



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.005306/2009-63
-----------------	-----------------------------

ACÓRDÃO	9303-016.893 – CSRF/3ª TURMA
----------------	------------------------------

SESSÃO DE	26 de agosto de 2025
------------------	----------------------

RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
----------------	------------------------

RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
-------------------	------------------

INTERESSADO	BUNGE ALIMENTOS S.A.
--------------------	----------------------

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigmático em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido apresentam, em parte, diferenças fáticas substanciais.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2005

CRÉDITOS DE COFINS. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 217. INCLUSIVE NA FORMAÇÃO DE LOTES PARA EXPORTAÇÃO.

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, ainda que se refiram a formação de lotes para exportação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2005

CRÉDITOS DE PIS. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 217. INCLUSIVE NA FORMAÇÃO DE LOTES PARA EXPORTAÇÃO.

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, ainda que se refiram a formação de lotes para exportação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a fretes transferência de produto acabado e fretes de formação de lote de exportação, para, no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Cynthia Elena Campos (substituta integral), Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Ausente a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-011.352**, de 24/11/2022 (fls. 437 a 454)¹, que decidiu, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, para, no mérito: (I) por **unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para**, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos (i) aos **fretes de transferência para exportação** (linha 18, glosa F1); (ii) à **formação de lote de exportação** (linha 3, glosa 3 e linha 7, glosa 1); (iii) ao **redirecionamento para a exportação** (linha 3, glosa 1); (iv) aos **fretes de bens adquiridos com o fim específico de exportação** (Linha 3, Glosa 3, linha 18, Glosa

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

F3); e (v) aos **adiantamentos a arrendadores** (linha 5, glosa 1), desde que os créditos não tenham sido utilizados em duplicidade; e (II) por **maioria de votos**, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos (i) aos **fretes de transferência de produto acabado** (linha 3, glosa 2 e linha 18, Glosa F2); e (ii) aos **fretes para armazém geral e depósito fechado** (linha 3, glosa 6 e linha 18, Glosa F5), vencidos, nesses itens (II)(i) e (II)(ii), os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto (relator), Marcos Antônio Borges e Arnaldo Diefenthäeler Dornelles, que negavam provimento, sendo designada para redigir o voto vencedor relativo aos tópicos (II)(i) e (II)(ii) a Conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Auto de Infração**, no valor de R\$ 19.548.745,65, acrescido de juros de mora e multa proporcional (75%), relativo à insuficiência de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos períodos de apuração de agosto e setembro de 2004, em função de glosas em DACON de créditos da não cumulatividade.

O contribuinte, em sua **Impugnação** (fls. 117 a 156), aponta preliminarmente a ocorrência de decadência, e a desconsideração de saldo credor do período anterior, questionando, no mérito, remessas sem crédito (complementação de valor), fretes correspondentes a grãos exportados, fretes na transferência de produto acabado, frete aquisição com fim específico de exportação, frete aquisição com fim específico de exportação entre estabelecimentos (transferência), fretes em devoluções, fretes em operações com depósito fechado ou armazém geral, frete na aquisição de pessoa física para revenda, despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas, despesas de armazenagem e fretes na venda, encargos de depreciação do ativo immobilizado, crédito presumido para atividades agroindustriais, crédito presumido relativo a estoque de abertura e ajustes negativos de créditos.

O **Acórdão de primeira instância** (fls. 188 a 191) julgou a impugnação procedente, apresentando recurso de ofício. Considerando que a ciência ao Auto de Infração deu-se em 18/12/2009 (fl. 59-verso), entendeu-se decaído o direito à constituição dos créditos referentes aos fatos geradores ocorridos em 08/2004 e 09/2004.

Na **Resolução 3201-000.513**, de 11/12/2014, o julgamento foi convertido em diligência, para que a autoridade preparadora informasse se, no período discutido, houve ou não recolhimento do tributo, ainda que parcial, o que foi respondido na **Informação Fiscal** de fls. 226/227, no sentido de que “não ocorreram pagamentos da Cofins não-cumulativa, nem mesmo parciais”.

No âmbito do CARF, foi então exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-002.393**, que, após aplicar ao caso o REsp 973.733/SC, que culminou na regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN, decidiu, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício, para que os autos retornassem à DRJ em Florianópolis, para exame e decisão sobre as demais questões em litígio, que originaram o lançamento, vencidos os Conselheiros Pedro Rinaldo de Oliveira Lima,

Tatiana Josefovicz Belisário e Cassio Schappo. Em declaração de voto, a Cons. Tatiana Josefovicz Belisário aclarou que o precedente do STJ (REsp 973.733/SC) não se referiu necessariamente a pagamento em pecúnia, podendo abranger outras formas de pagamento, como a compensação.

Apresentado recurso especial pelo Contribuinte, o **Acórdão 9303-007.290**, de 15/08/2018, por maioria de votos, conheceu da peça recursal, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, e, no mérito, negou-lhe provimento por unanimidade de votos, retornando o processo ao julgamento de primeiro grau.

No **segundo julgamento de piso**, a DRJ decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário apurado, tendo o Contribuinte reiterado as razões de defesa no mérito em seu segundo recurso voluntário.

Retornando ao CARF, o processo foi apreciado no **Acórdão nº 3401-011.352**, de 24/11/2022, que decidiu, como detalhado ao início, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº **3401-011.352**, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: “Crédito de Pis e Cofins. Frete na Remessa para Formação de Lote de Exportação”, e “Crédito de Pis e Cofins. Frete de Produtos Acabados entre Estabelecimentos da Mesma Empresa e para Armazém Geral ou Depósito Fechado”, indicando como paradigmas da divergência os Acórdãos nº 9303-012.616 e 9303-013.599, respectivamente.

Cotejando os arestos confrontados, chegou-se, no exame de admissibilidade monocrático, à conclusão de que haveria, entre eles, a similitude fática mínima para que se pudesse estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida. Assim, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial - 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara, de 08/05/2023, às fls. 477 a 483, monocraticamente, **deu-se seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 496 a 514), defendendo a manutenção do acórdão recorrido, nas matérias em debate.

O Contribuinte apresentou ainda recurso especial (fls. 517 a 541), que teve seguimento negado no despacho de fls. 565 a 569, não havendo registro de agravo.

Em 29/11/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da **4^a Câmara / 3^a Seção** do CARF (fl. 478).

Importante, a nosso ver, apontar preliminarmente quais os temas relacionados a fretes que tiveram seguimento no exame monocrático, e identificá-los nos provimentos do acórdão recorrido.

Recorde-se que o acórdão recorrido deu provimento:

- (a) **unânime para fretes de transferência para exportação** (linha 18, glosa F1);
- (b) **unânime para fretes de formação de lote de exportação** (linha 3, glosa 3 e linha 7, glosa 1);
- (c) **unânime para fretes de redirecionamento para a exportação** (linha 3, glosa 1);
- (d) **unânime para fretes de bens adquiridos com o fim específico de exportação** (Linha 3, Glosa 3, linha 18, Glosa F3);
- (e) **por maioria para fretes de transferência de produto acabado** (linha 3, glosa 2 e linha 18, Glosa F2); e
- (f) **por maioria para fretes para armazém geral e depósito fechado** (linha 3, glosa 6 e linha 18, Glosa F5).

O recurso fazendário, entre esses temas, efetuou cotejo analítico apenas dos itens referentes a **fretes de transferência de produto acabado** e a **fretes de formação de lote de exportação**.

O seguimento ao recurso da Fazenda Nacional, em exame monocrático, no entanto, abrangeu ainda **fretes para armazém geral e depósito fechado**. Revisitando os paradigmas Acórdãos nº 9303-012.616 e 9303-013.599, no entanto, não encontrei tratamento específico para fretes destinados a “armazéns gerais” ou “depósitos fechados”. Aliás, tais expressões sequer aparecem em busca textual nos paradigmas. No primeiro deles, até aparece apenas a palavra “depósito”, para se referir especificamente a formação de lote de exportação, tema tratado no outro tópico recursal da Fazenda.

Pelo exposto, entendo que o recurso especial deve ter seguimento apenas em relação a **fretes transferência de produto acabado** e **fretes de formação de lote de exportação**. (itens tratados no início deste voto como provimentos “b” e “e”)

Do Mérito

Em relação ao tema **fretes de transferência de produto acabado**, entendo que deve ser aplicada ao caso a Súmula CARF nº 217:

"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."

Pelo exposto, cabe o provimento do apelo fazendário em relação a tal item.

No que se refere a **fretes de formação de lote de exportação**, tive a oportunidade de debruçar-me sobre a questão em recurso da mesma empresa, recentemente, ao relatar o Acórdão 9303-015.666, de 15/08/2024, utilizando o mesmo raciocínio empregado para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa (tema, como exposto, sumulado no CARF):

"CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa. **O raciocínio se estende a fretes entre estabelecimentos para formação de lotes, destinados a posterior exportação.** (grifo nosso)

Em tal precedente, o resultado foi unânime no sentido de provimento ao recurso fazendário para restabelecer as glosas sobre despesas com "fretes de produtos para formação de lote, destinados à exportação", tendo a Conselheira Tatiana Josefovitz Belisário acompanhado pelas conclusões (participaram ainda do julgamento os Cons. Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda).

Nada se altera no cenário em relação ao presente caso, em que igualmente o frete não é de venda, mas de transporte de produtos acabados entre estabelecimento da empresa, para formação de lote para exportação, como destacou a fiscalização ainda no relatório fiscal:

“151. A Lei nº 10.833/03, em seu art. 3º, IX, permite o creditamento em relação aos fretes na operação de venda, com vigência a partir de 01/02/2004. Entretanto, como restou evidenciado pelas próprias informações prestadas pela contribuinte (arquivo digital FrV), os fretes objeto desta glosa ocorrem não na venda, mas em mera transferência entre estabelecimentos. Não enquandram-se (*sic*), portanto, na hipótese legal do inciso IX.” (*grifo nosso*)

No mesmo sentido, da impossibilidade de créditos das contribuições não cumulativas nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos para formação de lote, vários Acórdãos julgados em março de 2025, entre eles o de nº 9303-016.582, de 13/05/2025, de relatoria do Cons. Alexandre Freitas Costa, com resultado unânime (presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovitz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda).

Assim, em endoso ao entendimento assentado nesta Câmara uniformizadora de jurisprudência, cabe o provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional neste tópico.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer em parte** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a fretes transferência de produto acabado e fretes de formação de lote de exportação, para, no mérito, **dar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan