



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720718/2017-09
ACÓRDÃO	9303-016.922 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	BDF NIVEA LTDA

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/08/2012 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. VEDAÇÕES LEGAIS.

Na apuração da COFINS não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação prevista na Lei nº 10.147/2000, pois o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que daria este direito (dispositivo válido também para a Contribuição para o PIS/PASEP, conforme art. 15, II, da mesma lei) remete ao inciso I, que, por seu turno, expressamente excepciona os citados produtos. Entendimento em consonância com precedente vinculante do STJ (Tema 1.093).

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/08/2012 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. VEDAÇÕES LEGAIS.

Na apuração da COFINS não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação prevista na Lei nº 10.147/2000, pois o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que daria este direito (dispositivo válido também

para a Contribuição para o PIS/PASEP, conforme art. 15, II, da mesma lei) remete ao inciso I, que, por seu turno, expressamente excepciona os citados produtos. Entendimento em consonância com precedente vinculante do STJ (Tema 1.093).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/08/2012 a 31/12/2016

RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. ESPECIFICIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma que, enfrentando questão fática equivalente, aplique de forma diversa a mesma legislação. No caso, a decisão apresentada a título de paradigma de divergência abrange especificamente apenas parte do tema debatido no acórdão recorrido, cabendo o conhecimento apenas em relação a tal parte.

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 ao frete na revenda de produtos sob regime monofásico, para, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvallhedo Barbosa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3201-011.242, de 24 de outubro de 2019, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, cuja ementa e dispositivo de decisão se transcrevem a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/08/2012 a 31/12/2016

LANÇAMENTO. JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108).

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

Período de apuração: 31/08/2012 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. REVENDA. BEM SUBMETIDO AO REGIME MONOFÁSICO. ARMAZENAGEM E FRETE NA VENDA. POSSIBILIDADE.

Embora seja vedado o desconto de crédito das contribuições não cumulativas em relação à aquisição de bem para revenda submetido ao regime monofásico, há previsão legal autorizando o desconto de crédito quanto a dispêndios com armazenagem e frete em operações de venda, ainda que se tratando de revenda sujeita à alíquota zero e de bem submetido à tributação concentrada (monofasia).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/08/2012 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. REVENDA. BEM SUBMETIDO AO REGIME MONOFÁSICO. ARMAZENAGEM E FRETE NA VENDA. POSSIBILIDADE.

Embora seja vedado o desconto de crédito das contribuições não cumulativas em relação à aquisição de bem para revenda submetido ao regime monofásico, há previsão legal autorizando o desconto de crédito quanto a dispêndios com armazenagem e frete em operações de venda, ainda que se tratando de revenda sujeita à alíquota zero e de bem submetido à tributação concentrada (monofasia).

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao desconto de crédito das contribuições PIS/Cofins não cumulativas em relação aos dispêndios com armazenagem e frete em operações de vendas de produtos submetidos ao regime monofásico, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que lhe negava provimento.

Breve Síntese do Processo

Trata-se de autos de infração relativos às contribuições PIS/Cofins não cumulativas, lançamentos esses fundados nas seguintes infrações: (i) crédito de aquisição no mercado interno constituído indevidamente e (ii) insuficiência de recolhimento das contribuições.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF) consta que o objeto social do contribuinte é o comércio atacadista de produtos de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal e que houve glosa de créditos das contribuições PIS/Cofins não cumulativas relativos a dispêndios com armazenagem e frete em operações de venda, uma vez que se trata de revenda de produtos sujeitos à incidência monofásica.

A decisão da DRJ julgou improcedente a Impugnação e manteve integralmente o crédito tributário. Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, no sentido de reconhecer o direito ao desconto de crédito das contribuições PIS/Cofins não cumulativas em relação aos dispêndios com armazenagem e frete em operações de vendas de produtos submetidos ao regime monofásico.

Da matéria submetida à CSRF

A Fazenda Nacional apresentou divergência jurisprudencial quanto à matéria **“Créditos de Pis e Cofins. Armazenagem e Frete na Revenda de Produtos Sob Regime Monofásico”**. Para comprovar divergência, indicou como paradigma o Acórdão n. 9303-007.767.

Cotejados os fatos, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

O contribuinte apresentou Contrarrazões requerendo o desprovimento do Recurso Especial.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Dionisio Carvalhedo Barbosa**, Relator

I – Do conhecimento:

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, contudo, comporta conhecimento apenas parcial.

De fato, não há reparos a fazer ao despacho de admissibilidade em relação ao frete na revenda de produtos monofásicos. Vejamos a ementa do paradigma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

REVENDA DE PRODUTO SUBMETIDO AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICA). DIREITO AO CRÉDITO SOBRE FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. INEXISTÊNCIA.

Na apuração da contribuição não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação concentrada (monofásica), pois o inciso IX (que daria este direito) do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 remete ao inciso I, que os excepciona, ao, por sua vez, remeter ao § 1º do art. 2º (Inteligência da Solução de Consulta Cosit nº 99.079/2017).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

REVENDA DE PRODUTO SUBMETIDO AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICA). DIREITO AO CRÉDITO SOBRE FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. INEXISTÊNCIA.

Na apuração da contribuição não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação concentrada (monofásica), pois o inciso IX (que daria este direito) do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (dispositivo válido também para a contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, II, da mesma lei) remete ao inciso I (no caso, do art. 3º da Lei nº 10.637/2002), que os excepciona, ao, por sua vez, remeter ao § 1º do art. 2º (Inteligência da Solução de Consulta Cosit nº 99.079/2017). (grifos nossos)

Enquanto o Recorrido entendeu que o frete na revenda de produtos sob o regime monofásico pode ensejar o crédito, o Paradigma, por outro lado, adota o entendimento de que há vedação para o frete correlato à revenda de mercadoria submetida ao regime monofásico.

Contudo, percebe-se que a ementa do Paradigma não faz menção à questão da armazenagem na revenda de bem no regime monofásico.

Por sua vez, o relatório do acórdão paradigma ao tratar do despacho de admissibilidade de recurso do sujeito passivo diz que: “*Ao seu Recurso Especial, foi dado seguimento (fls. 1.851 a 1.855), “quanto à questão do aproveitamento de créditos sobre fretes incorridos na venda de produtos monofásicos”*”.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional unicamente no que diz respeito à questão do **Frete na Revenda de Produtos Sob Regime Monofásico**.

II- Do Mérito

O litígio passa então a versar sobre a apuração de créditos relativos às despesas de frete na revenda de produtos sob regime monofásico.

Trata-se de matéria pacificada no âmbito desta CSRF, como demonstram, por exemplo, os acórdãos de nº 9303-014.737 (relatoria do conselheiro Rosaldo Trevisan) e 9303-016.326 (relatoria da conselheira Semíramis de Oliveira Duro).

Em harmonia com o entendimento assentado neste colegiado, entendo que a decisão recorrida deve ser revertida. Nesse ponto, trago o citado Acórdão nº 9303-016.326, de 12/12/2024, cujos fundamentos a seguir transcritos adoto como razões de decidir no presente voto:

“Entendo que a pessoa jurídica que atua no ramo de venda por atacado de produtos de perfumaria, higiene pessoal e de tocador, sujeitos ao modelo monofásico de incidência não-cumulativa do PIS e da Cofins, não pode, em razão de expressa vedação legal, apurar créditos relativos às despesas de frete na venda dos aludidos produtos, ainda que os fretes tenham sido por ela suportados. Explico.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2033, vigentes à época dos fatos geradores, objetos dos PER/Dcomp em discussão, prescrevem quanto ao aproveitamento de créditos:

Lei nº 10.637/2002

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

*I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à **alíquota zero**;*

(...).

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

(...)

II - no inciso I do art. 1º da Lei no 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal nele relacionados; Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

(...).

O § 1º, inciso II do art. 2º, citado e transcrito trata justamente da venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, ou seja, de produtos sujeitos à tributação monofásica.

Lei nº 10.833/2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

(...)

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

(...)

II – no inciso I do art. 1º da Lei no 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, nele relacionados;

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...); b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

(...).

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei 10.865/2004)

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

(Redação dada pela Lei 11.051/2004)

Como se vê, o § 1º, inciso II do art. 2º trata da venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, ou seja, de produtos sujeitos à tributação monofásica.

E, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à tributação monofásica, como farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e/ ou de higiene pessoal pelos produtores ou importadores não estão sujeitas às alíquotas próprias do regime não cumulativo, 1,65 % e 7,60%, respectivamente, para o PIS e COFINS, mas a alíquotas específicas previstas na legislação.

Esses produtos estão sujeitos às contribuições para o PIS e Cofins pelo regime monofásico em que a tributação é concentrada no produtor e/ ou importador de tais produtos, nos termos da Lei nº 10.147/2000:

Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a

33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

(...)

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e

(...)

Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples.

Dessa forma, os bens sujeitos ao regime monofásico estão sujeitos à tributação concentrada no produtor e/ ou importador; as receitas decorrentes de suas revendas estão sujeitas à alíquota de 0,0 % (cento) e não integram a base de cálculo das contribuições.

Ressalta-se a aplicação do Tema Repetitivo 1.093, que fixou a seguinte tese:

1. *É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n.1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003).*
2. *O benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO.*
3. *O art. 17, da Lei 11.033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-*

Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003

4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem-lhe gerar créditos.

5. O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica.

Colaciona-se também a Solução de Divergência COSIT nº 2/2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Em relação aos dispêndios com frete suportados pelo vendedor na operação de venda de produtos sujeitos a cobrança concentrada ou monofásica da Cofins:

a) é permitida a apuração de créditos da contribuição no caso de venda de produtos produzidos ou fabricados pela própria pessoa jurídica;

b) é vedada a apuração de créditos da contribuição no caso de revenda de tais produtos, exceto no caso em que pessoa jurídica produtora ou fabricante desses produtos os adquire para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos.

Por isso, a glosa dos créditos descontados sobre despesas com fretes na operação de revenda de produtos sujeitos à tributação monofásica/concentrada deve ser mantida.

Nesse sentido, esta Turma já se pronunciou:

Acórdão nº 9303-014.737, j. 12 de março de 2024:

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. VEDAÇÕES LEGAIS.

Na apuração da COFINS não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação prevista na Lei nº 10.147/2000, pois o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que daria este direito (dispositivo válido também para a Contribuição para o PIS/PASEP, conforme art. 15, II, da mesma lei) remete ao inciso I, que, por seu turno, expressamente excepciona os citados produtos. Entendimento em consonância com precedente vinculante do STJ (Tema 1.093)."

Assim, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional quanto ao frete na revenda de produtos sob regime monofásico.

Conclusão

Por todo exposto, voto por **conhecer em parte** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere ao frete na revenda de produtos sob regime monofásico, para, no mérito, **dar-lhe provimento**.

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvalhedo Barbosa