



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.941562/2012-42
ACÓRDÃO	9303-016.896 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 DE AGOSTO DE 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL MFB MARFRIG FRIGORÍFICOS BRASIL S.A.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2011

FRETES DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF nº 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 cumulativos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

NORMAS PROCESSUAIS. JULGAMENTO PELO COLEGIADO A QUO DE MATÉRIA NÃO SUSCITADA NO RECURSO INAUGURAL. IMPOSSIBILIDADE.

O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redunda na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restar configurada divergência interpretativa: para a caracterização de controvérsia jurisprudencial, é necessário que haja similitude fático-normativa entre as situações analisadas pelos paradigmas e aresto recorrido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional, para, no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que votou pelo provimento parcial, em menor extensão, apenas no que se refere a despesas com fretes de produtos acabados. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte. Manifestou interesse de fazer declaração de voto a Conselheira A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário. Entretanto, findo o prazo regimental, a Conselheira não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do §7º, do art. 114 da Portaria MF nº 1.634/2023 (RICARF).

Assinado Digitalmente

Vinicius Guimaraes – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos especiais de divergência, interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 3301-010.903, de 26/08/2021.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional suscitou divergência quanto às seguintes matérias:

- (i) preclusão quanto à matéria não deduzida na manifestação de inconformidade – pedido alternativo de tomada de créditos presumidos (art. 8º da Lei nº 10.925/2004) sobre despesas com aquisição de lenha e bagaço. Indicou, como paradigma, o Acórdão nº 3401-004.400;
- (ii) possibilidade de tomada de créditos, no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos, sobre as despesas com fretes para transferência de produtos acabados estabelecimentos da mesma firma. Indicou, como paradigma, o Acórdão nº 9303-011.548.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento ao recurso fazendário, conforme os fundamentos a seguir transcritos:

2.1 DIVERGÊNCIA (I) - PRECLUSÃO

Quanto ao pedido alternativo de reconhecimento de crédito presumido em relação às aquisições de lenha e bagaço de cana, com lastro no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004,

mesmo não tendo sido deduzido expressamente na Manifestação de Inconformidade, a decisão recorrida deferiu o creditamento por ser garantido em dispositivo legal.

O Acórdão indicado como paradigma nº 3401-04.400 está assim ementado:

(...)

INSUMOS. COMBUSTÍVEIS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de lenha/bagaço para emprego como combustíveis, na condição de insumo, quando efetuadas de pessoas físicas não garantem o direito de crédito (art. 3º, § 2º, II da Lei nº 10.833/03), porquanto não sujeitas tais vendas à incidência das contribuições não cumulativas.

(...)

Em julgamento de recurso voluntário proposto pelo mesmo recorrente, ao apreciar pedido alternativo idêntico, indeferiu-o:

Quanto ao pedido alternativo, de reconhecimento de crédito presumido em relação a estas aquisições, com lastro no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, tenho-no como precluso, uma vez que não foi deduzido expressamente na manifestação de inconformidade (efls. 2.060/2.064), representando inovação recursal, inadmitida no processo administrativo por força dos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos confrontados, novamente 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 arguida, afinal, trata-se de processo de interesse do mesmo contribuinte.

O dissídio interpretativo é evidente: enquanto a decisão recorrida conheceu e deferiu pedido que não fazia parte da lide, o acórdão paradigmático decretou a preclusão.

Divergência comprovada.

2.2 DIVERGÊNCIA (II) - DIREITO À TOMADA DE CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS SOBRE AS DESPESAS COM FRETES EM OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA FIRMA

A decisão deferiu o creditamento sobre o custo dos fretes pagos para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma firma por entender que se incluíam na operação de venda.

O Acórdão indicado como paradigma nº 9303-011.548 recebeu a seguinte ementa:

(...)

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DE INSUMOS.

Os custos com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte para o transporte de insumos a serem utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

CRÉDITOS DE FRETES PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com fretes de produtos acabados entre o estabelecimento-fábrica da recorrente e centros de distribuição, posteriores à fase de produção, não geram direito a crédito das contribuições para a COFINS na sistemática de apuração não-cumulativa.

(...)

A decisão rechaçou a possibilidade de creditamento das contribuições sobre as despesas com fretes de produtos acabados entre os estabelecimentos da recorrente, posteriores à fase de produção, não geram direito a crédito das contribuições para a COFINS na sistemática de apuração não-cumulativa, pois não se subsumem no conceito de insumo nem se relacionam a uma fase logística anterior à venda.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos 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 arguida. E, como se vê, enquanto Colegiado recorrido decidiu a matéria considerando o frete como operação de venda, com crédito autorizado no inc. IX, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, o acórdão-paradigma entendeu que não se pode situar a operação numa fase anterior à venda.

Bem caracterizado o dissídio jurisprudencial.

Intimado, o sujeito passivo apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese:

- (i) em preliminar, que o recurso não deve ser conhecido, por ausência de demonstração analítica, na peça recursal, da similitude fática e da divergência jurisprudencial entre os arestos contrastados;
- (ii) no mérito, que o recurso deve ser improvido, pelos fundamentos consignados na decisão recorrida e pelos argumentos que traz em suas contrarrazões – não ocorrência de preclusão e legitimidade do creditamento sobre despesas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

O sujeito passivo interpôs, ainda, recurso especial, suscitando divergência de interpretação quanto a diversas matérias. Em exame de admissibilidade, negou-se seguimento ao recurso especial. Contra tal negativa, o sujeito passivo interpôs Agravo, o qual foi acolhido parcialmente pela Presidência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, permitindo a discussão da matéria “afronta ao princípio da verdade material”, conforme os seguintes fundamentos consignados no Despacho em Agravo:

A aplicabilidade do “princípio” da verdade material (matéria 7 do recurso) mereceu as seguintes considerações no despacho agravado:

2.6 DIVERGÊNCIA 7 - AFRONTA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL PELA FALTA DE ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS POR MEIO DE SVA

O Colegiado recorrido apreciou a tese recursal de que a juntada de documentos, no curso do processo administrativo fiscal, poderia ser efetuada a qualquer tempo em decorrência do princípio da verdade material.

O voto condutor da decisão recorrida considerou que, em se tratando de pedido de ressarcimento de créditos, ao formular o pedido, o autor já deve estar de posse de toda a documentação comprobatória do seu direito, caso contrário, tratar-se-ia de pedido sem fundamento, pois não teria lastro em documentação alguma.

Destacou no entanto as excepcionalidades previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e ainda que a aceitação de provas, muito após o prazo legal fixado, seria discricionariedade do julgador que, para formar sua convicção, poderia admitir tais documentos. Arrematou:

24. Portanto, não assiste razão á recorrente pois, nos termos do citado § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal e, ainda, no § 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, a prova documental será apresentada na impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito do autor em outra oportunidade processual, ressalvadas as hipóteses citadas.

25. Desta forma, rejeito a preliminar suscitada

O Acórdão nº 1201-005.085 recebeu a seguinte ementa:

(...)

A decisão resolveu devolver o processo à Unidade de Origem, a fim de que a autoridade administrativa reapreciasse o pedido de compensação formulado pelo contribuinte, levando em consideração a DCTF retificadora e os demais elementos contábeis e fiscais colacionados aos autos, reiniciando o processo.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os acórdãos confrontados, parece-me que não há entre os julgados a similaridade fática mínima para que se possa estabelecer base de comparação entre eles.

O aresto indicado como paradigma, em face de retificação de DCTF posteriormente à prolação do Despacho Decisório, resolveu devolver o processo à unidade de

origem para que o pleito fosse reexaminado à luz dos documentos juntados na fase recursal. No caso dos presentes autos, não se cogita de retificação de DCTF, o que impede que se atribua a diferença de entendimento à divergências de interpretação do princípio da verdade material.

Divergência não comprovada.

O agravante a isso se opõe aduzindo que:

(...)

Com o fim de comprovar seu direito, a Agravante apresentou planilha demonstrando todas as devoluções de vendas tributadas que não foram consideradas pela fiscalização, comprovando o direito ao crédito em sua totalidade.

Tais documentos foram apresentados por meio do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA) e não foram analisados, em total desobediência ao princípio da verdade material.

Assim, a Agravante apresentou o acórdão paradigma nº 1201-005.085, o qual reforça a importância do princípio da verdade material para o processo administrativo tributário que foi totalmente violado no presente caso.

A similitude fática entre os casos é nítida, uma vez que ambos tratam de documentos apresentados pelo contribuinte que não foram analisados pelos julgadores, havendo violação ao princípio da verdade material.

Contudo, o que se buscou no caso paradigma foi o restabelecimento da verdade material, com a análise dos documentos apresentados, enquanto no presente caso, não houve a busca pela verdade material e análise dos documentos apresentados pela Agravante.

Assim, é evidente a divergência jurisprudencial, tendo em vista que a Agravante não obterá seu direito ao crédito previsto no artigo 32, II, da Lei 12.058/2009 em razão de falta de análise probatória. Dessa forma, imperioso o reconhecimento da divergência jurisprudencial para dar seguimento ao Recurso Especial interposto pela Agravante.

Entenda mereça acolhimento o argumento acima.

Com efeito, embora o trecho do acórdão transcrito no despacho efetivamente não diga, de forma taxativa, que documentos que venham a ser juntados apenas por ocasião da apresentação do recurso voluntário não podem ser apreciados, ele considera discricionário o poder de determinar sua análise.

Ademais, o tópico do acórdão relativo às devoluções de vendas sequer faz menção às tais planilhas que teriam sido juntadas pelo interessado, devendo-se entender que prevaleceu a posição de que o caso não se enquadra na exceção prevista no §4º do art. 16 do PAF, ainda que nada tenha sido dito especificamente quanto ao seu descarte.

Já o paradigma, em processo que também se origina de iniciativa do sujeito passivo, decidiu não só pela imprescindibilidade de tal exame, como pela necessidade de que ele seja feito originalmente pela instância preparadora para que não ocorra supressão de instância. Verbis:

A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dela decorrentes..

Para o colegiado, portanto, não se trata de discricionariedade como dito na decisão recorrida, mas verdadeira exigência procedimental.

Reitere-se que a discussão não alcança a imperiosidade de determinação de diligência para eventual complementação de prova, mas do mero exame de documento que só chegou aos autos por ocasião da apresentação do recurso voluntário.

Patente a divergência, cabe propor o acolhimento do agravo quanto a essa matéria 7.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, postulando: (i) em preliminar, a negativa de conhecimento do recurso, em razão da ausência de similitude fática entre as decisões contrastadas; (ii) no mérito, pela negativa de provimento ao recurso, tendo em vista que a decisão recorrida teria se voltado para as provas trazidas aos autos, sem qualquer violação da verdade material.

VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Do conhecimento

O recurso especial da Fazenda Nacional deve ser conhecido, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

No tocante à primeira matéria, diversamente daquilo que defende o sujeito passivo em contrarrazões, a divergência jurisprudencial restou bem caracterizada na peça recursal, tendo a Fazenda Nacional identificado, de forma clara e precisa, a matéria objeto de dissenso e a similitude fática entre os arestos contrastados: os arestos se referem ao mesmo sujeito passivo, tratam do mesmo pedido alternativo não deduzido na manifestação de inconformidade – tomada de créditos presumidos sobre despesas com aquisição de lenha e bagaço -, chegando a resultados diversos – a decisão recorrida conhece do pedido alternativo e lhe dá provimento, enquanto a decisão paradigma entende que houve sua preclusão.

Também com relação à segunda matéria, restou claro, na peça recursal, a demonstração da divergência jurisprudencial, como bem ressaltado pelo despacho de admissibilidade. Com efeito, cotejando as decisões contrapostas, observa-se que ambas se voltam para a análise da possibilidade de créditos de PIS/COFINS não cumulativos sobre as despesas com fretes no transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do sujeito passivo. Nessa esteira, enquanto a decisão recorrida reconhece os créditos das despesas com fretes, por entender que estariam açambarcadas na operação de venda, o **Acórdão nº 9303-011.548**, indicado como paradigma, rechaça, em seu voto condutor, a possibilidade de creditamento das contribuições sobre tais dispêndios, pois, além de incorridos em fase posterior à de produção, não se encaixariam na **“hipótese de crédito de frete na venda, relacionando-se a uma fase logística anterior à venda”**.

É de se lembrar que este Colegiado julgou recentemente processos semelhantes, do mesmo contribuinte, em que as duas matérias ora analisadas foram conhecidas. Nessa linha, destaco o Acórdão nº 9303-015.901, de 10/09/2024, e o Acórdão nº 9303-016.708, de 28/03/2025, ambos de relatoria da Conselheira Denise Green, nos quais esta Turma conheceu, por unanimidade, o recurso especial da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, o recurso especial deve ser conhecido, pois presentes os pressupostos para sua admissibilidade.

Do mérito

No mérito, o recurso especial da Fazenda Nacional cinge-se às seguintes questões:

- (i) preclusão quanto à matéria não deduzida na manifestação de inconformidade – pedido alternativo de tomada de créditos presumidos (art. 8º da Lei nº 10.925/2004) sobre despesas com aquisição de lenha e bagaço. Indicou, como paradigma, o Acórdão nº 3401-004.400;
- (ii) possibilidade de tomada de créditos, no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos, sobre as despesas com fretes para transferência de produtos acabados estabelecimentos da mesma firma. Indicou, como paradigma, o Acórdão nº 9303-011.548.

Com relação à primeira questão, adoto, como razões de decidir, os fundamentos, a seguir transcritos, expressos no voto condutor do Acórdão nº 9303-016.708 - de 28/03/2025, Rel. Denise Green -, no qual foi julgada questão idêntica da mesma recorrente:

II – Do mérito:

1. Preclusão:

A primeira matéria que se apresenta ao debate passa pela análise de questão processual, trata da possibilidade do Colegiado a quo enfrentar matéria que não tenha sido suscitada expressamente, mas especificamente, quanto ao direito ao crédito presumido sobre as aquisições de “lenha e bagaço”.

Vale destacar que, tanto na Manifestação de Inconformidade, como no Recurso Voluntário, a ora recorrida, não fez qualquer referência ao pedido de crédito presumido sobre as aquisições de lenha e bagaço, com lastro no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, sendo que o seu pedido limitou a invocar seu direito ao crédito básico previsto no art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

No caso posto, entendo que o Colegiado decidiu além dos limites da lide - extra petita, concedendo direito ao crédito presumido sobre as aquisições de “lenha e bagaço”, apesar de não ter sido deduzido expressamente na manifestação de inconformidade.

Impende esclarecer que o prazo para o contribuinte apresentar a sua defesa com os elementos de prova está prescrito nos art. 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997). (grifou-se)

De acordo com o art. 16, inciso III, citado acima, os atos processuais se concentram no momento da impugnação/manifestação de inconformidade, cujo teor deverá abranger "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir", considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Nesse ponto, verifica-se que assiste razão à Fazenda Nacional, devendo ser reformada a decisão para que o provimento parcial do recurso voluntário se restrinja às matérias expressamente listadas pela contribuinte em seu recurso, aplicando-se o decidido no Acórdão nº 9303-006.290:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PRECLUSÃO. JULGAMENTO REALIZADO PELO COLEGIADO A QUO DE MATÉRIA NÃO SUSCITADA PELO SUJEITO PASSIVO. PEDIDO DE CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redundará na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.

Consta do voto o seguinte acerto:

O contencioso administrativo, regido pelo Decreto Lei nº 70.235/72, assim como o Código de Processo Civil, impõe limites às fases processuais que devem ser observadas para o perfeito andamento do processo e adequado deslinde do litígio.

A lide cravada está delimitada precisamente pelos contornos jurídicos que foi dado pela contribuinte, definido pelo pedido e pelos fatos e fundamentos jurídicos que o fundamentam, lançados em seu pedido, não pode inovar no meio do caminho seu Recurso Voluntário.

Dá-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional nesse ponto, para excluir da decisão o direito ao crédito presumido sobre as aquisições de "lenha e bagaço", por não ter sido expressamente tratado na manifestação de inconformidade pela contribuinte.

Veja-se que, como no caso presente, por ocasião da manifestação de inconformidade, o sujeito passivo não trouxe a matéria atinente ao crédito presumido sobre as aquisições de lenha e bagaço, razão pela qual aquela decisão – assim como esta – deu provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso no tocante à primeira matéria, devendo ser afastada decisão recorrida no tocante ao reconhecimento de créditos presumidos sobre as aquisições de lenha e bagaço.

Quanto à segunda matéria, é de se assinalar que questão sobre os créditos das despesas com frete de produtos acabados está absolutamente resolvida na esfera administrativa, tendo a Súmula CARF nº 217 afastado a possibilidade de crédito sobre tais despesas:

Súmula CARF nº 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.

Veja-se que o pleito da recorrente, buscando afastar o creditamento sobre as despesas com fretes de produtos acabados, é harmônico com a súmula acima transcrita, de maneira que o recurso especial fazendário deve ser provido quanto à presente matéria.

Recurso Especial do Sujeito Passivo

Do conhecimento

O recurso especial é tempestivo, mas não deve ser conhecido, pela ausência de similitude fático-normativa entre as decisões contrapostas.

O despacho de admissibilidade já havia apontado para a discrepância nos elementos fático-jurídicos entre as decisões cotejadas, como se observa nos excertos transcritos a seguir:

Cotejando os acórdãos confrontados, parece-me que não há entre os julgados a similaridade fática mínima para que se possa estabelecer base de comparação entre eles.

O aresto indicado como paradigma, em face de retificação de DCTF posteriormente à prolação do Despacho Decisório, resolveu devolver o processo à unidade de origem para que o pleito fosse reexaminado à luz dos documentos juntados na fase recursal. No caso dos presentes autos, não se cogita de retificação de DCTF, o que impede que se atribua a diferença de entendimento à divergências de interpretação do princípio da verdade material.

Divergência não comprovada.

No despacho em agravo, a Presidência da CSRF havia acolhido o seguimento do recurso, com a seguinte fundamentação:

Entenda mereça acolhimento o argumento acima.

Com efeito, embora o trecho do acórdão transcrito no despacho efetivamente não diga, de forma taxativa, que documentos que venham a ser juntados apenas por ocasião da apresentação do recurso voluntário não podem ser apreciados, ele considera discricionário o poder de determinar sua análise.

Ademais, o tópico do acórdão relativo às devoluções de vendas sequer faz menção às tais planilhas que teriam sido juntadas pelo interessado, devendo-se entender que prevaleceu

a posição de que o caso não se enquadra na exceção prevista no §4º do art. 16 do PAF, ainda que nada tenha sido dito especificamente quanto ao seu descarte.

Já o paradigma, em processo que também se origina de iniciativa do sujeito passivo, decidiu não só pela imprescindibilidade de tal exame, como pela necessidade de que ele seja feito originalmente pela instância preparadora para que não ocorra supressão de instância. Verbis:

A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dela decorrentes..

Para o colegiado, portanto, não se trata de discricionariedade como dito na decisão recorrida, mas verdadeira exigência procedimental.

Reitere-se que a discussão não alcança a imperiosidade de determinação de diligência para eventual complementação de prova, mas do mero exame de documento que só chegou aos autos por ocasião da apresentação do recurso voluntário.

Patente a divergência, cabe propor o acolhimento do agravo quanto a essa matéria 7.

Como se vê dos excertos transcritos, um dos pontos fundamentais para o seguimento do recurso consistiu na premissa de que o acórdão recorrido teria negligenciado a verdade material, na medida em que, ao analisar as devoluções de vendas do sujeito passivo, deixou de apreciar supostos elementos probatórios trazidos ao processo. Nessa linha, consta, no item “III.6 - DEVOLUÇÕES DE VENDAS” do recurso especial, os seguintes argumentos do sujeito passivo:

Importante destacar que em 30 de outubro de 2014, a Recorrente via SVA – Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais – anexou ao presente processo administrativo planilha que demonstra todas as devoluções de vendas tributadas que não foram consideradas pela fiscalização, comprovando assim, o direito ao crédito em sua integralidade.

Dito isso, assim como já demonstrado no tópico referente a aquisição de carne ovina, os documentos juntados por meio de SVA pela Recorrente não foram analisados, em total afronta ao princípio da verdade material, o que não é admitido pelo nosso ordenamento assim como já firmado por esta C. Câmara, como se vê pela ementa do Acórdão nº 1201-005.085 (Doc. 08):

(...)

Ora, do disposto acima, é nítida a importância do princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário, bem como, que o mesmo foi totalmente violado no presente caso. A similitude fática é nítida, vez que em ambos os casos, por alguma razão, os documentos juntados pelo contribuinte deixaram de ser analisados.

Assim como no caso paradigma, da análise do presente caso restou violado o princípio da verdade material, uma vez que ignorados os documentos colacionados por meio do mencionado SVA, como bem informado na ementa acima, trata-se de não só de busca pela verdade, mas também “uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dela decorrentes”.

Diante do exposto, requer a Recorrente sejam considerados na base de cálculo de devoluções de vendas sujeitas às contribuições, todas as devoluções de vendas tributadas que não foram consideradas pela fiscalização, conforme planilha anexa.

Dos excertos transcritos, depreende-se que, segundo a recorrente, em 30 de outubro de 2014, foi juntada, ao presente processo, planilha (via SVA – Sistema de Validação e

Autenticação de Arquivos Digitais) que teria o condão de demonstrar as devoluções de vendas tributadas que não foram consideradas pela fiscalização, tendo a decisão recorrida deixado de analisar tais arquivos digitais, fato que configuraria afronta ao princípio da verdade material.

Ocorre que tal situação não se deu exatamente como foi narrado no recurso especial, como será demonstrado a partir de um breve apanhado do presente processo.

Já em sua manifestação de inconformidade, o sujeito passivo havia afirmado que teria anexado planilha que provaria que os valores levantados pela fiscalização a título de devoluções de vendas – vide tópico “Devoluções de Vendas” na Informação Fiscal - estariam incorretos. Além disso, o sujeito passivo informou, na manifestação, que planilha seria enviada via SVA para a demonstração das devoluções de vendas.

No julgamento da manifestação de inconformidade, a DRJ, no tópico **“Juntada posterior de documentos”**, então assinalou que **“para alguns itens da impugnação constou apresentação de documentos, que serão analisados em seus respectivos itens”**, fundamentando, no tópico pertinente, a manutenção da glosa em relação às devoluções de venda, nos seguintes termos:

9. Devoluções de vendas

Verificou a Fiscalização que parte das receitas da empresa advém de operações cuja lei atribui a suspensão do PIS não-cumulativo, consoante previsto no art. 32, inciso II, da Lei nº 12.058, de 2009. Houve, portanto, uma separação das devoluções de vendas sujeitas à tributação, eis que apenas as mercadorias que foram tributadas na saída podem constituir a base de cálculo do crédito no caso da sua devolução. Portanto, só foram consideradas como válidas as devoluções de mercadorias cujos NCMs eram diferentes daqueles especificados na referida Lei (ver planilha Base de cálculo de devoluções de vendas – especialmente fls. 1.738 a 1.741).

Determina a legislação de regência (art. 3º, inciso VIII, da Lei nº 10.637, de 2002) que o valor do cancelamento de venda decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da contribuição, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução. Ante a existência da possibilidade de apuração de créditos em devoluções de venda, tal venda a que se refere a devolução tem que ter sido tributada, não podendo existir crédito de devolução de venda não tributada (ou crédito de devolução de venda para o mercado externo, por exemplo).

Ainda que a contribuinte tenha informado ter anexado planilha e que, com o intuito de comprovar seu direito ao crédito relativo a devoluções de vendas, transmitiria (via Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA) planilha demonstrando todas as devoluções de vendas sujeitas à contribuição, que deram origem aos créditos ora pretendidos, tal não foi feito, donde ficou prejudicada a análise de eventual direito creditório relativamente a essa rubrica. Atente-se que neste item são cabíveis, também, as ponderações estabelecidas nos itens Ônus da prova e Juntada posterior de documentos.

Como se vê, a Delegacia de Julgamento da RFB analisou meticulosamente os autos e não encontrou a suposta planilha alegada pela manifestante, concluindo pela procedência da glosa de créditos atinentes ao tópico de devoluções de vendas.

Em recurso voluntário, o sujeito passivo, em sede de preliminar, postulou, de forma genérica, **“pela posterior juntada dos documentos que comprovam que os procedimentos realizados estão amplamente corretos, devendo ser reconhecido em sua integralidade os créditos pleiteados”**. Já no tópico “DEVOLUÇÕES DE VENDAS”, trouxe as mesmas alegações trazidas na manifestação de inconformidade, aduzindo que teria juntado planilha que provaria a legitimidade dos créditos atinentes a devoluções de vendas, sem, contudo, impugnar a afirmativa da DRJ de

que não houve produção probatória para afastar a glosa de créditos relacionados a devoluções de vendas.

Nessa linha, a decisão recorrida negou provimento ao pleito da recorrente, por ausência de qualquer comprovação das alegações da recorrente: *“A MFB se limita em sua defesa apenas a dizer que foram glosados determinados códigos NCM sem nem ao menos apresentar nenhum elemento probatório nesse sentido”*.

Como se vê, no acórdão recorrido, o colegiado aprecia situação na qual o sujeito passivo se omite, desde a primeira instância, em apresentar documentos suficientes para comprovar suas alegações. Assim, diversamente da premissa assumida pelo despacho em agravo, não houve apresentação de documentos pelo sujeito passivo que teriam sido negligenciados pelo colegiado *a quo*. Ao contrário, a decisão recorrida, após analisar os elementos dos autos, afirma que, para o caso das devoluções de vendas, nem documento probatório foi apresentado.

Observe-se que o acórdão recorrido analisa todos os elementos dos autos, mesmo após a manifestação de inconformidade, e acaba por concluir que não houve juntada de provas quaisquer para a comprovação das alegações do contribuinte: ou seja, a própria decisão recorrida abranda a preclusão probatória, sem encontrar, contudo, qualquer evidência das alegações do contribuinte.

Tal situação não ocorre no paradigma indicado: neste, há uma atividade probatória, a qual leva o colegiado à consideração dos elementos trazidos.

Assim, diante da dissimilitude fática entre as decisões recorrida e paradigma, não há como se deduzir qualquer divergência quanto à interpretação da legislação tributária, de maneira que o recurso não deve ser conhecido quanto à presente matéria.

Na linha de tal entendimento, veja-se, por exemplo, o Acórdão nº 9303-016.708 - de 28/03/2025, Rel. Denise Green -, no qual foi analisada matéria idêntica, com a mesma recorrente, tendo seu voto condutor trazido as seguintes considerações, também aplicáveis ao presente caso:

Percebe-se que não há similitude fática ente o acórdão recorrido e o paradigma trazido no recurso, tendo em vista que no presente caso não houve afronta ao princípio da verdade material. Como constatado pela DRJ, no trecho transcrito acima, o documento citado sequer consta nos autos, fato que não foi rebatido em sede de recurso. Já no acórdão paradigma, para comprovar seu direito creditório, a contribuinte junta vários documentos em sede de recurso, e pelo princípio da verdade material, a Turma *a quo*, decidiu pelo seu provimento parcial, para que a Unidade de Origem reaprecie o pedido de compensação, levando em consideração a DCTF retificadora e os demais elementos contábeis e fiscais colacionados aos autos.

Por todo o exposto, entendo que não há similitude fática a ensejar o conhecimento do recurso especial de divergência interposto pela contribuinte.

Diante das considerações acima expostas, voto pelo não conhecimento do recurso especial do sujeito passivo.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por: (i) conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional, dando-lhe provimento; (ii) não conhecer do recurso especial do sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães