



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.720504/2012-02
ACÓRDÃO	3002-004.545 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRIMATO COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PIS/PASEP E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS SOBRE FRETE DE PRODUTOS ACABADOS. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo deve observar os critérios de essencialidade e relevância, conforme decidido pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (Recurso Repetitivo). É vedado o creditamento sobre fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, destinados à comercialização, conforme a Súmula CARF nº 217.

PEDIDO DE CORREÇÃO PELA TAXA SELIC. PREJUDICIALIDADE.

A manutenção da glosa sobre o crédito principal implica a perda do objeto quanto ao pedido de atualização monetária. Reconhecida a inexistência do direito ao crédito, resta prejudicada a análise da incidência de juros e correção pela Taxa Selic.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Fabio Kirzner Ejchel (substituto[a]integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Rosaldo Trevisan (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações) e Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Por economia processual e por descrever suficientemente os fatos do processo, adoto o relatório produzido pela instância de piso, o qual está consignado abaixo:

“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de crédito da Contribuição para o PIS, conforme consta do Despacho Decisório de fls. 1250/1251:

01. Trata o presente processo dos seguintes Pedidos de Ressarcimento (PER)(...), transmitidos pela interessada mediante uso do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP):

Número do PER	Período do crédito	Valor do PER
12172.75215.290110.1.1.10-8903	1º trimestre 2007	79.367,86
09266.30518.290110.1.1.10-0639	2º trimestre 2007	74.712,26
22353.39546.290110.1.1.10-0137	3º trimestre 2007	82.726,84
12274.80671.290110.1.1.10-0956	4º trimestre 2007	108.320,22
Total		R\$ 345.127,18

02. Distribuído a um Auditor-Fiscal da Seção de Fiscalização desta Delegacia para proceder à análise do direito ao crédito, foi lavrada a Informação Fiscal (...), a qual passa a integrar o presente despacho decisório, reconhecendo os seguintes créditos a favor da interessada:

Número do PER	Período do crédito	Crédito reconhecido
12172.75215.290110.1.1.10-8903	1º trimestre 2007	R\$ 78.759,51
09266.30518.290110.1.1.10-0639	2º trimestre 2007	R\$ 73.737,88
22353.39546.290110.1.1.10-0137	3º trimestre 2007	R\$ 80.219,37
12274.80671.290110.1.1.10-0956	4º trimestre 2007	R\$ 107.294,60
Total		R\$ 340.011,36

Assim, consta que para a apuração do valor do crédito reconhecido, fora realizada fiscalização, nos termos da Informação Fiscal de fls. 1239/1243, conforme segue:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos do PIS Não-Cumulativo Mercado interno, referente ao 1º ao 4º Trim 2007, no valor total de R\$ 345.127,18, (trezentos e quarenta e cinco mil, cento e vinte e sete reais e dezoito centavos), formalizado por Pedido Eletrônico PER/DCOMP nº 12172.75215.290110.1.1.10-8903/09266.30518.290110.1.1.10-0639/ 22353.39546.290110.1.1.10-0137/12274.80671.290110.1.1.10-0956/, (Fls. 01 a 13)

(...) 2.1.1 - Créditos básicos de acordo com o artigo 3º da Lei nº 10.637/02:

2.1.1.1 - Linhas 01 do DACON – Bens de Revenda e 02 Bens utilizados como insumos.

Considerando que, conforme art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.637/02, não dará direito a crédito o valor das aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, e dentre as aquisições houve a apropriação de insumos/produtos com “alíquota zero” e “alíquota concentrada”, constantes do art. 1º da Lei nº 10.925/04.

O Sujeito passivo apresentou o relatório digital de notas fiscais fls. 364 a 368, onde constam nos mesmos, produtos que foram adquiridos sem o pagamento da contribuição e que foram excluídos na respectiva linha do DACON, conforme demonstrado nas planilhas, (...).

Na rubrica 02 Bens utilizados como insumos o sujeito passivo considerou o valor total dos fretes sobre compras, essa fiscalização considerou o valor proporcional aos bens para revenda na proporcionalidade das compras tributadas, não tributadas e das alíquotas concentradas, conforme demonstrado na planilha folhas, (...).

2.1.1.2 - Linha 10 do DACON – Outras Operações com Direito a Créditos

Nesta rubrica o sujeito passivo utilizou para se creditar de fretes sobre transferências de mercadorias para filiais. Como se viu acima, o frete utilizado pelo sujeito passivo não se trata do serviço utilizado como insumo na prestação de serviços de transportes ou mesmo no transporte de produtos vendidos. Trata-se, sim, de frete utilizado para o transporte de mercadorias de uma filial para outra, transporte este de caráter meramente estratégico para as operações da empresa. Assim, independentemente do frete ser prestado por pessoas jurídicas, e não obstante a importância operacional do serviço no processo de logística de distribuição da empresa, fato é que não há previsão legal que dê suporte ao entendimento de que esta operação gere créditos no regime da não-cumulatividade, portanto devem ser glosados na sua totalidade, (...).

Cientificada do referido Despacho Decisório, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 1445/1450, tecendo seus argumentos.

Inicialmente, a interessada faz breve relato dos acontecimentos, resumindo seu pleito e as razões da redução do valor inicialmente solicitado.

II - DA IRRESIGNAÇÃO DA RECORRENTE:

A irresignação da recorrente diz respeito a glosa dos valores dos fretes sobre a transferências de mercadorias de uma filial para outra.

Nos termos do despacho decisório foram glosadas as aquisições de serviços de transporte que teriam sido prestados nas transferências entre estabelecimentos da empresa (produção/vendas).

Merece reforma também a r. decisão recorrida, ao argumento de que não gera direito ao crédito as despesas entre estabelecimentos da empresa, além dos de valores sobre os serviços de frete com a finalidade de transporte de documentos, assim como o transporte de insumos, matérias-primas e produtos em elaboração entre filiais da empresa.

O frete entre estabelecimentos da mesma empresa, tratar-se de etapa essencial à atividade econômica da pessoa jurídica, em razão da adoção do sistema verticalizado de produção, que vai desde a coleta do produto, passando pela industrialização dos produtos derivados de leite até a comercialização dos produtos finais.

Cada uma das unidades, seja industrial ou comercial, está localizada em lugares diferentes, com CNPJ próprios.

Assim, por exemplo, o estabelecimento que recebe o leite para resfriamento transfere, depois para a indústria que após o processo industrial transfere o produto para o estabelecimento comercial.

O frete incidente sobre as transferências de uma unidade produtora para a outra unidade produtora, não há dúvida, deve ser considerado insumo de produção. E isto por uma razão simples: o leite in natura é um produto semi-acabado para a indústria. Na indústria são produzidos derivados do leite, que nesta condição, é um produto acabado para o estabelecimento comercial.

Assim, o frete entre estabelecimentos produtores da mesma empresa, deve receber o tratamento de insumo de produção.

De outro vértice, no que se refere aos dispêndios com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, para fins de comercialização, como por exemplo, frete sobre a transferência de produtos acabados do estabelecimento industrial para a filial comercial, de igual modo é permitido o aproveitamento do crédito.

E o que se verifica do contido na Solução e Consulta nº 71, de 28 de fevereiro de 2005, da 9ª Região Fiscal:

(...) Por fim, parece não haver dúvidas de que os valores relativos aos fretes sobre as transferências de um estabelecimento para outro para fins de comercialização,

compõem o custo efetivo da mercadoria, ainda que, para fins contábeis, existam regras próprias para a sua contabilização.

Portanto, merece reforma a r. decisão recorrida que negou a totalidade do direito ao crédito sobre os fretes, seja sobre as transferências entre estabelecimentos da mesma empresa para fins de comercialização e ou até mesmo de produção.

III - DO PEDIDO:

Face ao todo exposto, e considerando que a r. decisão recorrida decidiu contrariamente à Lei, doutrina e Jurisprudência, tem a recorrente motivo justo e procedente para pleitear, como se pleiteia, a reforma da decisão prolatada que glosou valores da COFINS não-cumulativa.

Requer a produção de provas, por todos os meios em direito admitidos, especialmente a pericial.

Requer que o presente recurso seja recebido nos efeitos suspensivo e devolutivo.

Outrossim, requer, seja determinada a aplicação da taxa selic entre a data do pedido de restituição até a data da completa satisfação do crédito;

Por derradeiro, espera a recorrente que este Egrégia Delegacia conheça do recurso para dar-lhe provimento, julgando procedente a pretensão da ora apelante, nos termos formulados, com o que estará fazendo prevalecer, em toda plenitude, o DIREITO e a JUSTIÇA.

Em decisão unânime, a 11ª Turma da DRJ/RPO julgou a manifestação de inconformidade improcedente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

FRETE EM OPERAÇÃO DIVERSA DA VENDA. FORMAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Só é dedutível o frete na operação de venda e nas circunstâncias do inciso IX, do art 3º, da Lei 10.833/2003.

RESSARCIMENTO. JUROS.

O ressarcimento de créditos não se assemelha à restituição de indébitos e, por absoluta falta de previsão legal, não comporta a incidência de juros.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO.

Falece às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento competência para apreciar pedidos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

PROVA. PERÍCIA.

Indefere-se a perícia em se tratando de prova a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, não logrando a contribuinte demonstrar ter cumprido as condições para apresentação da prova em outro momento processual (art. 16, III, e §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/72); bem como quando se encontram presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

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.

Cientificada, a Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, demandou a reforma da decisão da Delegacia de Julgamento, sob os seguintes fundamentos:

Relata que possui diversas unidades produtoras e unidades que se dedicam à venda dos produtos de fabricação própria e de mercadorias em geral, e que as despesas com fretes cujos créditos foram glosados custearam o transporte dessas mercadorias dos centros de distribuição para as filiais comerciais. Argui que para viabilizar a sua operação comercial necessita transferir a sua produção e, também, as mercadorias para revenda, de modo que a glosa das despesas com frete precisa ser reanalisada “na perspectiva da essencialidade e relevância desse insumo” para o desenvolvimento de sua atividade. Com relação à incidência de juros, argui com o decidido no Recurso Especial nº 1.035.847-RS, para legitimar o direito à correção do saldo credor não-ressarcido pela taxa Selic “desde a data do protocolo do seu pedido até a data do efetivo ressarcimento”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Renata Casorla Mascareñas, Relatora.

Da Competência para Julgamento do Feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no art. 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Do Mérito

Os autos tratam de glosas de créditos de Pis, relativos a despesas com frete na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

A Recorrente argumenta, em sede de Recurso Voluntário, que para viabilizar sua operação comercial necessita transferir tanto sua produção quanto as mercadorias para revenda entre suas diversas unidades. Detalha que esse fluxo logístico compreende o deslocamento das unidades produtoras para os centros de distribuição e destes para as filiais comerciais espalhadas por sua ampla área de atuação, de onde finalmente ocorre a entrega aos clientes. Sustenta que esse transporte não constitui mera conveniência, mas etapa indispensável do ciclo econômico, uma vez que sua operação depende intrinsecamente de tais deslocamentos para a geração de receita. Sob essa premissa, defende que o gasto com frete deve ser reconhecido como insumo, dada a sua essencialidade, gerando o direito ao desconto de créditos de PIS/Pasep e Cofins.

O conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/Pasep e Cofins encontra-se definido pelo Superior Tribunal de Justiça que, em 22 de fevereiro de 2018, concluiu o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob a sistemática de recursos repetitivos, declarando a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004 e firmando o entendimento de que o *“conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”*.

Ao interpretar o julgado do STJ, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, na Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022, passou a listar no § 1º do art. 176, ainda que de forma não exaustiva, o que é considerado insumo, estabelecendo expressamente que:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

(...) VIII - serviços de transporte de insumos e de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

Dessa forma, verifica-se que, quanto aos serviços de transporte de insumos e de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica, referidas despesas são agora legalmente consideradas como insumos. É imperativo, contudo, distinguir o

transporte de bens que ainda integram o ciclo produtivo daquele destinado a produtos que já atingiram o estágio final de industrialização. Enquanto o frete de produtos em elaboração é intrínseco à fabricação, o transporte de produtos prontos para a entrega em unidades comerciais configura etapa posterior ao processo de produção, de natureza logística e comercial.

Tal distinção é o fundamento da Súmula CARF nº 217, que pacificou a matéria neste Tribunal ao dispor que:

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.

Compulsando os presentes autos, verifica-se que os fretes glosados constam às fls. 1.211 a 1.222, e, conforme planilha anexada, as despesas foram descritas especificamente como "*Frete Sobre Transferência de Mercadoria para Comercialização*".

Assim, por se tratar de transporte de produtos acabados destinados à venda, e não de insumos ou produtos em elaboração conforme a distinção trazida pela IN RFB nº 2.121/2022, a glosa deve ser integralmente mantida, tendo em vista tratar-se de tema objeto de súmula vinculante no âmbito deste Conselho.

A jurisprudência administrativa é rigorosa ao separar as fases do ciclo econômico para fins de creditamento. A aplicação conjunta do REsp nº 1.221.170/PR com a Súmula CARF nº 217 exige que se identifique o momento em que o processo produtivo se encerra:

Produto em Elaboração (Insumo): O transporte entre estabelecimentos é considerado crédito de insumo quando a mercadoria ainda passará por transformações, beneficiamentos ou montagens essenciais à conclusão do produto final. Nestes casos, o frete é elemento integrante do custo de produção, enquadrando-se no art. 176, § 1º, VIII, da IN 2.121/2022.

Produto Acabado (Comercialização): Uma vez que o produto está pronto para o consumo e é transferido para unidades de venda (filiais comerciais ou centros de distribuição de revenda), o frete deixa de ter natureza de insumo produtivo e passa a ser considerado despesa operacional de logística e venda. Por força da Súmula CARF nº 217, este gasto não gera direito ao crédito, pois o processo de industrialização já foi concluído.

No caso concreto, a descrição contábil constante às fls. 1.211 a 1.222 — "*Frete Sobre Transferência de Mercadoria para Comercialização*" — delimita a natureza da operação. Por decorrência lógica, a destinação do item à etapa comercial pressupõe tratar-se de produto que já atingiu o estágio de "acabado", o que atrai a incidência direta da vedação sumulada e afasta a tese de essencialidade logística para fins de insumo produtivo. Se o produto já está pronto e acabado para a venda, o frete não trata de serviço utilizado como insumo "*na produção ou fabricação de bens ou produtos*" destinados à venda.

Assim, a glosa deve ser integralmente mantida, tendo em vista tratar-se de tema objeto de súmula vinculante no âmbito deste Conselho.

No que tange ao pedido de incidência de correção pela taxa Selic, cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.767.945/PR (Tema Repetitivo nº 1.003), consolidou o entendimento de que a correção monetária é devida no ressarcimento de créditos escriturais decorrentes da não-cumulatividade, desde que transcorrido o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/2007).

Todavia, no caso ora em análise, diante da manutenção das glosas sobre os créditos de frete e o consequente reconhecimento da inexistência de saldo credor legítimo a ser ressarcido, resta prejudicado o exame do pedido de atualização monetária, por ausência de objeto.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, e, no mérito, negar o provimento.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas