frete de produtos acabados** (...é cabível o cálculo de créditos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo).

Cientificada do Acórdão nº 3401-009.204, de 23/06/2021, a Contribuinte opôs os **Embargos de Declaração** de fls. 1.223 a 1.229 (referendada pela Petição de fls. 1.243 a 1.246), alegando que o julgado teria incorrido em **omissão**, com relação ao fundamento legal que justificaria a adoção do critério de desempate do julgamento com base no voto de qualidade. No entanto, conforme os considerações dispostas no Despacho em Embargos de 28/11/2022 às fls. 1.253 a 1.255 restou esclarecido que, tratando-se o processo Pedido de Ressarcimento, não de determinação e exigência de crédito tributário, tem-se entendido inaplicável ao caso o disposto no art. 19-E da Lei nº 10.522, de 2002, introduzindo pela Lei nº 13.988, de 2020 e, com fundamento no art. 65, § 3º. do Anexo II do RICARF, **rejeitou**, os Embargos de Declaração opostos.

#### Da matéria submetida à CSRF

Cientificado do Acórdão nº 3401-009.204, de 23/06/2021, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** (fls. 1.190 a 1.196), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange à matéria: “À possibilidade de se considerar como insumo, para efeito de creditamento das contribuições, **as despesas incorridas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa**”.

Indicou como **paradigma** o Acórdão nº 9303-011.668, argumentando que:

No **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora invocou o entendimento de que é cabível o cálculo de créditos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade produtiva.

De outro lado, no Acórdão **paradigma** nº 9303-011.668, o Colegiado rechaçou a possibilidade de tomada de créditos da contribuição sobre os valores das despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. “Em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS, bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas”.

Cotejando os arestos confrontados, entendeu-se que há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida. E enquanto o Acórdão recorrido reverteu todas as glosas dos créditos tomados sobre as despesas com fretes de produtos acabados, sob o argumento da essencialidade, o Acórdão paradigma nº 9303-011.668 concluiu em sentido oposto. Portanto, o dissídio interpretativo teria restado bem configurado.

Posto isto, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, expedido pelo Presidente da **4ª Câmara / 3ª Seção** de julgamento, em 05/01/2022, às fls. 1.232 a 1.235, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial acima que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional (fls. 1.236/1.237 e 1.257 a 1.259), a Contribuinte **NÃO** apresentou suas **Contrarrazões** (não localizado nos autos).

Cientificada do Acórdão nº 3201-009.514, de 25/11/2021, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange ao **direito de crédito calculado sobre fretes de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte**, indicando como **paradigma** os Acórdãos nº 3302-005.812 e 9303-010.724, argumentando que no **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora decidiu por afastar a glosa (admitir o crédito) dos valores relativos ao frete de produtos acabados entre estabelecimento da mesma empresa:

“- **Sobre despesas de frete de transferência de produtos acabados** e em elaboração entre suas unidades:”

“(…) **Concluo que as referidas glosas devem ser revertidas**, pois os fretes sob comento se inserem no contexto geral de comercialização dos produtos transacionados pelo Recorrente, mas desde que observados os demais requisitos

da lei, dentre os quais, terem tais serviços sido tributados pela contribuição e adquiridos junto a pessoas jurídicas domiciliada no País”. (*grifo nosso*)

De outro lado, o paradigma 1, nº 3302-005.812, em linha com o voto vencedor do paradigma 2, nº 9303-010.724, negam esse mesmo direito:

“CRÉDITO. **FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. DESCABIMENTO.** A sistemática de tributação não-cumulativa do PIS e da Cofins, prevista na legislação de regência Lei 10.637, de 2002 e Lei 10.833, de 2003, **não contempla os dispêndios com frete decorrentes da transferência de produtos acabados entre estabelecimentos ou centros de distribuição da mesma pessoa jurídica**, posto que o ciclo de produção já se encerrou e a operação de venda ainda não se concretizou, não obstante o fato de tais movimentações de mercadorias atenderem a necessidades logísticas ou comerciais. Logo, inadmissível a tomada de tais créditos”. (*grifo nosso*)

Diante de situações fáticas semelhantes, detectou-se no exame monocrático de admissibilidade que as decisões (paradigmas e recorrido) revelam divergência de interpretação da legislação tributária no que se refere à apropriação de créditos sobre despesas com fretes para transporte de produtos acabados.

Assim, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, expedido pelo Presidente da **2ª Câmara / 3ª Seção** de Julgamento, em 26/11/2021, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para rediscussão da matéria referente a **fretes de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte**.

Em 20/06/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

### Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é **tempestivo** e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 4ª Câmara, de 05/01/2022, às fls. 1.232 a 1.235, exarado pelo Presidente da **4ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento do CARF, restando evidente a divergência jurisprudencial sobre “À tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos **fretes pagos para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos** da mesma empresa”.

Importa informar que, no Acórdão recorrido e paradigma confrontado, alega-se a apreciação da mesma situação fática (questão está associada à possibilidade de crédito no âmbito

da sistemática do regime não cumulativo das contribuições – despesas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa), e a divergência restou bem caracterizada, pelo que cabe endossar e corroborar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos. Portanto, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, cabe ratificar, no caso, o conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Pelo exposto, voto pelo **conhecimento** do apelo fazendário.

#### Do Mérito

No mérito, a questão resta pacificada no seio deste CARF, com a recém aprovada Súmula CARF 217:

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.

Portanto, em endosso ao entendimento sumulado neste colegiado, alicerçado em jurisprudência pacífica em unânime do STJ, cabe o **provimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

#### Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer** do Recurso Especial interposto pela **Fazenda Nacional**, e, no mérito, **dar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan