



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10950.901825/2012-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-017.234 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	USINA DE AÇÚCAR SANTA TEREZINHA LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

FRETE DE INSUMO DESONERADO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 188.

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para, aplicando a Súmula CARF nº 188, manter as glosas referentes às despesas com serviços de frete na aquisição de insumos não onerados pela presente contribuição não-cumulativa sempre que não estiver demonstrado o cumprimento das condições previstas na Súmula — o registro autônomo do serviço e a efetiva tributação do frete na aquisição. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-017.229, de 27 de março de 2026, prolatado no julgamento do processo 10950.901816/2012-19, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente Redator

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

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face de Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS-PASEP/COFINS

Período de apuração: [...]

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade da PIS-PASEP-COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. São insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

CRÉDITOS. INSUMOS. FASE AGRÍCOLA DO PROCESSO PRODUTIVO. REGIME NÃO CUMULATIVO. POSSIBILIDADE.

Os gastos realizados na fase agrícola da agroindústria geram créditos da contribuição no regime não cumulativo. A fabricação de açúcar e álcool e a produção de cana-de-açúcar são totalmente interdependentes, por isso os custos e despesas com a cultura de cana-de-açúcar e seu transporte até a unidade de fabricação do açúcar e do álcool, enquadram-se no conceito legal de insumo.

Consta do respectivo acórdão:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, conhecer em parte e, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas indicadas no voto condutor. Divergiu o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes que negava provimento ao recurso voluntário para os itens rateio receitas financeiras; adubo; consultoria, tinta e frete entre estabelecimentos. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o

decidido no Acórdão nº 3301-011.114, de 22 de setembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10950.901837/2012-34, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

### Síntese do Processo

Tratam os autos de declarações de compensação vinculadas ao pedido de ressarcimento/compensação de créditos de PIS-PASEP/COFINS não cumulativo apresentado pela Recorrida por meio de PER/DCOMP.

A Fiscalização glosou os créditos apurados pela Contribuinte com fundamento em diversas irregularidades, a saber:

- i. impossibilidade de inclusão das receitas financeiras no cálculo do rateio destinado à definição do percentual de crédito ressarcível, o que resultou na redução do valor pleiteado;
- ii. inadmissibilidade de créditos relativos a bens e serviços utilizados na fase agrícola do processo produtivo, por ausência de enquadramento no conceito de insumo previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003 e art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, conforme interpretação do art. 8º, § 4º, I, “a”, da IN SRF nº 404/2004 e art. 66, § 5º, I, “a”, da IN SRF nº 247/2002, sob o argumento de que a fase agrícola não compõe o processo produtivo do açúcar e do álcool;
- iii. não admissibilidade de créditos relativos à fase industrial quando os bens e serviços não mantivessem contato direto com o produto, nos termos do art. 8º, § 4º, I, “a”, da IN SRF nº 404/2004;
- iv. glosa de créditos relativos a fretes na aquisição de bens que não fossem considerados insumos ou que estivessem sujeitos à tributação suspensa, isenta ou à alíquota zero do PIS e da Cofins;
- v. impossibilidade de creditamento sobre depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004;
- vi. impossibilidade de creditamento relativo a bens do ativo imobilizado adquiridos sob o regime do REIDI;
- vii. erro na apuração de créditos de ativo imobilizado, por terem sido apropriados com base no valor integral de aquisição.

Inconformada com as glosas, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade contra os Despachos Decisórios da DRF, alegando a indevida desconsideração dos créditos e afirmando fazer jus à dedução integral dos valores pleiteados.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento negou provimento à impugnação, mantendo integralmente os fundamentos adotados pela Fiscalização.

A Contribuinte, então, interpôs Recurso Voluntário, reiterando substancialmente os argumentos já expostos na Manifestação de Inconformidade.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção deste Conselho deu parcial provimento ao recurso, revertendo as glosas referentes:

- (i) aos bens e serviços empregados no plantio, cultivo e colheita da cana-de-açúcar;
- (ii) aos insumos utilizados na etapa industrial;
- (iii) aos fretes vinculados à aquisição de insumos destinados às fases agrícola e industrial, inclusive quando relativos a produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero;
- (iv) aos fretes entre estabelecimentos da mesma empresa, quando vinculados à operação de venda;
- (v) aos serviços de transbordo;
- (vi) à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004; e(vii) à depreciação de máquinas agrícolas.

Determinou, ainda, que as receitas financeiras — mesmo submetidas à alíquota zero — integram a receita bruta total para fins de cálculo do percentual de rateio proporcional dos créditos, afastando o ajuste promovido pela Fiscalização que as excluía.

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, alegando omissão quanto à tributação de produtos sujeitos à alíquota zero, o que afastaria o direito ao crédito no regime não cumulativo. Os Embargos foram rejeitados por inexistência dos vícios alegados, consignando-se que a matéria arguida configuraria, quando muito, erro in iudicando.

A Contribuinte interpôs Recurso Especial, alegando divergência jurisprudencial relativamente ao direito de creditamento sobre dispêndios com consultoria administrativa e técnica. O recurso teve seguimento negado pelo Despacho de Admissibilidade.

Por sua vez, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, apontando divergência quanto (i) à **possibilidade de creditamento do custo de aquisição de insumos desonerados**; e(ii) ao **direito de creditamento sobre fretes pagos na aquisição de produtos igualmente desonerados**.

Foram indicados como paradigmas os Acórdãos nº 3302-002.471, nº 3302-002.467 e nº 9303-005.154.

A Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção, por meio do Despacho de Admissibilidade, admitiu parcialmente o Recurso Especial da Fazenda Nacional, restrito à matéria relativa ao creditamento dos fretes pagos na aquisição de produtos desonerados.

A Fazenda Nacional interpôs Agravo contra a admissão parcial, o qual foi rejeitado pelo Presidente do CARF.

### Do Recurso Especial

Foi admitida à análise deste colegiado a matéria referente ao **direito de creditamento das contribuições sociais não cumulativas sobre os fretes pagos na aquisição de produtos desonerados**, tendo sido indicado como paradigma o Acórdão nº 9303-005.154.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional sustenta, em síntese, que não existe previsão legal específica que autorize o aproveitamento de créditos relativos aos serviços de frete vinculados à aquisição de insumos não onerados pelas contribuições. Argumenta que o frete não constitui item autônomo de creditamento, de modo que somente poderia gerar crédito caso integrasse o custo de aquisição de insumo sujeito à incidência do PIS e da Cofins.

Assevera, ademais, que, sendo o insumo principal desonerado — seja por alíquota zero, seja por isenção —, o valor total da aquisição, incluindo o frete e o seguro suportados pelo comprador, não pode gerar crédito, ante vedação legal expressa.

Regularmente intimada, a Contribuinte apresentou contrarrazões, nas quais requereu o desprovimento do Recurso Especial.

Posteriormente, a Recorrida juntou manifestação adicional reiterando a necessidade de manutenção integral da decisão recorrida, sob o fundamento de que esta se encontra em estrita conformidade com o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 188.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### *Do conhecimento*

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

A pretensão da Fazenda Nacional quanto à matéria relativa **aos fretes na aquisição de insumos desonerados**, em uma análise preliminar, não deveria ser admitida por se revelar, em princípio, contrária ao disposto na Súmula CARF n.º 188, cujo teor é o seguinte:

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348

Conforme se observa, a Súmula CARF n.º 188 estabelece duas condições essenciais ao aproveitamento de créditos sobre despesas com serviços de

frete na aquisição de insumos desonerados: (i) **o registro autônomo do serviço** e (ii) **a efetiva tributação do frete pelas contribuições não cumulativas**.

Todavia, tais condições não podem ser verificadas de forma conclusiva e imediata a partir dos elementos constantes dos autos.

Nesse contexto, esta Turma já firmou entendimento de que é cabível o conhecimento do Recurso Especial quando não comprovadas, de plano, as condicionantes estabelecidas pela Súmula n.º 188. Nesse sentido, destaca-se o seguinte precedente:

Acórdão n.º 9303-016.005, j. 12 de setembro de 2024, Redator designado Rosaldo Trevisan

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

Diante desse entendimento, conheço do recurso especial.

#### ***Do mérito***

No mérito, impõe-se a aplicação da Súmula CARF n.º 188, em seus exatos termos. Assim, para o aproveitamento de créditos relativos às despesas com serviços de frete na aquisição de insumos não onerados pelo PIS não cumulativo, exige-se a comprovação de duas condições cumulativas: (i) **registro autônomo do serviço de frete** e (ii) **efetiva tributação do referido frete pelas contribuições**. A verificação do atendimento a tais requisitos compete à unidade preparadora da RFB, conforme a documentação a ser apresentada pelo Contribuinte.

Dessa forma, as glosas referentes às despesas com serviços de frete na aquisição de insumos não onerados pelo PIS não cumulativo devem ser mantidas sempre que não estiver demonstrado o cumprimento das condições previstas na Súmula — qual sejam, o **registro autônomo do serviço** e a **efetiva tributação do frete na aquisição**.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para, aplicando a Súmula CARF nº 188, manter as glosas referentes às despesas com serviços de frete na aquisição de insumos não onerados pela presente contribuição não-cumulativa sempre que não estiver demonstrado o cumprimento das condições previstas na Súmula — o registro autônomo do serviço e a efetiva tributação do frete na aquisição.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para, aplicando a Súmula CARF nº 188, manter as glosas referentes às despesas com serviços de frete na aquisição de insumos não onerados pela presente contribuição não-cumulativa sempre que não estiver demonstrado o cumprimento das condições previstas na Súmula — o registro autônomo do serviço e a efetiva tributação do frete na aquisição.

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente Redator