MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10880.909468/2013-80**
ACÓRDÃO	3302-015.087 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANACONDA INDUSTRIAL E AGRÍCOLA DE CEREAIS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PRELIMINAR SOBRE CORREÇÃO MONETÁRIA SUSCITADA DE OFÍCIO PELA RELATORA.

Se a matéria, em momento algum, esteve em discussão nos autos, assim como não há qualquer pedido ou alegação do recorrente nesse sentido, a questão referente à correção monetária não faz parte da lide, não é matéria controversa e, portanto, não pode ser objeto de deliberação do Colegiado, mesmo tendo sido suscitada de ofício.

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. OPERAÇÃO AUTONÔMA. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MERCADORIA PARA REVENDA. POSSIBILIDADE.

Para efeito de cálculo dos créditos das Contribuições, integram o valor de aquisição o valor do seguro e do frete relativos ao produto adquirido, compõe o custo de aquisição da mercadoria para revenda, quando suportados pelo comprador. 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. Súmula CARF nº 188.

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

DOCUMENTO VALIDADO

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da seguinte forma: por voto de qualidade, para negar a aplicação da correção monetária, suscitada de ofício pela relatora, tendo em vista que a questão não faz parte da lide, vencidos os conselheiros Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus e Francisca das Chagas Lemos (relatora); e, por unanimidade de votos, para dar provimento ao pedido para reversão da glosa de fretes sobre produtos não tributados pelas contribuições. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-015.086, de 19 de agosto de 2025, prolatado no julgamento do processo 10880.909478/2013-15, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a]integral), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de **Pedido de Ressarcimento** em que a interessada pleiteou créditos de **PIS-PASEP/COFINS** – Mercado Interno.

Nos termos do Acórdão recorrido, a glosa recaiu sobre créditos de fretes na aquisição de bens adquiridos com alíquota zero, bem como demais itens incluídos como insumos, mas não comprovados pela Recorrente.

Cientificadas, a ora Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, em que alegou que o frete, integralmente tributado pelo PIS e COFINS, e o bem transportado, que pode ou não ser tributado, são realidades distintas. Defende que são válidos os créditos sobre o frete, quer seja de produtos tributados ou não. Alega ser improcedente a supressão da requerida, inclusive nas hipóteses de não comprovação do código da mercadoria na NCM por ser irrelevante a identificação do produto para esse fim.

DOCUMENTO VALIDADO

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil julgou improcedente a manifestação de inconformidade:

> CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.
> O crédito sobre o valor do frete na aquisição é admitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento e na mesma proporção em que esse se der, já que o frete compõe o custo de aquisição do bem adquirido e a este está jungido e submetido como elemento acessório. Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido.

Tomando ciência da decisão, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** argumentando os seguintes tópicos:

i) que o valor do frete/serviço se enquadra no conceito de insumo utilizado para o cálculo do PIS/Pasep e COFINS e que o seu aproveitamento como crédito independe da existência de crédito com relação ao bem transportado;

ii) Afirmou que foram glosados serviços prestados por agência marítima, agência de classificação de produtos importados e corretora de câmbio, além de encargos para depreciação. Com relação às tais glosas, remeteu à prova acostada à manifestação de inconformidade, que identifica a necessidade e imprescindibilidade dos produtos e serviços utilizados;

iii) Defendeu que a Fiscalização não observou o que consta no art. 24 da Lei 11.457, de 16.03.07, tendo sido proferido despacho decisório bem depois dos trezentos e sessenta dias estabelecidos em lei e que a preclusão se aplica às partes e ao Julgador. Com a perda do prazo, o pedido de compensação é válido e assim deve ser considerado.

Pediu o cancelamento integral da glosa sobre o crédito, quando menos, no cancelamento da parte referente à glosa dos créditos sobre valores do frete.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

DOCUMENTO VALIDADO

Quanto à correção monetária, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

> **ADMISSIBILIDADE**
>
> Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e cumprir os demais requisitos exigidos.
>
> **PRELIMINAR: PRECLUSÃO**
>
> A Recorrente argumentou que a Fiscalização não observou o teor do art. 24 da Lei 11.457, de 16.03.07, tendo sido proferido despacho decisório bem depois dos trezentos e sessenta dias estabelecidos em lei. Deste modo, o instituto da preclusão, caracterizado como a perda do direito de praticar o ato processual por não o ter feito na oportunidade devida, aplica-se às partes e ao Julgador. Com a perda do prazo, o pedido de compensação é válido e assim deve ser considerado. Pede o cancelamento integral da glosa do crédito ora discutido, quando menos, no cancelamento do crédito na parte referente à glosa dos valores do frete.
>
> Para a DRJ, embora o artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 disponha acerca de prazo para proferimento de decisão administrativa a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, a inobservância de tal prazo não implica em reconhecimento de direito creditório pleiteado pelo contribuinte. Tampouco caracteriza qualquer transgressão aos princípios da eficiência, moralidade e razoabilidade. Ademais, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 dispõe que o prazo para homologação compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos, a contar da entrega da Declaração de Compensação.
>
> **Conclusão**
>
> Entendo que não cabe a declaração de nulidade das glosas para restabelecer os créditos pleiteados pela Recorrente, pela aplicação do princípio da preclusão para fins de declaração de nulidade do ato, tomando-se por base o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que determinou 5 (cinco) anos como o prazo para homologação compensação declarada pelo sujeito passivo, a contar da entrega da Declaração de Compensação.
>
> De outro lado, pelo contido no REsp nº 1.767.945/PR, afetado ao rito dos repetitivos, o termo inicial da incidência de correção monetária (no ressarcimento de créditos tributários escriturais, como é o caso presente) como a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte, previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007. Assim, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural acumulado ao final do

DOCUMENTO VALIDADO

trimestre, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do correspondente pedido administrativo pelo Fisco. (Decisão 9303-014.843, Relator Alexandre Freitas Costa, 3ª. Turma, CSRF, 3ª. Seção, Data publicação 22.05.2024).

Voto em rejeitar a preliminar de nulidade.

DO DIREITO

CRÉDITO SOBRE FRETES NA AQUISIÇÃO DE BENS ADQUIRIDOS

Fretes na aquisição de Bens com alíquota zero

A Recorrente atua na fabricação e venda de farinha de trigo e seus derivados, e para tanto adquire produtos como trigo, misturas e pasta para padaria, além de importar trigo e, na importação, utiliza os serviços prestados por agência marítima, agência de classificação dos produtos importados e corretora de câmbio. Defendeu o crédito calculado sobre o valor do frete que sofre a incidência do PIS/Pasep, desvinculando-se do produto transportado, desde que atendidas as demais condições (integrar o custo de aquisição). Disse que sem o frete para a movimentação do bem, não seria possível a atividade desenvolvida.

A DRJ08 não acolheu o pedido da Recorrente sob o argumento de que (fls. 1992) o frete na aquisição integra o custo como valor acessório, uma vez que o principal é o valor da mercadoria ou insumo.

A possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete deve ser determinada em função da possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens transportados. Ou seja, nem toda despesa com frete é capaz de gerar crédito a ser deduzido na apuração não-cumulativa do PIS/COFINS, *mas somente o frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias passíveis também de creditamento*

Portanto, entendeu a decisão da DRJ08 que deve ser mantida a glosa dos créditos com relação aos fretes na aquisição de bens sujeitos à alíquota zero. Neste ponto não há nenhuma referência relativamente a questão probatória, tratando-se de interpretação da norma.

Passo a análise.

A tese sustentada no acórdão é no sentido de vincular o frete pago ao produto que ele transporta, não admitindo o crédito do frete nos casos em que do produto transportado não foi tributado com alíquota positiva. O

DOCUMENTO VALIDADO

Acórdão transcreveu o relatório das glosas efetuadas pela fiscalização (Análise dos créditos, fls. 1981):

> *A planilha das glosas constitui o anexo III;*
>
> *d) Fretes para o transporte de trigo, tributado à alíquota zero na importação e na comercialização no mercado interno, em virtude do disposto na Lei n° 10.925/04, artigo 1°, inciso XV, alterado pelo art. 1° da Lei n° 11.787/08 e MPv n° 433 de 25/07/08, em desacordo com o art. 3°, § 2°, inciso II, da Lei n° 10.637/2002, incluído pela Lei n° 10.865/04.*
>
> *Conforme art. 289, § 1°, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, de 1999, os custos de transporte integram o custo de aquisição da mercadoria, portanto, estando o bem sujeito à alíquota zero, o frete a ele vinculado não gera direito a crédito, em observância ao art. 3°, § 2°, inciso II, da Lei n° 10.637/2002.*
>
> *Os créditos foram lançados na Linha 02 da Ficha 6A do DACON – Bens Utilizados como Insumos -, conforme as planilhas da memória dos cálculos dos créditos. (Grifei)*

Transcreveu também as glosas do anexo I (Linha 03 da Ficha 6A do DACON – Serviços Utilizados como Insumos) créditos calculados sobre o valor de bem adquirido de código NCM 19012000 – Misturas e pastas para a preparação de produtos de padarias – tributado à alíquota zero na importação e na comercialização no mercado interno.

Este tema foi objeto de julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, admitindo o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção (Acórdão 9303-013.887).

O frete é categorizado como operação autônoma em relação aos produtos que transporta. Tratando-se de operação autônoma, devidamente tributada e que compõe o custo de aquisição da mercadoria para revenda, sobre ela deve-se calcular o crédito das Contribuições.

A matéria foi sumulada pelo CARF em 20.06.2024, nos seguintes termos:

> **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,

DOCUMENTO VALIDADO

> registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

De fato, o inciso II, § 2º, do art. 3º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, veda o crédito somente sobre a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, mas não impede o crédito sobre serviços tributados vinculados a bens não sujeitos à tributação.

Com razão a Recorrente.

Voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

DEMAIS GLOSAS

Créditos – inclusão indevida na base de cálculo

A respeito das demais glosas, a DRJ08 destacou (fls. 1993-1994):

a) Créditos calculados sobre o valor de bens considerados como insumos, para os quais a empresa não informou o código NCM do produto adquirido, embora tenha sido intimada a fazê-lo pelo TIPF, não sendo possível verificar a procedência do creditamento (Anexo I):

Análise:

A Recorrente não informou o código NCM do produto adquirido, mesmo sendo intimada, tem-se que o ônus da prova cabe ao contribuinte, por se tratar de alegação de que possui o direito. A jurisprudência deste CARF é pacífica quanto a este ponto.

Não efetuando a prova do direito, a glosa deve ser mantida.

b) Créditos calculados sobre a aquisição de cartucho de tinta, código de NCM 8473.5035, por não se constituir em insumo para a produção de farinha de trigo, não havendo previsão legal para o creditamento. (Anexo V).

Análise:

Em relação as aquisições de itens considerados insumos no processo produtivo da Recorrente, relativos a cartuchos de tinta, o Parecer Normativo Cosit/RF nº 05/2018 (item 168), com base no REsp nº 1.221.170/PR, definiu que será considero insumo itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil,

DOCUMENTO VALIDADO

etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens. Nesta perspectiva, a Recorrente precisaria especificar a utilização do bem, de modo a evidenciar que está inserido no processo produtivo, pois o ônus da prova é de sua competência.
Não fazendo, o direito ao crédito deve ser negado.

Demais Glosas

c) Base de cálculo de créditos sobre despesas de armazenagem e fretes na operação de venda não demonstrada na planilha da memória de cálculo dos créditos.

d) Fretes sem a identificação na planilha da memória dos cálculos dos créditos do número da nota fiscal do produto transportado, embora tenha sido intimada a fazê-lo pelo TIPF, impedindo a verificação da procedência do creditamento.

e) Créditos calculados sobre bens do ativo imobilizado, com base no valor de aquisição ou de construção, conforme planilha da memória de cálculo dos créditos.

f) Base de cálculo em duplicidade (NF 558105).

g) Crédito calculado sobre a aquisição de dois veículos para transporte de passageiros.
h) Bases de cálculo de créditos sobre devoluções de vendas não demonstradas na planilha da memória de cálculo dos créditos.
RECEITAS
A glosa relacionada a utilização da alíquota zero na venda do produto grumos e sêmolas de milho (NCM 1103.1100) foi tratada pela Recorrente, sob o argumento de se tratar de questão de prova. A decisão da DRJ está correta no sentido de tratar-se de questão de direito e, nesta direção, não se identifica previsão legal para a aplicação da alíquota zero às vendas no mercado interno dos produtos classificados na NCM 1103.1100.

Análise: Após extensa exposição na defesa do direito ao frete, acima analisado, a Recorrente tratou dos demais itens em seu Recurso às fls. 2020 e seguintes, do seguinte modo: “Com relação às demais glosas, a Reclamante remete-se à prova acostada à manifestação de inconformidade, que identifica a necessidade e imprescindibilidade dos produtos e serviços apontados para a confecção da farinha de trigo”.

DOCUMENTO VALIDADO

A Recorrente transcreveu decisões judiciais que trataram sobre essencialidade e relevância, indicou Parecer Normativo sem, contudo, adentrar na demonstração do seu direito, de modo claro e a partir de dados concretos.

O ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito, cabendo ao Contribuinte a apresentação de elementos mínimos que justifiquem a respectiva inversão. Veja-se:

> ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE. Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito. (Decisão 3003-001.349, publicação 27.10.20202).
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007 PROVA NEGATIVA. ONUS DA PROVA.
> A possibilidade de inversão do ônus da prova em situações peculiares não exime o contribuinte de apresentar elementos mínimos que justifiquem a respectiva inversão, sob pena de invalidação do artigo 16 do Dec. 70.235/72. (Decisão 3002-002.650, publicação 04.05.2023).
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Data do fato gerador: 13/04/2006 PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA.
> Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. A mera apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova. (Decisão 9303-008.680, publicação 04.07.2019).
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004 PAF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.
> O Código de Processo Civil (CPC), de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição ou compensação (PER/DCOMP) apresentado desacompanhado de provas deve ser indeferido. (Decisão 9303-012.985, publicação 10.06.2022).

Pelos fundamentos acima, ou seja, por não ter a Recorrente logrado em fazer prova do seu direito ao requerer o crédito calculado sobre aquisições consideradas insumos, ora glosadas, bem como a venda com alíquota zero sem a fundamentação legal devida, voto pelo não provimento do Recurso, neste ponto.

DOCUMENTO VALIDADO

> Voto pelo parcial provimento do Recurso, para reverter as glosas dos seguintes itens: (i) créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pelas Contribuições.

Quanto à correção monetária, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

> Com as vênias de estilo, em que pese o voto muito bem fundamentado da Conselheira Relatora Francisca das Chagas Lemos, ouso dela discordar quanto à sua decisão por, de ofício, nos termos do art. 99 do RICARF, dar provimento em relação à correção monetária no ressarcimento de crédito a que tiver direito a Recorrente. Explico.
>
> Consta do voto da ilustre Relatora os seguintes fundamentos para sua decisão:
>
>> a) Análise. Recurso Especial nº 1.767.945/PR: Correção monetária.
>>
>> A Lei nº 11.457, de 16.03.2007, dispõe sobre a Administração Tributária Federal, em especial, sobre a Secretaria da Receita Federal do Brasil. Em seu art. 24 determinou que:
>>
>> "*é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta (dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte*".
>>
>> (...)
>>
>> O STJ afirmou que, na falta de autorização legal específica, a regra é a impossibilidade de correção monetária do crédito escritural. Apenas como exceção, a jurisprudência do STJ compreende pela desnaturação do crédito escritural e, consequentemente, pela possibilidade de sua atualização monetária, comprovada a resistência injustificada da Fazenda Pública ao aproveitamento do crédito, como, por exemplo, se houve o transcurso do prazo de 360 dias sem qualquer manifestação fazendária.
>>
>> O Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 1.634/2023, em seu art. 99, determinou que as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.
>>
>> (...)
>>
>> De ofício, nos termos do art. 99 do Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 1.634/2023, voto em dar provimento em relação a correção monetária no ressarcimento de crédito a que tiver direito a Recorrente, observado o escoamento do prazo de 360 dias da data do protocolo do requerimento administrativo.

DOCUMENTO VALIDADO

Contudo, apesar de não discordar, em tese, das afirmações da relatora, o fato é que essa matéria, em momento algum, esteve em discussão nos presentes autos, assim como não há qualquer pedido ou alegação do recorrente nesse sentido. Logo, a questão referente à correção monetária não faz parte da lide, não é matéria controversa e, portanto, não pode ser objeto de deliberação deste Colegiado, mesmo tendo sido suscitada de ofício.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada de ofício pela relatora.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para negar a aplicação da correção monetária e dar provimento ao pedido para reversão da glosa de fretes sobre produtos não tributados pelas contribuições.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO