



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.002480/2009-63
ACÓRDÃO	9303-016.821 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 DE JUNHO DE 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL YARA BRASIL FERTILIZANTES S.A.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2004

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda.

PIS/COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E MATÉRIAS-PRIMAS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes no transporte de insumos e matérias-primas, dentro dos estabelecimentos do contribuinte, são consideradas insumos do processo produtivo, nos termos do inc. II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2004

EMENTAS APLICADAS À COFINS. IDENTIDADE DE MATÉRIAS APRECIADAS.

Aplicam-se ao PIS/Pasep as mesmas ementas elaboradas para a Cofins, por se tratar de idêntica matéria apreciada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL. OPOSIÇÃO A SÚMULA. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso (RICARF, art. 118, § 3o, aprovado pela Portaria MF no 1.634/2023).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

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 3302-013.438, de 25/07/2023.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional suscitou divergência quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas com fretes para transferência de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma firma. Indicou, como paradigmas, os Acórdãos nºs 3801-002.668 e 3401-001.692.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento ao recurso fazendário, apenas com relação ao paradigma nº 3401-001.692.

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

- (i) em preliminar, que o recurso não deve ser conhecido, por ausência de demonstração, na peça recursal, de prequestionamento da matéria suscitada; e, ainda, por falta de similitude fática 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.

O sujeito passivo interpôs, ainda, recurso especial, suscitando divergência de interpretação quanto à tomada de créditos, no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos, sobre as despesas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica. Indicou, como paradigmas, os Acórdãos nºs 9303-007.070 e nº 3301-011.097.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, postulando, no mérito, pela negativa de provimento ao recurso.

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.

Diversamente daquilo que defende o sujeito passivo, em contrarrazões, a divergência restou bem caracterizada na peça recursal, tendo a Fazenda Nacional identificado, de forma clara e precisa, a matéria objeto de dissenso, seu questionamento na decisão recorrida, assim como o cerne do litígio interpretativo, através do contraste realizado com o Acórdão paradigma nº 3401-001.692: no recurso especial, restou demonstrado que, enquanto o acórdão recorrido admite o creditamento, no âmbito das contribuições não cumulativas, das despesas com fretes de insumos ou matérias-primas entre os estabelecimentos da mesma empresa, o paradigma adota posição contrária, firmada em suposto entendimento do STJ, admitindo o crédito sobre as despesas com fretes apenas nas operações de vendas – sendo inadmitido em quaisquer outras transferências.

Observe-se que a tese firmada no paradigma é bastante ampla, sem qualquer discriminação com relação a processo produtivo, tipo de produto ou natureza das transferências internas: as despesas com fretes são apenas creditáveis quando relacionadas a operações de vendas. Tal tese, quando aplicada ao caso julgado no acórdão recorrido, leva a conclusão diversa daquela encontrada pelo colegiado *a quo*.

Não há que se falar, portanto, em dissimilitude fática entre os arestos contrapostos, uma vez que as distinções apontadas em contrarrazões não são relevantes para a aplicação das teses firmadas naquelas decisões.

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 à questão de saber se é possível o aproveitamento de créditos relativos a despesas com fretes no transporte de insumos entre estabelecimentos da recorrente.

Nesse ponto, enquanto o aresto paradigma não admite o crédito das contribuições não cumulativas sobre o frete de insumos entre os estabelecimentos da mesma empresa, o acórdão recorrido entende pela possibilidade de creditamento, tendo trazido as seguintes considerações:

(...)

Ainda, remanesce a controvérsia em torno dos gastos decorrentes da contratação de fretes de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma empresa.

Nesse ponto, visando demonstrar seu direito, a recorrente tese as seguintes considerações:

Como se vê das planilhas anexadas com a impugnação, 99,5% da base de cálculo para apropriação dos créditos autuados referem-se a custos com fretes de matéria prima.

Embora o despacho decisório nada refira sobre a distinção entre transporte de matéria prima e de produtos acabados, impõe-se observar que a matéria prima é, de per se, insumo. E o mesmo vale sobre o transporte respectivo, não só porque ele é acessório (que segue a sorte do principal), mas também porque ele integra o processo industrial e constitui despesa indispensável à manutenção da empresa, como já se viu.

Ao conceituar insumo, a própria Receita Federal do Brasil explicita incluir-se nesse conceito "os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto".

Embora se trate de conceito excessivamente restrito e que abaixo será analisado por ocasião dos transportes de mercadoria acabada, impõe-se reconhecer que o frete da matéria prima se encaixa perfeitamente no conceito acima: serviço prestado por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

Claramente pode-se perceber que a remessa de matéria prima, por exemplo da unidade de Porto Alegre-RS para a unidade de Olinda-PE, gera despesa que se agrega ao custo da produção, porque o produto transportado está em fase de industrialização.

Da análise do inciso II, do artigo 3º da Lei nº 10.833, constatamos que o frete para transporte de insumos (produtos semielaborados) é um serviço com a mesma natureza destes insumos, visando à elaboração do produto final para venda. Considerando as afirmações da contribuinte anteriormente transcritas acima e que essas informações não foram infirmadas em nenhum momento, evidentemente as despesas com fretes que foram glosadas pela autoridade fiscal deveriam ser admitidas para formação dos créditos pleiteados.

Esse entendimento foi igualmente consagrado nesta 3ª Turma, em 15/08/2018, Acórdão n.º 9303-007.285, da relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, com a seguinte ementa no tocante a essa matéria:

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, consequentemente, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.

A recorrente juntou aos autos planilha demonstrativa de quais insumos foram adquiridos às fls.88/95.

Posting date	Date of Document	Nº	Code	Plant	Material	Descrição do Material	CFOP	Invoice/Material Document	Accounting Document	Purchase Order	Base for calculation (PIS and COFINS)	PIS	COFINS
01/04/2004	01/04/2004	690	155491	POA1	P7292G	00 00 60 KCL	1352AA	410089714	4050017301	4500472389	32 913,00	543,06	2 501,26
08/04/2004	07/04/2004	693	155491	POA1	P7292G	0,7 18 00	1352AA	410075146	405018433	4500473975	35 351,00	583,39	2 686,64
08/04/2004	07/04/2004	693	155491	POA1	P7104W	Foaltio Dauru 32P205TOT 9.6P205CIT 36Ca	1352AA	410075146	405018433	4500473975	10 971,00	181,02	833,85
08/04/2004	07/04/2004	694	155491	POA1	P7292G	00 00 60 KCL	1352AA	410075147	4050018435	4500473975	3 857,00	60,34	277,93
18/04/2004	07/04/2004	696	155491	POA1	PA383G	48 00 00 UREIA	1352AA	410081250	405018738	4500474483	27 326,50	450,69	2 076,81
19/04/2004	07/04/2004	698	155491	POA1	P7292G	02 20 30	1352AA	410081270	405018738	4500474483	11 439,00	188,74	865,36
19/04/2004	07/04/2004	698	155491	POA1	P7292G	1,5 15 10 16Ca 10S	1352AA	410081270	405018738	4500474483	8 897,00	146,80	676,17
19/04/2004	07/04/2004	698	155491	POA1	P7292G	0,7 18 00	1352AA	410081270	405018738	4500474483	24 149,00	398,46	1 835,32
19/04/2004	14/04/2004	698	155491	POA1	P7292G	00 45 00 40H2O 10Ca TSP	1352AA	410081276	405018752	4500476231	6 960,50	115,34	531,28
19/04/2004	14/04/2004	698	155491	POA1	P7292G	02 20 30	1352AA	410081276	405018752	4500476231	14 616,50	241,17	1 110,85
19/04/2004	14/04/2004	698	155491	POA1	P7292G	1,5 15 10 16Ca 10S	1352AA	410081276	405018752	4500476231	13 981,00	230,69	1 062,56
19/04/2004	14/04/2004	698	155491	POA1	P7292G	0,7 18 00	1352AA	410081276	405018752	4500476231	7 037,00	117,33	540,01
19/04/2004	14/04/2004	698	155491	POA1	P7104W	Foaltio Dauru 32P205TOT 9.6P205CIT 36Ca	1352AA	410081276	405018752	4500476231	710,67	11,73	54,01
19/04/2004	14/04/2004	698	155491	POA1	P7292G	00 00 60 KCL	1352AA	410081276	405018752	4500476231	710,68	11,73	54,01
19/04/2004	14/04/2004	697	155491	POA1	P7292G	00 45 00 40H2O 10Ca TSP	1352AA	410081277	405018755	4500476438	6 655,20	108,26	502,30
19/04/2004	14/04/2004	697	155491	POA1	PA383G	48 00 00 UREIA	1352AA	410081277	405018755	4500476438	7 626,00	125,83	579,58
19/04/2004	14/04/2004	697	155491	POA1	P7809P	45 00 00 UREIA	1352AA	410081277	405018755	4500476438	7 496,90	123,73	566,92
19/04/2004	14/04/2004	697	155491	POA1	P7292G	02 20 30	1352AA	410081277	405018755	4500476438	6 736,30	111,15	511,06
19/04/2004	18/04/2004	611	155491	POA1	P7292G	0,7 18 00	1352AA	410081276	405018760	4500476741	26 681,00	440,40	2 028,52
19/04/2004	18/04/2004	611	155491	POA1	P7292G	00 00 60 KCL	1352AA	410081276	405018761	4500477040	38 859,00	608,17	2 801,28
28/04/2004	23/04/2004	616	155491	POA1	P7292G	0,7 18 00	1352AA	410081276	405021125	4500477559	31 775,00	524,29	2 414,90
28/04/2004	23/04/2004	616	155491	POA1	P7809P	45 00 00 UREIA	1352AA	410081276	405021125	4500477559	9 332,50	157,39	724,47
27/04/2004	22/04/2004	918	155491	POA1	P7292G	1,5 15 10 16Ca 10S	1352AA	410088286	4050021302	4500478056	14 997,80	247,46	1 139,83
27/04/2004	22/04/2004	918	155491	POA1	P732G	05 20 30	1352AA	410088286	4050021302	4500478056	15 696,85	259,00	1 192,96
27/04/2004	22/04/2004	921	155491	POA1	P7292G	00 00 60 KCL	1352AA	410088286	4050021303	4500478119	49 298,00	798,62	3 670,65
27/04/2004	22/04/2004	925	155491	POA1	P7292G	0,7 18 00	1352AA	410088286	4050021304	4500478360	29 233,00	482,34	2 221,71
27/04/2004	26/04/2004	936	155491	POA1	PA383G	48 00 00 UREIA	1352AA	410088277	4050021421	4500479328	22 876,00	377,49	1 736,73
27/04/2004	26/04/2004	936	155491	POA1	P7104W	Foaltio Dauru 32P205TOT 9.6P205CIT 36Ca	1352AA	410088277	4050021421	4500479328	13 345,50	220,20	1 014,26
27/04/2004	26/04/2004	936	155491	POA1	P7292G	0,7 18 00	1352AA	410088277	4050021421	4500479328	12 074,50	199,23	917,68
28/04/2004	28/04/2004	938	155491	POA1	PA383G	48 00 00 UREIA	1352AA	410089868	4050021714	4500480389	22 876,00	377,49	1 736,73
28/04/2004	28/04/2004	938	155491	POA1	P7292G	00 45 00 40H2O 10Ca TSP	1352AA	410089868	4050021714	4500480389	12 201,60	201,33	927,32
28/04/2004	28/04/2004	938	155491	POA1	P7198G	13 08 00 97Ca 18S (BASIC)	1352AA	410089868	4050021714	4500480389	12 864,20	213,81	985,28
28/04/2004	28/04/2004	940	155491	POA1	P7292G	0,7 18 00	1352AA	410089868	4050021715	4500480701	27 962,00	461,37	2 125,11
05/04/2004	01/04/2004	1055379U	154997	CWB1	P7292G	00 00 60 KCL	1352AA	4100715901	4050017564	4500484886	481,48	7,84	36,46

Nesse aspecto, deve ser dado provimento ao recurso, revertendo-se a glosa dos dispêndios com frete de matéria-prima entre estabelecimentos, com base no inciso II do seu art. 3º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, que autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Como se vê, o acórdão recorrido admitiu o creditamento das despesas com fretes de matérias-primas entre estabelecimentos do sujeito passivo. Nesse caso, entendo que o acórdão recorrido foi preciso ao reconhecer a natureza de insumos de referidos dispêndios.

Na linha de tal entendimento, veja-se, por exemplo, o Acórdão nº. 9303-012.685, julgado em 8/12/2021, Rel. Jorge Olmiro Lock Freire, e o Acórdão nº. 9303-012.996, julgado em 17/03/2022, Rel. Vanessa Marini Cecconello, os quais reconhecem, por unanimidade, que o frete de produtos em elaboração, dentro dos estabelecimentos da empresa, subsume-se ao conceito de insumos no âmbito das contribuições sociais não cumulativas.

No mesmo sentido, veja-se o Acórdão nº 9303-014.427, de minha relatoria, julgado, por unanimidade de votos, em 19/10/2023, cuja ementa segue transcrita:

PIS/COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

O frete atinente ao transporte de insumos e produtos em elaboração dentro dos estabelecimentos do contribuinte são considerados insumos do processo produtivo, nos termos do inc. II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Cite-se, ainda, na mesma linha, o Acórdão nº 9303-016.313, julgado em 10/12/2024, por unanimidade de votos quanto à presente matéria.

Diante do exposto, é de se negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Recurso Especial do Sujeito Passivo

Do conhecimento

A 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 o creditamento sobre as despesas com fretes de produtos acabados, representa afronta ao teor da Súmula CARF acima reproduzida.

Tal situação enseja o não conhecimento do recurso quanto à presente matéria, por força do art. 118, §3º do atual Regimento Interno do CARF (RICARF):

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, **ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.** (grifo nosso)

Desse modo, o recurso especial do sujeito passivo não deve ser conhecido quanto à presente matéria.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães