MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10935.903853/2017-64**
ACÓRDÃO	3302-015.485 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PLUMA AGRO AVÍCOLA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES, DESDE QUE TAIS SERVIÇOS TENHAM SIDO TRIBUTADOS. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação, podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado. No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes. Súmula CARF nº 188.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-015.478, de 15 de janeiro de 2026, prolatado no julgamento do processo 10935.903847/2017-15, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Jose de Assis Ferraz Neto (substituto[a] integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro 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 de suposto crédito de PIS-PASEP/COFINS. Com base nesta análise foram emitidos Despachos Decisórios eletrônicos, por meio dos quais foi reconhecido parcialmente o direito creditório.

Cientificado da decisão, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade rebatendo as glosas.

Nos termos do Relatório de Diligência da Receita Federal do Brasil, converteu-se o julgamento em diligência, determinando a devolução dos autos à unidade de origem, objetivando a reanálise da glosa de crédito segundo as balizas contidas no REsp nº 1.221.170/PR acerca do conceito de insumo, observando-se a delimitação da extensão e do alcance do referido julgado contida no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018 e na Instrução Normativa RFB nº 1911/2019.

Após o regular procedimento de diligência, os autos retornaram para a DRJ.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos termos que seguem:

Consoante consta no Acórdão recorrido, o ressarcimento tem como fonte os créditos básicos, segregados em a) créditos vinculados à receita não tributada no mercado interno - Alíquota Básica (Código 201); b) créditos vinculados à receita não tributada no mercado interno - Importação (Código 208); c) créditos vinculados à receita de exportação - Alíquota Básica (Código 301); d) créditos vinculados à receita de exportação - Importação (Código 308);

Quanto a créditos presumidos, a DRJ destacou que não integram a composição dos saldos dos pedidos de ressarcimentos e, embora figurem em diversas planilhas demonstrativas, são decorrentes da atividade agroindustrial, calculados sobre aquisição de produtos de origem vegetal (normalmente milho, utilizados na composição da ração fabricada) e canalizados para utilização vinculada as receitas tributadas no mercado interno. Assim, seu detalhamento e formação não foram foco desta análise.

Tomando ciência, a recorrente apresentou **Recurso Voluntário**, arguindo os pontos que seguem:

DOCUMENTO VALIDADO

2.1 – Fretes nas aquisições de bens não tributados.

> Afirmou que o Acórdão recorrido mantive a glosa dos FRETES para o transporte de insumos adquiridos com suspensão e de milho com crédito presumido. Porém, os créditos decorrentes desses itens são legítimos, devendo os Acórdãos ser reformados com a reversão total das glosas.

A PGFN acostou PARECER DE FORÇA EXECUTÓRIA, determinando que seja dado cumprimento à decisão judicial ajuizada pela Recorrente, em face de deferimento de decisão liminar (Mando de Segurança processo judicial 5005383-73.2025.4.04.7007/PR) pela 1ª. Vara Federal de Francisco Beltrão – Paraná, no sentido de que seja analisado o recurso/pedido formulado pelo impetrante, no prazo de 90 dias, proferindo decisão nos seguintes procedimentos administrativos:

> a) dos recursos voluntários 10935.903828/2017-81, 10935.903848/2017-51, 10935.903850/2017-21, 10935.903852/2017-10, 10935.903847/2017-15, 10935.903849/2017-04, 10935.903851/2017-75, 10935.903853/2017-64, 10935.903855/2017-53, 10935.903856/2017-06, 10935.903858/2017-97, 10935.903860/2017-66, 10935.903854/2017-17, 10935.903857/2017-42, 10935.903859/2017-31, 10935.903861/2017-19, 10935.903862/2017-55, 10935.903864/2017-44, 10935.903868/2017-22, 10935.903863/2017-08, 10935.903865/2017-99, 10935.903867/2017-88, 10935.903866/2017-33, 10935.903869/2017-77, 10935.910693/2020-13, 10935.910695/2020-02, 10935.910694/2020-50, 10935.910696/2020-49, 10935.910701/2020-13, 10935.910703/2020-11, 10935.910705/2020-00, 10935.910707/2020-91, 10935.910702/2020-68, 10935.910704/2020-57, 10935.910706/2020-46, 10935.910708/2020-35, 10935.910713/2020-48, 10935.910715/2020-37, 10935.910714/2020-92 e 10935.910716/2020-81.

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 consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

I – ADMISSIBILIDADE

DOCUMENTO VALIDADO

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos, dele tomo conhecimento.

II – MÉRITO

FRETES NAS AQUISIÇÕES DE BENS NÃO TRIBUTADOS

Afirmou a Recorrente que a glosa sobre fretes recaiu sobre transporte de insumos adquiridos com suspensão de milho com crédito presumido, crédito que são legítimos. Que os fretes relacionados são indispensáveis para suas atividades, sendo despesas necessárias e, portanto, insumos.

Rebateu que quanto aos fretes de produtos com suspensão e presumido, a glosa ignorou que se trata de crédito tributado que não se condiciona ao mesmo método de cálculo dos bens transportados, inexistindo previsão legal que sustenta a glosa. Não há subsidiariedade com a forma de apuração do crédito do produto transportado. Citou diversos precedentes deste CARF a favor de sua tese.

De acordo com PARECER DE AUDITORIA FISCAL – COFINS (de 22.12.2017-Delegacia da RFB em Cascavel/PR), tópico GLOSAS DE CRÉDITOS, item 52-53:

> **(i) a.3) Por inclusão de Fretes sobre E.P.I., sobre Exames Laboratoriais e de produtos com alíquota desonerada– utilizados como insumo (NAT 02)**
>
> 52. Não obstante as informações detalhadas no item anterior quanto a aquisição de EPIs, a análise dos registros da EFD Contribuição neste NAT 02, revelou que o contribuinte também se apropriou de créditos sobre as operações de fretes no transporte das aquisições de tais bens, bem como sobre o transporte de remessas para exames laboratoriais e sobre o transporte de mercadorias adquiridas a alíquota zero.
>
> **Embora admissível que o valor do frete sobre compra incorpora o custo de aquisição do bem** (e contabilmente aumenta o seu custo de aquisição), no caso, **para fins de direito creditório, segue a mesma orientação dada a mercadoria adquirida e transportada,** ou seja, inadmissível a apropriação de crédito sobre os fretes vinculados a tais operações, quando os produtos transportados não se coadunam com o conceito de insumos ou não foram tributados.
>
> Para identificação dos conhecimentos de transportes nestas circunstâncias a auditoria fiscal extraiu a planilha denominada *"Glosa 02-FR EPI Al-zero Exam"* apresentada as fls. 31.877 como sub-planilha dentro da *"Glosa Todas Detalhamento"* (arquivo não paginável) que perfaz R$ 195.843,14 (num total de 144 registros/documentos sob litígio) que foi objeto de glosa da base de cálculos dos créditos. (Grifei)

DOCUMENTO VALIDADO

(ii) b) Sobre Aquisição de serviços utilizados como insumo (NAT 03) b.1) Por inclusão Irregular de Transporte como Insumo

53. Basicamente **são os fretes que foram inclusos pela requerente neste tópico, sem esclarecimento ou nexo.** Agravado pela justificativa evasiva de que se referem a "Outros insumos" sem qualquer vinculação ou lastro para configurar que de fato seria um serviço adquirido e tecnicamente utilizado como insumo. Para identificação destes serviços de transportes nesta situação e que **foram glosados da base de cálculo, totalizando R$ 1.088,11 num total de 03 registros/documentos**, apresentamos o demonstrativo na planilha denominada *"Glosa 03-transp inscluso serv"*, as fls. 31.877, com o detalhamento de cada operação, valor e CTe, dentre outros elementos, como sub-planilha dentro da "*Glosa Todas Detalhamento"* (arquivo não paginável). (Grifei)

No Relatório de Diligência Fiscal, no mesmo sentido, a fiscalização destacou o item 2.4.1 - Fretes sobre mercadorias adquiridas (fls. 206):

De conformidade com o que dispõe o Guia Prático de Orientação do Leiaute da EFD Contribuições, os gastos com transporte na aquisição das mercadorias podem compor a base de cálculo dos créditos não cumulativos, uma vez que consoante a boa técnica contábil e a legislação fiscal (art. 289, § 1º, do RIR/1999) integra o custo de aquisição das mercadorias adquiridas, o frete, quando pago pela pessoa jurídica adquirente;

Ao examinar as planilhas entregues pela Contribuinte, depois de atender à intimação, algumas inconsistências foram verificadas que levaram à glosa, dentre elas:

- escrituração de fretes sobre aquisições de bens escriturados com CST dos códigos 7x, sem cálculo do crédito;
- operações sem identificação da carga;
- crédito calculado às alíquotas básicas sobre o valor de aquisição de bens sobre os quais foram calculados créditos presumidos

Consoante a legislação e o entendimento vigente, **se não há cálculo de crédito sobre a mercadoria adquirida, também não há de se calcular crédito sobre o frete.** Quanto ao transporte de mercadorias sobre as quais foram calculados créditos presumidos, **o frete pago segue a natureza do crédito proveniente da aquisição do bem transportado.**

Na aba "Fretes CST 6x" está calculado o crédito presumido sobre os fretes de milho, exatamente como calculado o crédito presumido em si. Para tanto, ver também **o arquivo "Resumo da apuração do crédito presumido.xlsx". Ademais, os testes indicam regularidade no creditamento de PIS/Pasep e Cofins sobre fretes escriturados na natureza 3**. (Grifei).

A DRJ adotou o seguinte entendimento quanto aos FRETES:

DOCUMENTO VALIDADO

> 51. A Lei nº 10.833/2003 não prevê a apuração de créditos a partir do pagamento de fretes nas operações de compras. Entretanto, sempre se considerou que as despesas com fretes na aquisição de mercadorias integram o custo da aquisição, com fundamento no disposto no artigo 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999
> 52. Assim, tem-se que a despesa com frete na aquisição de insumos não geraria crédito por si só, mas por compor o custo do bem adquirido. A possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete na aquisição relaciona-se à possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens adquiridos. Desta forma, somente o valor do frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias passíveis de creditamento poderia ser creditado. (...)
> 55. Após a reapuração efetuada pela auditoria na diligência fiscal, a fiscalização aponta que remanesceram glosas relativas a fretes sobre aquisições de bens em que não houve cálculo do crédito; operações de frete sem identificação da carga e operações de frete com crédito calculado a alíquotas básicas sobre o valor de aquisição de bens sobre os quais foram calculados créditos presumidos.

Passo a análise.

Observo, primeiramente, que o ponto destacado não traz controvérsia probatórias, como ficou claro e relatado tanto pelo Parecer de Auditoria Fiscal como pelo Relatório de Diligência, houve o detalhado exame da documentação e respectivas planilhas, com exceção às aquisições de serviços utilizados como insumo (NAT 03) b.1), por inclusão Irregular de Transporte como Insumo, descrito no item 53 do Parecer de Auditoria Fiscal e no item 2.4.1 - Fretes sobre mercadorias adquiridas (Relatório de Diligência Fiscal), acima transcritos.

Deste modo, as operações foram devidamente segregadas para aplicação do entendimento da fiscalização/DRJ, para fins de cálculo do crédito em consonância com as mercadorias transportadas, de modo que o frete se adeque à natureza do crédito proveniente da aquisição do bem transportado.

Segundo a fiscalização, referendada pela DRJ, se a mercadoria não gera direito ao crédito, o frete a ela vinculado também não seria passível de creditamento. Assim, o creditamento sobre frete na aquisição é admitido na mesma proporção em que se der o creditamento do bem adquirido. Quando o bem adquirido não gera crédito, estando entre as aquisições tributadas a alíquota zero, o seu frete também não pode gerar.

Sabe-se que o frete integra o custo dos bens (destinados à revenda ou utilizados como insumo de produção), o custo de aquisição dos bens (mercadorias ou insumos), gera direito ao desconto de crédito, desde que

DOCUMENTO VALIDADO

contratado de pessoa jurídica e cujo ônus tenha sido suportado pelo adquirente.

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 Instrução Normativa nº 2.121/2022, ao tratar dos créditos básicos das Contribuições, já definiu:

> Art. 171. Para efeito de cálculo dos créditos de que trata esta Seção, integram o valor de aquisição: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2152, de 14 de julho de 2023):
>
> (...)
>
> II - O valor do seguro e do **frete relativos ao produto adquirido, quando suportados pelo comprador.** (Grifei)

A jurisprudência da 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF do CARF, acatou a tese de créditos sobre fretes sobre aquisições de produtos não sujeitos ao pagamento das Contribuições e, de modo didático, explicitou o modo como ocorre a apropriação de créditos básicos e créditos presumidos.

> NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.
>
> **Os fretes de aquisição de insumo**s que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) **podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado.** No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes.
>
> No entanto, **havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá ao crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui "insumo",** e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas hipóteses de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003). (3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS, processo 10935.901797/2016-42, 07.10.2024, DECISÃO 9303-015.275, Relatora Liziane Angelotti Meira). Grifei

Por fim, a matéria foi sumulada pelo CARF em 20.06.2024, nos seguintes termos:

DOCUMENTO VALIDADO

> **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.

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, no sentido de admitir o crédito sobre fretes pagos à pessoa jurídica estabelecida no Brasil, na aquisição das mercadorias, cuja documentação probatória foi analisada pela Fiscalização, seja de créditos básicos e/ou créditos presumidos, nos termos da Súmula CARF n°188.

Voto em dar provimento ao Recurso Voluntário.

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 ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO