



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.010267/2007-63
ACÓRDÃO	9303-017.118 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	ELEVA ALIMENTOS S/A FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 217.

Nos termos da Súmula CARF n.º 217, não cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

RATEIO PROPORCIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. INCLUSÃO.

As receitas financeiras, submetidas à alíquota zero, compõem a receita bruta no regime não cumulativo, podendo ser consideradas no cálculo do rateio para atribuição de créditos entre as receitas do mercado interno tributadas e as não tributadas. (Acórdão nº 9303-016.969).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Especiais, e no mérito, em dar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Freitas Costa, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (substituto integral), Denise Madalena Green, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Semiramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisario, Vinicius Guimaraes, Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Rosaldo Trevisan, substituído pelo conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-011.854, de 29/06/2023** (fls.1.577/1.590), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, cuja ementa, na parte de interesse, e dispositivo de decisão se transcrevem a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

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.

RESSARCIMENTO. AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

Súmula CARF nº 159 Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019 Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Súmula CARF nº 157 Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019 O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

RATEIO PROPORCIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. EXCLUSÃO.

As receitas financeiras, submetidas à alíquota zero, por não se relacionarem a receitas de vendas de mercadorias ou de prestação de serviços não devem ser

consideradas no cálculo rateio para atribuição de créditos entre as receitas do mercado interno tributadas e as não tributadas.

Consta do dispositivo:

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (1) por maioria de votos para, observados os demais requisitos da lei, admitir o crédito apurado sobre o frete incorrido nas transferências de produtos acabados, vencidos, neste ponto, os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcos Roberto da Silva e Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que não o reconheciam; e (2) por unanimidade de votos para que o crédito presumido seja apurado com o uso da alíquota a ser determinada com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo, nos termos da Súmula CARF nº 157, restringindo, contudo, sua utilização à dedução da contribuição devida. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-011.852, de 29 de junho de 2023, prolatado no julgamento do processo 11080.007723/2007-98, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

No seu Recurso Especial (fls.1.592/1.612), a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os custos com **fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa**. Indica como paradigma, respectivamente, os **Acórdãos nº 9303-011.953 e 9303-010.249**.

Cotejados os fatos, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF decidiu por **DAR SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls.1.615/1.619), nos seguintes termos:

3.1 Créditos de Pis/Cofins. Fretes de Produtos Acabados entre Estabelecimentos da Mesma Empresa

O acórdão recorrido entendeu que tais fretes poderiam gerar crédito, conforme a ementa já transcrita e o seguinte excerto:

Dos créditos sobre os fretes de transferência de produtos acabados entre as unidades Nesse ponto, sustenta a Recorrente que a remessa dos produtos para os centros de distribuição é essencial para sua venda, tendo que vista que os produtos fabricados são perecíveis e que essas operações buscam cobrir a larga extensão territorial do país.

Além disso, aduz que presta serviço de transporte em frota própria, para melhor controle da logística, e que esse transporte demanda o atendimento de exigências sanitárias específicas, especialmente quanto à refrigeração dos produtos, conforme Portarias nº 326/1997 e 368/1998, expedidas pela Secretária de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde.

[...]

De forma análoga, igualmente não considero razoável admitir que o frete incorrido para transportar as mercadorias a serem vendidas pela empresa, ainda que já acabadas, para localizações mais próximas de seus clientes se traduza em mera despesa operacional ou - utilizando-se da mesma linha cognitiva acima exposta - que o fato de o processo produtivo em sentido estrito já ter se encerrado seja óbice para que esses valores se repute inseridos no “eixo de produção” da pessoa jurídica, afastando a tomada de créditos. Tal conclusão se mostra ainda mais patente no caso desses autos, pois que, em função do exíguo prazo de validade e da maior suscetibilidade dos produtos vendidos a agentes externos – carnes e derivados –, o transporte da mercadoria para centros de distribuição em veículos adequadamente refrigerados para atendimento de normas sanitárias também se mostra indispensável para manutenção da qualidade dos produtos vendidos, o que, a meu ver, satisfaz o critério da essencialidade.

Por outra perspectiva, também me parece plausível admitir que esses dispêndios sejam admitidos como parcelas integrantes dos fretes nas operações de vendas, haja vista que, ante a ampla extensão territorial do país e a relevante capilaridade, típica da cadeia de consumo dos gêneros alimentícios, me parece inexequível que os produtos perecíveis possam ser remetidos direta e tempestivamente das unidades fabris para os clientes espalhados em todo o território nacional.

Por todo o acima exposto, dou provimento ao recurso para admitir o crédito apurado sobre o frete incorrido nas transferências de produtos acabados.

Os paradigmas têm as seguintes ementas:

9303-011.953:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA FIRMA. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo, para fins de tomada de créditos das contribuições sociais, está inarredavelmente vinculado ao processo produtivo executado pelo contribuinte. Os fretes para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma firma, por se tratar de serviço tomado depois de encerrado o processo produtivo, não se subsume no conceito de insumo, e, portanto, os gastos respectivos não ensejam creditamento.

As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por

não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda. Precedentes do STJ.

9303-010.249:

COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

POSSIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE 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 da COFINS, 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.

A partir das ementas já se verifica a existência de divergência, bem conhecida, entre as decisões comparadas, ensejando o seguimento do recurso especial.

Devidamente cientificada, o contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls.1.627/1.635), requerendo a negativa do provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, tendo em vista que tais argumentos estão equivocados e não merecem prosperar, especialmente porque (i) o frete realizado pela RECORRIDA não é opcional e sim obrigatório à sua atividade, e (ii) existem regras sanitárias e de deslocamento municipal que geram a essencialidade da ocorrência desse frete.

Recurso Especial da Contribuinte

A contribuinte também interpôs Recurso Especial (fls.1.686/1.696), o qual suscita divergência jurisprudencial de interpretação acerca das seguintes matérias:

- (i) compensação de ofício - Acórdãos paradigmas: 203-11959 e 3201-002.210; e,
- (ii) **inclusão das receitas financeiras para fins de cálculo de rateio proporcional de créditos** - Acórdãos paradigmas: 3201-002.235 e 3202- 00.597.

Cotejados os fatos, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, **DEU PARCIAL SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte (fls.1.752/1.758), somente para a matéria “(ii) **inclusão das receitas financeiras para fins de cálculo de rateio proporcional de créditos**”. Ao proceder ao exame em relação a matéria “(i) *compensação de ofício*”, apontou que a tese trazida foi superada pela Súmula CARF nº 159.

Na parte conhecida, o despacho admitiu a matéria sob os seguintes termos:

3.2 Inclusão das Receitas Financeiras para Fins de Cálculo de Rateio Proporcional de Créditos

Para essa matéria usaram-se como paradigmas os Acórdãos 3201-002.235 e 3202-00.597:

No caso sob análise, o acórdão recorrido entendeu que “as receitas financeiras, por não se relacionarem a receitas de vendas de bens ou da prestação de serviços, não integram o montante da receita bruta total (e, por consequência, a parcela não tributada), utilizada(s) na determinação do percentual previsto no inciso II do parágrafo 8º do artigo 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, a ser aplicado no rateio para imputação de créditos entre as receitas do mercado interno tributadas e não tributadas” No entanto, sobre o mesmo tema, já decidiu o CARF que as receitas financeiras devem ser consideradas para fins de rateio proporcional dos créditos de PIS e COFINS, conforme demonstrado a seguir.

Acórdão recorrido		Acórdão nº 3201-002.235	
Fato	Desfecho	Fato	Desfecho
Inclusão das receitas financeiras para fins de cálculo do rateio proporcional	as receitas financeiras, por não se relacionarem a receitas de vendas de bens ou da prestação de serviços, não integram o montante da receita bruta total	Inclusão das receitas financeiras para fins de cálculo do rateio proporcional	Impõe-se o cômputo das receitas financeiras no cálculo da receita bruta total para fins de rateio proporcional dos créditos de PIS e de Cofins não cumulativos
Acórdão recorrido		Acórdão nº 3202-000.597	
Fato	Desfecho	Fato	Desfecho
Inclusão das receitas financeiras para fins de cálculo do rateio proporcional	as receitas financeiras, por não se relacionarem a receitas de vendas de bens ou da prestação de serviços, não integram o montante da receita bruta total	Inclusão das receitas financeiras para fins de cálculo do rateio proporcional	O art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.833/2003 não fala em receita bruta total, sujeita ao pagamento de COFINS, não cabendo ao intérprete criar distinção onde a lei não o faz. Impõe-se o cômputo das receitas financeiras no cálculo da receita bruta total para fins de rateio proporcional dos créditos de COFINS não-cumulativo

Ressalta-se que, neste ponto, o próprio acórdão recorrido reconhece a existência de posições divergentes:

“A esse respeito, percebo que algumas das posições divergentes (ver Acórdãos nº 3402-007.241, 29/01/2020, rel. Maysa de Sá Pittondo Deligne;

nº 3301-006.882, de 26/09/2019, rel. Marcelo Costa Marques d'Oliveira) adotam como suas as razões dispostas ao longo do voto da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula (Acórdãos n.º 3402-005.317 e 3402-005.326), que, por seu turno, centra-se na ideia – não tão adequada, a meu ver – de que as receitas financeiras integram, sem quaisquer particularidades, a receita bruta da não-cumulatividade do mesmo modo que a integram as receitas de vendas de bens ou da prestação de serviços:”

Com efeito, as decisões comparadas apresentam divergência de entendimento no que tange à inclusão ou não das receitas financeiras no cálculo do rateio previsto no artigo 3, §8º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

A matéria deve seguir à Instância Especial.

Irresignada, a contribuinte apresentou **Agravo** (fls.1.766/1.769), o qual foi **REJEITADO** pelo Presidente da CSRF, confirmando o seguimento parcial ao Recurso Especial, na forma decretada pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento (fls.1.772/1.777).

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao Recurso Especial proposto pela contribuinte (fls.1.784/1.788), requerendo a sua negativa de provimento. Restando silente em relação ao conhecimento.

O processo foi distribuído a esta conselheira, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise dos Recursos Especiais interpostos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 118 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, conforme atestado pelo Presidente da 4ª Câmara desta 3ª Seção do CARF, na medida que da análise das decisões confrontadas constata-se que a divergência está configurada, já que ambas as decisões analisaram a questão referente às despesas de frete para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, no regime não-cumulativo de PIS e COFINS, e deram interpretação divergente.

II – Do mérito do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

No mérito, a questão resta pacificada no âmbito deste CARF, em razão da edição da Súmula CARF 217, *in verbis*:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

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.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

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.

III – Do conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte:

O Recurso Especial de divergência interposto pelo contribuinte é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 118, do RICARF/2023, conforme atestado pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, quanto à matéria “**2 Inclusão das Receitas Financeiras para Fins de Cálculo de Rateio Proporcional de Créditos**”, na medida que “as decisões comparadas apresentam divergência de entendimento no que tange à inclusão ou não das receitas financeiras no cálculo do rateio previsto no **artigo 3, § 8º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003**”.

IV – Do mérito do Recurso Especial do Contribuinte:

Em relação ao mérito, aplico o que restou decidido no Acórdão nº 9303-016.969, de 21/10/2025, de relatoria da Ilustre Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, em processo envolvendo a mesma contribuinte:

No mérito, de fato, as receitas financeiras, sujeitas à incidência de alíquota zero da contribuição, a partir de 02/08/2004, por força do Decreto nº 5.164/2004, devem ser computadas no somatório da receita bruta total para fins de rateio proporcional.

Isso porque o art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.833/2003 não prescreve “receita bruta sujeita ao pagamento de COFINS”, mas sim “receita bruta sujeita à não cumulatividade”:

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

As receitas financeiras não figuram entre as receitas excluídas da não cumulatividade, sendo sua apuração sujeita ao regime de apuração ao qual a pessoa jurídica está vinculada.

Por outro lado, as receitas financeiras também não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa da Cofins previstas nos art. 10, da Lei nº 10.833/2003.

Essa matéria, inclusive, é objeto da Solução de Consulta nº 387 – Cosit, de 31 de agosto de 2017:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE APURAÇÃO.

As receitas financeiras não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida.

Assim, sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, arts. 10 e 15, V.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE APURAÇÃO.

As receitas financeiras não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa da Cofins e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida.

Sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Cofins as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, arts. 10 e 15, V.

No mesmo sentido, o Acórdão nº 9303-013.299, j. 16 de agosto de 2022, Relator Valcir Gassen, proferido em processo do mesmo Recorrente:

CRÉDITOS DE COFINS. RATEIO PROPORCIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO. INCLUSÃO NO CONCEITO DE RECEITA BRUTA TOTAL.

O art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.833/2003 não fala em receita bruta total, sujeita ao pagamento de COFINS, não cabendo ao intérprete criar distinção onde a lei não o faz. Impõe-se o cômputo das receitas financeiras no cálculo

da receita bruta total para fins de rateio proporcional dos créditos de COFINS não-cumulativo.

E ainda, o Acórdão nº 9303-014.180, j. 19 de julho de 2023, Relator Vinícius Guimarães:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL(COFINS)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

RATEIO PROPORCIONAL. CRÉDITOS. RECEITAS FINANCEIRAS.

As receitas financeiras devem ser consideradas no cálculo do rateio proporcional entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, aplicável aos custos, despesas e encargos comuns. As receitas financeiras não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa das contribuições de PIS/Pasep e Cofins e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida. Assim, sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa dessas contribuições as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa (Solução de Consulta Cosit nº 387/2017).

Assim, dou provimento ao apelo.

Com efeito, não há que se falar em qualquer constrição ao direito do contribuinte não prevista em lei, na medida em que a leitura atenta do parágrafo 8º do artigo 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, deixa claro que o direito creditório apurado pelas hipóteses previstas ao longo dos incisos do caput daquele dispositivo precisa ser vinculado – aqui entendido no sentido de contribuir para a sua formação – às receitas de vendas de bens ou da prestação de serviços submetidas ao regime não cumulativo, o que não é o caso das receitas financeiras. Tanto é assim que, em qualquer caso, o método do rateio só é aplicado aos custos, despesas e encargos comuns, devendo o crédito ser apropriado diretamente nas hipóteses em que o custo, despesa ou o encargo em questão contribuir única e exclusivamente para a formação de um tipo de receita.

V – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por conhecer de ambos os recursos especiais, para, no mérito, dar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green

