



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11080.728028/2017-35</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.492 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	OLEOPLAN S.A. ÓLEOS VEGETAIS PLANALTO

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/04/2017 a 30/06/2017

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO RECORRIDA QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 118, §3º, do 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. No caso, houve edição de Súmula CARF nº 188 após a interposição do Recurso Especial da PGFN.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Hélcio Lafetá Reis (substituto integral), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Dionisio Carvallhedo Barbosa, substituído pelo Conselheiro Hélcio Lafetá Reis.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 - RICARF, em face do Acórdão nº 3302-013.037, de 26 de outubro de 2022, assim ementado:

CREDITAMENTO. FRETE. CUSTO DE AQUISIÇÃO DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO. O custo de aquisição do produto é composto pelo valor da matéria prima (MP) adquirida e pelo valor do serviço de transporte (frete) contratado para transporte até o estabelecimento industrial da contribuinte (adquirente). Assim, uma vez que o custo total é composto por uma parte não tributada (MP) e outra parte integralmente tributada (frete), a parcela tributada (frete) compõe o custo de aquisição pelo valor líquido das contribuições.

Constou do acórdão:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Marcos Roberto da Silva, Carlos Delson Santiago e Larissa Nunes Girard, que negavam provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-013.031, de 26 de outubro de 2022, prolatado no julgamento do processo 11080.720623/2017-22, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

A PGFN aduz divergência jurisprudencial quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais sobre o custo dos fretes pagos na aquisição de insumos tributados à alíquota zero. Aponta que:

- (i) A despesa com frete sobre a compra deve seguir a mesma sistemática de cálculo do crédito gerado pelo bem cujo custo ele compôs.
- (ii) Nem toda despesa com frete é capaz de gerar crédito a ser deduzido na apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, mas somente o frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias também passíveis de creditamento.
- (iii) É de se manter as glosas em relação aos fretes de transporte na aquisição de soja em grãos, uma vez que estes produtos não geram direito ao desconto de créditos presumidos ou dos créditos básicos de que tratam o art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Indica como paradigma o Acórdão nº 9303-009.754:

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

CUSTOS. FRETES. AQUISIÇÕES. INSUMOS DESONERADOS (ALÍQUOTA ZERO/SUSPENSÃO). CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. O aproveitamento de créditos sobre os custos com aquisições de insumos

tributados à alíquota zero e/ ou com suspensão da contribuição é expressamente vedado pela legislação que instituiu o regime não cumulativo para o PIS e COFINS.

O despacho de admissibilidade deu seguimento ao Recurso Especial, nesses termos:

Cotejando os arrestos confrontados, parece-me que há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência de interpretação da legislação quanto à possibilidade de tomada de créditos sobre o custo dos fretes pagos para transferência de produtos não onerados pelas contribuições. O acórdão recorrido firmou entendimento de que há direito ao crédito mesmo que o insumo transportado não esteja onerado pela Contribuição. O acórdão paradigma, no entanto, julgou no sentido oposto.

Bem caracterizado o dissídio interpretativo.

Em contrarrazões, o Contribuinte requer a negativa de provimento do recurso fazendário, ratificando que faz jus ao aproveitamento do crédito dos fretes de aquisição de insumos não tributados, devendo, pois, ser julgado improcedente o Recurso Especial.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo. Passa-se à análise dos pressupostos do art. 118 do RICARF.

Na origem, houve glosa em relação aos fretes de transporte na aquisição de soja em grãos e lenha, uma vez que estes produtos não geram direito ao desconto de créditos presumidos ou dos créditos básicos de que tratam o art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Confira-se trecho do relatório fiscal:

No caso concreto constatou-se que as despesas com transportes realizados entre os fornecedores destes insumos e a unidade de produção da pessoa jurídica fiscalizada não são passíveis de apuração de créditos de Pis e Cofins uma vez que os **insumos Soja em Grão e Lenha não são sujeitos ao pagamento de contribuição para o PIS e a Cofins**.

O acórdão recorrido reverteu as glosas, nesses termos:

Com razão a Recorrente. Isto porque, há se de considerar que o custo de aquisição é composto pelo valor da matéria prima (MP) adquirida e pelo valor do serviço de transporte (frete) contratado para transporte até o estabelecimento industrial da contribuinte (adquirente). Assim, uma vez que o custo total é composto por uma parte não tributada (MP) e outra parte integralmente

tributada (frete), a parcela tributada (frete) compõe o custo de aquisição pelo valor líquido das contribuições.

Assim, é possível se afirmar que, se o custo total do "insumo" é composto por uma parte que não foi tributada (matéria prima sujeita à tributação com alíquota zero) e outra parte que foi oferecida à tributação (frete), a parcela do frete compõe o custo de aquisição pelo valor líquido das contribuições de PIS e COFINS e, logo, enseja direito ao crédito.

Logo, considerando as despesas com o frete estão totalmente dissociados do produto, temos por certo que tal dispêndio configura custo de aquisição para o adquirente e, deve ser tratado como tal e, por conseguinte, gerar crédito em sua integralidade.

Por sua vez, o Acórdão paradigma nº 9303-009.754 consignou a vedação do direito ao crédito:

O direito de se aproveitar (descontar) créditos sobre os custos dos insumos desonerados da contribuição (alíquota zero, não tributados, imunes e com suspensão), é expressamente vedado nos termos do inc. II do § 2º do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente.

Segundo aqueles dispositivos, a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição não dão direito a créditos.

As despesas com fretes nas aquisições de insumos, matéria-prima, produtos intermediários e embalagens, integram o custo dos respectivos insumos; assim, quando os insumos são tributados (onerados) pelas contribuições, as respectivas despesas dão direito aos créditos, nos termos do inciso II do art. 3º das referidas leis, ao contrário, quando são desonerados das contribuições, não geram créditos, conforme consta expressamente do inciso II do § 2º, daquele mesmo artigo.

Entretanto, nos termos do art. 118, §3º, do 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.

No caso, houve edição de Súmula CARF nº 188 após a interposição do Recurso Especial da PGFN:

**Súmula CARF nº 188 - 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.

Vê-se que a Súmula CARF nº 188 impõe duas condições para a tomada de crédito sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS, que são: o registro de forma autônoma e a efetiva tributação do frete na aquisição.

No presente processo, as condicionantes prescritas pela Súmula são facilmente verificáveis nos documentos juntados aos autos:

(i) Nos demonstrativos de apuração de e-fls. 63 a 68, observa-se que não foi tomado crédito sobre a aquisição de soja em grãos e lenha, para todo o período autuado, o que demonstra que houve registro de forma autônoma. Como exemplo:

Apuração dos Crédito					
5.1	Compra de Insumos - Biodiesel	10.405.223,34	171.686,23	790.797,04	C100/C170 - M100/M500
5.2	Compra de Insumos	0,00	0,00	0,00	
5.3	Insumos PF	0,00	0,00	0,00	
5.4	Compra de Matéria Prima - PJ	0,00	0,00	0,00	
5.5	Importações	2.027.085,10	42.568,78	195.613,70	C100/C170 - M100/M500
5.6	Energia Elétrica	1.000.959,46	16.515,86	76.072,93	C500 - M100/M500
5.7	Aluguel de Imóveis - PJ	<u>70.135,14</u>	1.157,23	5.330,27	A100/A170 - M100/M500
5.8	Aluguel de Máquinas e Equipamentos - PJ	<u>4.387,47</u>	72,39	333,45	A100/A170 - M100/M500
5.9	Fretes s/Vendas	484.946,68	8.001,65	36.855,81	D100 - M100/M500
5.10	Depreciação Imobilizado Utilizado na Produção	<u>66.680,26</u>	1.100,22	5.067,70	F120 - M100/M500
5.11	Despesas com Armazenagem	0,00	0,00	0,00	
5.12	Devoluções de Vendas	3.986,10	65,77	302,94	C100/C170 - M100/M500
5.15	Devoluções de Vendas biodiesel	<u>0,00</u>	0,00	0,00	
5.13	Manutenção	328.074,26	5.413,37	24.933,59	C100/C170 - M100/M500
5.13.1	Manutenção - Serviço	53.898,52	889,46	4.096,00	A100/A170 - M100/M500
5.14	Crédito Presumido s/ímbulo c/ suspensão	5.977.462,10	39.451,21	181.714,88	C100/C170 - M100/M500
5.16	Compra para revenda	0,00	0,00	0,00	
5.17	Compra soja PJ. Com Suspensão	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	
5.18	Transferências créditos imobilizados Máquinas em Andamento	0,00	0,00	0,00	
5.19	Aquisição de imobilizados Máquinas	<u>7.575,05</u>	124,99	575,70	F130 - M100/M500
5.20	Comprar para revenda	0,00	0,00	0,00	
5.21.1	Crédito Transferência Conclusão Imobilizado em Andamento - Importado				
5.21	Crédito Transferência Conclusão Imobilizado em Andamento	<u>0,00</u>	0,00	0,00	
6	Crédito do Pis e Cofins de notas Fiscais	<b>20.430.413,48</b>	<b>287.047,17</b>	<b>1.321.694,31</b>	
5.21	Crédito Presumido de Vendas - Produto Farelo (27%) (0,4455 / 2.0520)	22.748.802,32	101.345,91	466.805,42	F100 - C100/C170 - M100/M500
5.26	Crédito Presumido de Vendas - Produto Farelo ME (27%) (0,4455 / 2.0520)	15.935.039,26	70.990,60	326.987,01	F100 - C100/C170 - M100/M500
5.22	Crédito Presumido de Vendas - Produto Soja	<u>0,00</u>	-	-	
5.23	Crédito Presumido de Vendas - Produto Óleo Degomado (27%)	0,00	-	-	
5.24	Crédito Presumido de Vendas - Produto Lecitina (13%)(0,2145/0,988)	683.571,50	1.466,26	6.753,69	F100 - C100/C170 - M100/M500
5.27	Crédito Presumido de Vendas - Produto Lecitina (13%)(0,2145/0,988) ME	124.442,88	266,93	1.229,50	F100 - C100/C170 - M100/M500
5.25	Crédito Presumido de Vendas - Produto Biodiesel (45%) (0,7425 / 3.4200)	63.035.830,17	468.041,04	2.155.825,39	F100 - C100/C170 - M100/M500

(ii) Nas e-fls. 112 e 113, respectivamente, Demonstrativos de Fretes e Planilha Demonstrativa de Glosa Sobre Fretes (arquivos em Excel não pagináveis), estão identificados cada Conhecimento de Transporte de cada fornecedor, com data, número da nota fiscal e valor, para todo o período autuado, demonstrando que os referidos fretes foram efetivamente tributados. Como exemplo:

- Soja em grão

Nº do CTE	Série	Dt Entrada	Fornecedor	CNPJ / CPF	Valor Bruto	Ent/Sai.	Nº da NF	Série	Produto Transportado	Chave validação CTE
468467	CTE	23/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.274,13	E	101566	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004684671109438759
468545	CTE	23/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.252,68	E	101575	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004685451940233775
468699	CTE	23/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.189,89	E	101592	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004686991047515431
468719	CTE	23/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.273,74	E	101593	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004687191069434609
468737	CTE	23/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.298,31	E	101600	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004687371824909759
468755	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.230,06	E	101604	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004688751306741300
468889	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.262,82	E	101605	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004688891610595828
468931	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.256,97	E	101608	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004689311901256537
468949	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.437,15	E	101609	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004689491154052413
468960	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.480,05	E	101610	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004689601965443291
469000	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.275,30	E	101611	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004690001563563699
469102	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.244,88	E	101620	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004691021563450355
469127	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.407,12	E	101623	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004691271721989410
469144	CTE	27/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.248,00	E	101624	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004691441826419739
469257	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.030,38	E	101646	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004692571417920532
469359	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.257,75	E	101650	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004693591632691992
469399	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.453,92	E	101655	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004693991862939444
469432	CTE	26/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.265,94	E	101664	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004694321331625488
469842	CTE	27/06/2017	TRANSVIDAL	05.220.925/0001-61	1.437,93	E	101667	1	SOJA EM GRAO	43170605220925000161570010004698421355732898

**- Lenha**

1818	CTE	12/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		152,00	E	545733	1	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018181639160913
1819	CTE	12/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	545731	1	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018191674659840
1820	CTE	12/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	8449	4	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018201710178776
1821	CTE	13/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		152,00	E	545926	1	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018211745687704
1822	CTE	13/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	8466	4	LENHA - ESTOQUE	43170614986253000190570000000182217196631
1823	CTE	14/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	546192	1	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018231816705569
1824	CTE	14/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		152,00	E	546194	1	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018241852214496
1825	CTE	15/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	8493	4	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018251887723424
1826	CTE	15/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	8506	4	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018261923232356
1827	CTE	15/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		152,00	E	8502	4	LENHA - ESTOQUE	431706149862530001905700000001827195741289
1828	CTE	15/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	8505	4	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018281994250211
1829	CTE	16/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	8528	4	LENHA - ESTOQUE	431706149862530001905700000001829129791502
1830	CTE	16/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	546487	1	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018301652680806
1831	CTE	17/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	8551	4	LENHA - ESTOQUE	431706149862530001905700000001831110777017
1832	CTE	20/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	547065	1	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018321136285944
1834	CTE	19/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		120,00	E	8588	4	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018341207303084
1835	CTE	18/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		494,00	E	8574	4	LENHA - ESTOQUE	431706149862530001905700000001835124812733
1836	CTE	19/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		481,00	E	8590	4	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018361278321664
1837	CTE	19/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		390,00	E	8592	4	LENHA - ESTOQUE	4317061498625300019057000000018371313830598
1838	CTE	20/06/2017	MOTTA TRA 14.986.253/0001-90		148,00	E	547069	1	LENHA - ESTOQUE	431706149862530001905700000001838134939592

(iii) No relatório fiscal, consta a quantificação das glosas dos fretes nos mesmos valores dos arquivos não pagináveis de e-fls. 112 e 113:

MÊS DE AQUISIÇÃO	FRETE LENHA	FRETE SOJA	TOTAL GLOSA (BASE DE CALCULO)	GLOSA CRÉDITO PIS	GLOSA CRÉDITO COFINS
JAN 2017	15.261,60	0,00	15.261,60	251,82	1.159,88
FEV 2017	24.168,00	157.778,08	181.946,08	3.002,11	13.827,90
MAR 2017	28.310,00	1.474.476,69	1.502.786,69	24.795,98	114.211,79
ABR 2017	28.827,00	911.903,08	940.730,08	15.522,05	71.495,49
MAI 2017	29.528,00	266.137,72	295.665,72	4.878,48	22.470,59
JUN 2017	27.057,00	404.292,76	431.349,76	7.117,27	32.782,58

Assim, a decisão recorrida vai ao encontro da Súmula CARF nº 188, motivo pelo qual o apelo recursal não comporta conhecimento.

No mesmo sentido, o Acórdão nº 9303-015.993, prolatado no julgamento do processo nº 11080.720623/2017-22, do mesmo contribuinte, julgado em 12 de setembro de 2024:

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO RECORRIDA QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 118, §3º, do 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. No caso, houve edição de Súmula CARF nº 188 após a interposição do Recurso Especial da PGFN.

### Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro**