MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10935.910711/2020-59

Processo nº	10935.910711/2020-59
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-011.656 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	19 de março de 2024
Recorrente	PLUMA AGRO AVICOLA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ANO-CALENDÁRIO: 2019

MATÉRIA RECORRIDA GENERICAMENTE. DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A matéria recorrida de maneira genérica não deve ser conhecida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. Para ser conhecido o recurso é necessário o enfrentamento dos fundamentos da decisão atacada.

ÔNUS DA PROVA. PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO.

Nos processos derivados de pedidos de ressarcimento/compensação, a comprovação do direito creditório incumbe ao contribuinte, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento.

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

Ano-calendário: 2019

COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. FRETE TRIBUTADO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

Por se tratar de serviços despendidos durante a aquisição de insumos a serem aplicados na produção, ainda que se referindo a produtos não sujeitos ao pagamento da contribuição, admite-se o desconto de crédito da contribuição, observados os demais requisitos da lei.

COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO RELATIVO AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE.

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado. Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos sujeitos ao crédito presumido geram direito integral ao crédito das contribuições para o COFINS não cumulativo.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por alegações genéricas de matérias não impugnadas, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento para reconhecer o direito ao crédito da contribuição não cumulativa em relação ao frete vinculado à aquisição de produtos e insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, desde que o serviço de transporte tenha sido tributado e prestado por pessoa jurídica residente no País, observados os demais requisitos exigidos em lei. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.649, de 19 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 10935.910712/2020-01, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antônio Borges.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 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 Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou Manifestação de Inconformidade improcedente, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de COFINS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A DRJ, através do Acórdão nº 108-028.219, julgou improcedente a manifestação de inconformidade. A decisão restou assim ementada:

> "Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
>
> Ano-calendário: 2019
>
> NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DESPESAS COM FRETE.
>
> O direito de calcular créditos de despesas com frete está restrito às operações de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor. A despesa com frete na aquisição de bens não gera crédito por si só, mas sim porque integra o custo da mercadoria revendida e do bem utilizado como insumo.

Original

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido."

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente reitera as razões contidas na manifestação de inconformidade.

Novamente, a Recorrente insurge-se apenas contra a parcela das glosas relativas aos fretes e, ainda assim, de forma genérica, à exceção do frete vinculado à aquisição de produtos não tributados, razão pela qual a decisão ficará adstrita a esses pontos.

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:

O Recurso Voluntário é tempestivo, passando-se à sua análise.

Alegações genéricas e matérias não impugnadas

Assim como a Manifestação de Inconformidade, o Recurso Voluntário interposto pela Recorrente restringe o seu inconformismo às glosas dos créditos de PIS pretendidos sobre **fretes**. Ademais, com exceção dos créditos pleiteados em relação aos fretes vinculados à aquisição de produtos não tributados, o Recurso Voluntário traz alegações extremamente genéricas no sentido de que os mencionados fretes são essenciais e relevantes sem, contudo, adentrar e refutar discriminadamente as glosas efetuadas e sem apresentar qualquer elemento hábil e apontar e comprovar quais das operações cujos créditos correspondentes foram glosados porventura se enquadrariam em hipóteses de creditamento.

O presente acórdão, portanto, ficará adstrito aos pontos de inconformismo da Recorrente discutidos em seu Recurso Voluntário e que enfrentam a decisão atacada, pois a argumentação genérica impede o conhecimento da matéria, como reiteradamente decidido por esta Turma Julgadora:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

DEFESA. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. EQUIPARAÇÃO A MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido contraditada de forma pontual, sobre a qual o recorrente se restringe a fazer afirmações genéricas, sem atacar diretamente questões de fato ou de direito."

(CARF, Processo nº 10983.909312/2016-93, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-010.790 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 27 de julho de 2023, Relatora Ana Paula Giglio)

Original

> "ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Ano-calendário: 2008
>
> MATÉRIA RECORRIDA GENERICAMENTE. **A matéria recorrida de maneira genérica em tempo e modo próprios não deve ser conhecida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF**.
>
> DIALETICIDADE. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO. **Para ser conhecido o recurso é necessário o enfrentamento dos fundamentos da decisão atacada**."
>
> (CARF, Processo nº 10880.925509/2017-17, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-010.795 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 27 de julho de 2023, Presidente Redator Hélcio Lafetá Reis)

Cumpre pontuar, ademais, que o Recurso Voluntário, apesar de admitir fundamentação livre e ser tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos, conforme precedente deste CARF:

> "ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005 JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.
>
> O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal extrínseco dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão**. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada**, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição."
>
> (CARF, Processo nº 10840.910720/2009-93, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-010.492 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 27 de abril de 2023, Relator Márcio Robson Costa)
>
> "ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/07/2006 a 31/05/2007 DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.
>
> O recurso que não ataca os fundamentos da glosa não deve ser conhecido por malferir a dialeticidade descrita no artigo 58 do Decreto 7.574/2011."
>
> (CARF, Processo nº 15504.010684/2010-34; Acórdão nº 3401-007.923; Relator Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto; sessão de 30/07/2020)

Desse modo, deixo de conhecer do Recurso Voluntário na parte relativa a alegações genericamente formuladas.

<u>Ônus da prova</u>

Original

Nos processos derivados de pedidos de ressarcimento/compensação, a comprovação do direito creditório incumbe ao contribuinte, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, sendo este o posicionamento adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

> "ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Período de apuração: 01/02/2003 a 28/02/2003
>
> COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.
>
> O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não homologou a compensação declarada por falta de demonstração e comprovação do pagamento indevido." (Processo nº 13971.900707/2008-48, Acórdão 3201-006.746, sessão de 24/06/2020)
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Data do fato gerador: 03/10/2012
>
> DIREITO CREDITÓRIO. PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
>
> O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos pela interessada elemento que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.
>
> (...) VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.
>
> **As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega**. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado." (Processo nº 10283.900010/2013-02, Acórdão 3201-003.718, sessão de 24/05/2018) (g.n.)

No presente caso, a fiscalização, tendo em vista a inexistência de informações suficientes à comprovação do direito creditório, efetuou glosas referentes a fretes cujas informações relativas à natureza da operação e aos bens transportados não foram apresentadas pela Recorrente, razão pela qual devem ser mantidas as referidas glosas.

Superados os pontos acima, passa-se a analisar o direito creditório da Recorrente no que se refere frete vinculado a aquisição de produtos e insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Frete vinculado a aquisição de produtos e insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero

O acórdão recorrido, interpretando o teor do artigo 167, inciso I, da IN RFB nº 1911/2019, concluiu que somente o valor do frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias passíveis de creditamento pode ser creditado.

Original

Ainda de acordo com o acórdão recorrido, se o insumo ou produto adquirido não está sujeito ao pagamento da contribuição, é vedada a possibilidade de calcular créditos em relação a eles, de acordo com o disposto no artigo 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Da mesma forma, não seria possível calcular créditos em relação ao valor do frete correspondente.

Ao contrário do posicionamento adotado pelo acórdão recorrido, o entendimento que vem prevalecendo no âmbito deste CARF é no sentido de ser possível o creditamento em relação ao frete tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado:

> "FRETES NA COMPRA DE INSUMOS COM ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. **Nos moldes firmados no julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, se o frete em si for relevante e essencial à atividade econômica do contribuinte, independentemente da alíquota do produto que o frete carregou, deve gerar o crédito**." (CARF, Processo nº 10650.902228/2017-91, Acórdão nº 3201-009.200 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Presidente-Redator Hélcio Lafetá Reis, Sessão de 21 de setembro de 2020)

> "COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS. **É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004**. **Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos sujeitos ao crédito presumido, geram direito integral ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos**." (CARF, Processo nº 12585.000534/2010-71, Acórdão nº 3201-008.123 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Redator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Sessão de 24 de março de 2021) (g.n.)

> "CRÉDITO. FRETE TRIBUTADO. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE. Por se tratar de serviços despendidos durante a aquisição de insumos a serem aplicados na produção, ainda que se referindo a produtos não sujeitos ao pagamento da contribuição, admite-se o desconto de crédito da contribuição, observados os demais requisitos da lei." (CARF, Processo nº 16692.721239/2017-62, Acórdão nº 3201-009.744 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Presidente- Redator Hélcio Lafetá Reis, Sessão de 25 de julho de 2022)

Neste sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais também já por inúmeras vezes se pronunciou, como se exemplifica pela transcrição da ementa do Acórdão nº 9303-013.649:

> "PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE. O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. 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. Reflexos do decidido no processo principal

Original

> (10183.904484/2013-43) sobre o processo apensado." (CARF, Processo nº 10183.725237/2016-25, Acórdão nº 9303-013.649 – CSRF / 3ª Turma, Redator Designado Rosaldo Trevisan, Sessão de 14 de dezembro de 2022)

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, por alegações genéricas de matérias não impugnadas, e, na parte conhecida, dar parcial provimento para reconhecer o direito ao crédito de PIS/PASEP não cumulativo sobre o frete vinculado à aquisição de produtos e insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, desde que o serviço de transporte tenha sido tributado e prestado por pessoa jurídica residente no País, e observados os demais requisitos exigidos em lei.

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 não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por alegações genéricas de matérias não impugnadas, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento para reconhecer o direito ao crédito da contribuição não cumulativa em relação ao frete vinculado à aquisição de produtos e insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, desde que o serviço de transporte tenha sido tributado e prestado por pessoa jurídica residente no País, observados os demais requisitos exigidos em lei.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Original