



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.725625/2011-12
ACÓRDÃO	9303-016.960 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	JOSAPAR JOAQUIM OLIVEIRA S/A PARTICIPAÇÕES

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART.118 DO RICARF/2023.

Em respeito ao art. 118, § 12, inciso III, alínea “b”, do RICARF/2023, não servirá como paradigma o acórdão que na data de admissibilidade do recurso especial contrariar decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos. No caso vertente, tem-se que na data da admissibilidade do recurso especial, já se encontrava presente a decisão dada pelo STJ nos autos do REsp 1.767.945/PR, em sede de repercussão geral, que sanou a controversa ora discutida (Precedente desta turma, Acórdão nº 9303-015.933, j. 11 de setembro de 2024, Relatora Denise Madalena Green).

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS. SÚMULA CARF 188. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

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 (Precedente desta turma, Acórdão nº 9303-015.933, j. 11 de setembro de 2024, Relatora Denise Madalena Green).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, apenas no que se refere a fretes na aquisição de insumos com alíquota zero,

para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para aplicar a Súmula CARF nº 188, restabelecendo as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição não cumulativa nos casos em que não haja atendimento a condição estabelecida na referida Súmula (registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição).

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte, ao amparo do art. 67, Anexo II, do RICARF/2015, em face do **Acórdão nº 3402-009.464**, de 27/10/2021 (e-fls. 1475-s):

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO E COM CRÉDITO PRESUMIDO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos tributados à alíquota zero e com crédito presumido geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

(...)

TAXA SELIC. CORREÇÃO. RESSARCIMENTO PIS/COFINS. NOTA CODAR 22/2021. POSSIBILIDADE

Deve-se aplicar a Selic aos créditos de ressarcimento de IPI, PIS, Cofins e Reintegra, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não ressarcido ou compensado, considerando Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho de 2021, em atenção à tese fixada pelo Superior Tribunal do Justiça em relação à incidência de juros compensatórios, na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos.

Acordam os membros do colegiado, em julgar o Recurso Voluntário da seguinte forma: i) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter as seguintes glosas: i.1) rubricas 300581 (combustíveis, lubrificantes, gás), 300583 (materiais auxiliares de consumo), 300604 (uniformes, equipamentos de segurança), 311271 (materiais indiretos, controle de pragas), 311273 (materiais indiretos, controle de pragas) e 311711 (paletes, contentores), reconhecidas como insumos em diligência fiscal realizada; i.2) reverter a glosa referente a gastos com a locação de empilhadeiras; e i.3) aplicar a Selic aos créditos de ressarcimento de PIS e Cofins, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não ressarcido ou compensado, nos termos da Nota CODAR 22/2021. As conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Mariel Orsi Gameiro (Suplente Convocada) e Thais de Laurentiis Galkowicz davam provimento em maior extensão, para reconhecer o direito a crédito sobre despesas de fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos; e ii) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa sobre os fretes incidentes na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero e com créditos presumidos. Vencido o conselheiro Lázaro Antonio Souza Soares, que negava provimento ao recurso neste ponto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Lázaro Antonio Souza Soares. A Conselheira Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada) participou do julgamento em substituição da Conselheira Renata da Silveira Bilhim. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-009.459, de 27 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 11080.720182/2011-73, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

A Fazenda Nacional suscita divergência, em relação a duas matérias:

- Crédito de Pis e Cofins sobre fretes na aquisição de insumos com alíquota zero, indicando como paradigmas os Acórdãos nº 9303-0009.195 e 9303-005.154.
- Correção pela taxa Selic, apontando os Acórdãos nº 9303-011.943 e 3201-009.577, como paradigmas.

O r. Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial (e-fls. 1523-s) deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, nesses termos:

3.1 Crédito de Pis e Cofins. Fretes na aquisição de insumos com alíquota zero

A matéria é bem definida e bem conhecida. O acórdão recorrido reconhece o direito em foco, conforme se vê já na ementa, que aqui se repete:

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO E COM CRÉDITO PRESUMIDO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos tributados à alíquota zero e com crédito presumido geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

Os paradigmas, por outro lado, negam o mesmo direito:

9303-0009.195:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para não admitir o crédito do frete na aquisição de mercadorias com alíquota zero, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.”

9303-005.154:

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

[...]

Portanto da análise da legislação, entendo que o frete na aquisição de insumos só pode ser apropriado integrando o custo de aquisição do próprio insumo, ou seja, se o insumo é onerado pelo PIS e pela Cofins, o frete integra o seu custo de aquisição para fins de cálculo do crédito das contribuições. Contudo, não sendo o insumo tributado, como se apresenta no presente caso, não há previsão legal para este aproveitamento.

Portanto, sem dificuldades, constata-se a existência de dissídio jurisprudencial a ser solucionado.

3.2 Ressarcimento de Pis e Cofins. Correção pela taxa Selic

O acórdão recorrido permitiu que os créditos de Pis e Cofins em ressarcimento sejam corrigidos pela taxa Selic, a partir do 361º dia, conforme expressa a ementa já transcrita. Os paradigmas entenderam de modo diverso, rejeitando a correção dos créditos de Pis e Cofins em ressarcimento:

9303-011.943:

RESSARCIMENTO PIS/COFINS. TAXA SELIC. NÃO INCIDÊNCIA.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, a Lei nº 10.833, de 2003 (Súmula CARF nº 125).

3201-009.577:

TAXA SELIC. RESSARCIMENTO PIS. SÚMULA CARF 125.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003

Mais uma vez, sem dificuldades, se constata divergência de interpretação da legislação tributária, a reclamar solução pela Instância Especial.

Em Contrarrazões, o Contribuinte sustenta:

A) Preliminarmente, seja inadmitido o Recurso Especial, reconhecendo-se a ausência de comprovação da divergência jurisprudencial referente ao conceito de insumo entre o acórdão recorrido e o paradigma nº 9303-005.154 apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, eis que este último aplica conceito de insumo ultrapassado, em dissonância com a conceituação apresentada pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, bem como em desacordo com os precedentes deste e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

B) No mérito, requer seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se o acórdão recorrido nos pontos suscitados pela PGFN, reconhecendo-se a possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS sobre os fretes de aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou com tributação suspensa, bem como a possibilidade de correção monetária pela taxa SELIC dos créditos, em virtude da resistência ilegítima da fiscalização.

O Contribuinte apresentou Recurso Especial quanto às seguintes matérias:

- Nulidade parcial do despacho decisório por ausência de fundamentação das supostas irregularidades no cálculo do rateio proporcional, indicando o Acórdão paradigma nº 1302-005.422.
- Rateio proporcional, indicando o Acórdão paradigma nº 1201-003.912.

O r. Despacho de Admissibilidade (e-fls. 1607-s) negou seguimento ao apelo.

Não foi proposto Agravo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

Esta Turma já analisou o Recurso Especial da Fazenda Nacional, com os mesmos argumentos e paradigmas, em processo em face do mesmo Contribuinte.

Trata-se do Acórdão nº 9303-015.933, Processo nº 11080.001078/2010-03, j. 11 de setembro de 2024, Relatora Denise Madalena Green.

Por isso, adoto as razões de conhecimento e mérito proferidas pela Ilustre Relatora, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99.

Quanto ao conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, porém dele conheço parcialmente, deixando de conhecer a matéria relativa a “**3.2 Ressarcimento de Pis e Cofins. Correção pela taxa Selic**”, em respeito ao art. 67, § 12, inciso II, do RICARF/2015 e art. 118, § 12, inciso III, alínea “b”¹, RICARF/2023, eis que na data da admissibilidade do recurso (25/10/22), já havia decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática de recursos repetitivos, que sanou a controversa ora discutida.

O direito à atualização monetária do crédito nos pedidos de ressarcimento de PIS/COFINS no regime da não cumulatividade, não sofrem correção monetária ou juros, conforme previsão dos arts. 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833/2003 e inc. I, do § 5º, do art. 72, da IN SRF nº 900/2008, nesses termos foi editada a Súmula CARF nº 125, citada nos acórdãos indicados como paradigma pela Fazenda Pública (9303-011.943 e 3201-009.577).

No entanto, após a data da emissão e aprovação daquela súmula, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos REsp nºs 1.767.945, 1.768.060 e 1.768.415, cuja publicação no Dje ocorreu em 06/05/2020, decidiu sob a sistemática de recursos repetitivos, que é devida a correção monetária sobre o ressarcimento de saldos credores de créditos escriturais, quando há resistência do Fisco em deferir o pedido.

¹ Art. 118 (...)

§ 12. **Não servirá como paradigma o acórdão:**

I - proferido pelas Turmas Extraordinárias de julgamento;

II – que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado ou objeto de desistência ou renúncia do interessado na matéria que aproveitaria ao recorrente; e

III - **que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:**

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) **decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos;**

c) Súmula do CARF ou Resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais; e

d) decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com a suspensão da execução do ato declarado inconstitucional por Resolução do Senado Federal.

Ressalta-se, que a Súmula CARF nº 125, citada nas decisões dos acórdãos indicados como paradigmas pela Fazenda Nacional, foi revogada, tendo a Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, exarada pela Coordenação-Geral de Gestão do Julgamento do CARF; e seu afastamento justifica-se, em síntese, pela superveniência de decisão do STJ, no julgamento do REsp 1.767.945/PR (Tema 1.003), cuja redação é a seguinte: “O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)”.

Oportuna a transcrição do trecho da Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME:

A PGFN, por meio do PARECER SEI Nº 3686/2021/ME, aprovado em 17 de junho de 2021, pelo Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário, em resposta à consulta da Secretaria da Receita Federal, sobre os efeitos da tese fixada sobre questões de suspensão, interrupção e reinício da contagem de prazo da atualização monetária dos créditos escriturais, se pronunciou nos itens 18 e 19, nos seguintes termos:

18. A formação da jurisprudência relava à correção dos créditos escriturais, nas hipóteses de resistência injustificada do Fisco, tem como uma das suas premissas evitar o enriquecimento sem causa, migando a redução dos valores reais dos créditos a serem restituídos. Essa mitigação tem como parâmetro o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, fixando prazo limite de 360 dias para decisão quanto ao pedido de ressarcimento, a partir do qual os valores passariam a ser corrigidos.

19. A incapacidade material pode restringir a aplicação absoluta do preceito legal acima mencionado, porém, a consequência para o descumprimento do prazo de 360 dias foi estabelecida pela jurisprudência: a correção dos valores. Desse modo, os contribuintes que consigam utilizar os créditos dentro de 360 dias não terão correção do crédito, mas, nos casos em que o prazo for ultrapassado, a correção deve ocorrer a partir do 361º dia após o protocolo do pedido de ressarcimento, a fim de evitar desequilíbrio entre os que receberam no prazo e os que receberam fora do prazo.”

Em vista dos esclarecimentos prestados pela PGFN no Parecer acima citado e da vinculação da Administração Pública aos Recursos Especiais 1.767.945/PR; 1.7680.60/RS e 1.768.415/SC, a Secretaria Especial da Receita Federal editou nova Instrução Normativa, em 06/12/2021, passando os arts. 151 e 152 da referida IN RFB 2.055/2021 a prever textualmente os acréscimos legais, a partir do 361º dia do protocolo do requerimento de ressarcimento, como segue:

“Art. 151. Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

I - se a restituição for efetuada no mesmo mês da origem do direito creditório; II - no caso de compensação de ofício ou compensação declarada pelo sujeito passivo, se a data de valoração do crédito ocorrer no mesmo mês da origem do direito

creditório; III - no ressarcimento ou na compensação de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, ressalvado o disposto no art. 152; e IV - na compensação do crédito de IRRF relativo a juros sobre capital próprio e de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a cooperavas a que se referem o art. 81 e o caput do art. 82, respectivamente.

Art. 152. Na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, aplica-se à parcela do crédito não ressarcida ou não compensada o acréscimo de que trata o caput do art. 148.

§ 1º No cálculo dos juros de que trata o caput, será observado como termo inicial o 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original.

§ 2º O termo final da valoração do crédito objeto de pedido de ressarcimento deverá ser:

I - na hipótese de ressarcimento, quando a quantia for disponibilizada ao contribuinte; II - na hipótese de compensação declarada, quando houver a entrega da declaração de compensação original; e III - na hipótese de compensação de ofício, quando ela for considerada efetuada.

II - na hipótese de compensação declarada, quando houver a entrega da declaração de compensação original; e

III - na hipótese de compensação de ofício, quando ela for considerada efetuada.”

Nesse ponto, demonstrada a necessidade de revisão da Súmula CARF nº 125, diante desse julgado.

Nesse cenário, foi publicada a Portaria CARF nº 8.451, de 27/09/2022, que revogou a citada Súmula CARF nº 125: O PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, no uso da atribuição que lhe confere o § 4º do art. 74 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e considerando o que consta do Recurso Especial nº 1.767.945/PR e da Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, integrante dos autos do Processo SEI nº 15169.100277/2022-18, resolve: **Art. 1º Fica revogada a Súmula CARF nº 125. Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.**

Diante das considerações acima expostas e tendo em vista a tese firmada no RESP 1.767.945/PR, não deve ser conhecido o Recurso Especial proposto pela Fazenda Nacional nesse ponto, em respeito ao art. 67, § 12, inciso II, do RICARF/2015, replicado no art. 118, § 12, inciso III, alínea “b”², RICARF/2023 (Portaria MF nº 1.634/2023).

² Art. 118 (...)

Em relação a matéria “**3.1 Crédito de Pis e Cofins. Fretes na aquisição de insumos com alíquota zero**”, entendo que há claramente dissenso jurisprudencial entre os acórdãos: recorrido – que permitiu o creditamento sobre os serviços de frete utilizados na aquisição de insumos desonerados contribuições (art. 3º, inciso II, das Leis 10.833/03 e 10.637/02) - e o paradigma (**Acórdão nº 9303-0009.195**) – que com base nos critérios de relevância e essencialidade, tal qual restou definido no julgamento do REsp 1.1221.170/PR, que entendeu não ser possível tal creditamento. Vejamos:

Acórdão 9303-009.195

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005 PIS NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E ESSENCIALIDADE

Os insumos que comprovadamente atendam aos critérios da relevância e essencialidade, nos termos do que foi definido no julgamento do REsp. 1.221.170/PR, geram direito ao creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO.

Há vedação legal para apropriação de créditos da não cumulatividade do PIS na aquisição de bens ou serviços, utilizados como insumos, não onerados pela contribuição.

Portanto, conheço do recurso nesse ponto.

Assim, voto por conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a fretes na aquisição de insumos com alíquota zero.

Mérito do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Quanto ao mérito dos fretes na aquisição de insumos com alíquota zero:

A matéria a ser discutida perante este Colegiado uniformizador de jurisprudência, trazida pela Fazenda Nacional, diz respeito a possibilidade ou não de tomada de

§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão:

I - proferido pelas Turmas Extraordinárias de julgamento;

II – que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado ou objeto de desistência ou renúncia do interessado na matéria que aproveitaria ao recorrente; e

III - **que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:**

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) **decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos;**

c) Súmula do CARF ou Resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais; e

d) decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com a suspensão da execução do ato declarado inconstitucional por Resolução do Senado Federal.

créditos das contribuições sociais (PIS/COFINS) não cumulativas em relação aos fretes na aquisição de insumos desonerados (sujeitos à suspensão).

Consta dos autos que a Fiscalização não reconheceu o crédito por ausência de amparo normativo, e afirma que o frete e as referidas despesas integram o custo de aquisição do bem sujeito à alíquota zero, conforme art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, de 1999. Portanto, estando a mercadoria sujeita à alíquota zero o frete a ela vinculado não gera direito a crédito em observância ao art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

No Acórdão recorrido, a Turma julgadora entendeu que os fretes incorridos na aquisição não onerados pelas contribuições são serviços essenciais ao processo produtivo da contribuinte, o que decorre da reconhecida essencialidade do material transportado, independente do tratamento tributário dado ao respectivo insumo.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional aduz que *“as despesas com fretes na aquisição de produtos desonerados, não podem dar direito à apuração de crédito sobre bens e serviços agregados ao custo de aquisição da matéria-prima por expressa disposição legal (Art. 3º §2º inciso II da Lei 10.833/2003)”*. E conclui *“se não há tributação sobre os insumos, não gerando direito de desconto de crédito da contribuição, também não pode haver sobre bens e insumos que se agregam à matéria-prima, como o frete ou seguro, pois a natureza da tributação incidente sobre o principal (insumos) não pode ser descaracterizada por elementos secundários que se agregam ao principal”*.

De outro lado, em suas contrarrazões, a contribuinte argumenta que *“tendo em vista que a prestação de serviço de frete é tributada pelas contribuições ao PIS e à COFINS, é justo e legítimo o creditamento de tais despesas incorridas ao tomar os serviços de transporte, conforme previsto no art. 3º, inciso II, § 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002.”*.

A questão ora debatida já foi objeto de Súmula, no âmbito deste Tribunal Administrativo, aprovada por esta 3ª Turma da CSRF, em sessão de 20/06/2024, cuja vigência se deu a partir de 27/06/2024, *in verbis*:

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 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

O que se conclui é que embora o frete esteja relacionado com o transporte de insumo com isenção, suspensão ou alíquota zero, este representa um gasto incorrido pelos contribuintes para o transporte de um produto que representa um

insumo, isto é, produto essencial de seu processo produtivo, e que uma vez sujeito a tributação do PIS e da COFINS, deve ser afastada a aplicação do art. 3º, § 2º, II da Lei nº 10.833/2003.

Oportuno ressaltar nesse ponto, que para que o frete de aquisição, efetivamente, possa ser computado de forma apartada do bem adquirido, seu custo deve vir em nota autônoma, sendo contabilizado de forma a aclarar que não está abrangido pelo tratamento conferido ao insumo transportado.

No entanto, esses elementos nem sempre restam claros no processo, e que devem ser checados pela unidade da RFB responsável pela execução do decidido por este tribunal administrativo, para se evitar o creditamento em situações vedadas pela legislação (por exemplo, a descrita no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003: “(...) aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição”). Ou a geração de crédito básico para situações que não foram tributadas na etapa anterior.

Em outras palavras, se de um lado se busca evitar a obtenção indevida de crédito básico da não-cumulatividade por operação que não tenha efetivamente sido tributada (ou de outra forma desonerado), do outro lado se busca preservar o cerceamento do direito de crédito básico da não-cumulatividade em operações efetivamente tributadas ou que não tenha incidido nas vedações legais à tomada de crédito.

Portanto, legítima a tomada de créditos básicos sobre os fretes que tenham sido efetivamente tributados (com alíquota diferente de zero, e que não tenham sido de outra forma desonerados), registrados de forma autônoma, e se refiram a aquisição de insumos não onerados, pelo que, nestas circunstâncias, cabe o provimento parcial ao apelo fazendário, para que sejam mantidas as glosas apenas nos casos que não se enquadrem nos condicionais aqui descritos (registro autônomo e efetiva tributação do frete).

Assim, voto pelo provimento parcial do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quanto a esta matéria, aplicando ao caso a Súmula CARF 188.

Dessa forma, voto por dar parcial provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, para aplicar ao caso a Súmula CARF 188, restabelecendo as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela COFINS não cumulativa, nos casos em que não haja atendimento a condição estabelecida na referida Súmula (registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição).

Conclusão

Do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere aos fretes na aquisição de insumos com alíquota zero, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para aplicar a Súmula CARF nº 188, restabelecendo as glosas sobre despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela COFINS

não cumulativa, nos casos em que não haja atendimento a condição estabelecida na referida Súmula (registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição).

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro