



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.720473/2010-17
ACÓRDÃO	3302-015.628 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	CTA CONTINENTAL TOBACCOS ALLIANCE S/A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO E OBSCURIDADE. OCORRÊNCIA. EMBARGOS ACOLHIDOS. EFEITOS INFRINGENTES.

No caso sob análise, foi constatada obscuridade ou omissão, contradição ou erro material no acórdão embargado, impondo-se o seu acolhimento. Embargos de Declaração acolhidos.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. RATEIO PROPORCIONAL. RESULTADO DA DILIGÊNCIA FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. REVERSÃO DA GLOSA.

Em atenção ao princípio da Verdade Material, sendo o resultado da diligência favorável ao contribuinte, deve ser reconhecido o crédito pleiteado em Pedido Eletrônico de Restituição/Compensação. Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de utilização na modalidade compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno. Obtendo-se o valor efetivo constatado em diligência, impõe-se a reversão da glosa a este título.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. FRETES. SEM PREVISÃO LEGAL DE EXCLUSÃO DOS VALORES. NÃO APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO DA ALÍQUOTA ZERO. COMPOSIÇÃO. MANUTENÇÃO DA GLOSA.

A base de cálculo da COFINS não-cumulativa é 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, excluídas as receitas decorrentes de saídas isentas da contribuição, sujeitas à alíquota zero e as receitas decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado. Seja qual for a natureza do frete (CIF OU FOB), ao compor o total da nota fiscal de vendas, comporá a base de cálculo do débito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em acolher os embargos de declaração para sanar as omissões identificadas, com efeitos infringentes, da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, analisando os documentos contábeis e fiscais para demonstrar a natureza de mero custo de frete repassado e admitindo o resultado da diligência fiscal que alterou o percentual de receita de exportação em relação à receita total, o percentual de rateio de créditos e, conseqüentemente, o valor do crédito deferido, que passou a ser de R\$7.357.531,71; e (ii) por maioria de votos, negando o pedido de exclusão do valor do frete da base de cálculo dos débitos de PIS/COFINS, vencida a Conselheira Louise Lerina Fialho.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Marco Unaian Neves de Miranda(substituto[a] integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Embargos de Declaração** formalizados pelo Contribuinte, opostos em desfavor do Acórdão de Recurso Voluntário nº **3302-012.304**, proferido pela 2ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara da 3ª. Seção, em 22/11/2021.

Na origem, trata-se de *Pedido de Ressarcimento* (PER) transmitido pela contribuinte em 04/07/2007, relativo a saldo credor de COFINS não cumulativa exportação do 2º trimestre de 2007, no montante de R\$ 7.446.913,15, combinado com DCOMPs transmitidas entre 04/07/2007 e 31/07/2007.

Para melhor compreensão do fluxograma e histórico do processo, resumidamente, seguiu o seguinte procedimento:

Em Manifestação de Inconformidade (fls. 329-354) a ora Embargante refutou as glosas constantes do Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado nestes autos, no montante de R\$ 4.456.105,85, para o efeito de compensação.

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade (fls. 843-854) por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de diligência formulado, por prescindível ao deslinde do processo, e julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do relatório e voto.

Em Recurso Voluntário (fls. 858-880) cuja ciência ocorreu em AR de 29.12.2012, com protocolo em 24.01.2013, suscitou suas razões de defesa nos tópicos que seguem:

- II – EVENTUAIS VALORES EM COBRANÇA – CERCEAMENTO;
- III – CERCEAMENTO DE DEFESA – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL;
- IV – CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS;
- V – FRENTE NA REVENDA DE BENS;
- VI – RATEIO NA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS MERCADO INTERNO NT. BENS PARA REVENDA. INSUMOS
- VII – DECISÕES JUDICIAIS/ADMINISTRATIVAS. TRANSCRIÇÃO
- VIII – DILIGÊNCIA

Em Petição constante às fls. 916-918, a ora Recorrente solicitou a conexão de processo que tramitavam na 1ª. Turma Ordinária, 3ª. Câmara, deste CARF, as quais possuíam duas diligências requisitadas, de forma a permitir o aproveitamento do mesmo Relatório Fiscal.

O Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-012.304 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 22 de novembro de 2021, prolatou a seguinte decisão:

Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-012.304

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. COBRANÇA DE DÉBITOS. COMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

No tocante à compensação, a competência das DRJ limita-se ao julgamento de manifestação de inconformidade contra a não-homologação de compensação, não se estendendo a questões atinentes à cobrança de eventuais débitos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Restando clara a base legal utilizada, havendo a correta descrição dos fatos e a apreciação do pedido de ressarcimento ou compensação por autoridade competente, ficam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões judiciais e administrativas têm apenas eficácia interpartes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não

só por ausência de permissivo legal, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

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

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de utilização na modalidade compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da COFINS não-cumulativa é 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, excluídas as receitas decorrentes de saídas isentas da contribuição, sujeitas à alíquota zero e as receitas decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. VALORES RECEBIDOS A DIVERSOS TÍTULOS. INCIDÊNCIA.

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como faturamento ou excluí-la do campo de incidência da contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de diligência posto na manifestação de inconformidade.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

Em Resposta à Intimação, a Recorrente protocolou **Embargos de Declaração** (fls. 940-972), ora sob análise, contra o acórdão acima transcrito, cuja admissibilidade foi deferida parcialmente para sanar a omissão:

- (i) quanto à necessidade de lançamento para os valores de fretes não incluídos pela empresa;
- (ii) a omissão sobre a juntada de documentos contábeis e fiscais para demonstrar a natureza de mero custo repassado;

- (iii) a omissão sobre a questão relativa ao percentual de receita de exportação em relação à receita total e a necessidade de eventual diligência sobre este aspecto.

Em Resolução nº 3302-002.566, da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 27 de setembro de 2023, o colegiado resolveu converter o julgamento em diligência para que a unidade proceda à apreciação das provas juntadas aos autos.

O Relatório de Diligência Fiscal (fls. 1014-1017), de 02.07.2025, analisou as questões relacionadas a fretes na venda de bens tributados à alíquota zero e quanto ao rateio na apropriação dos débitos.

A Embargante teceu suas considerações acerca do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 1024-1027), oportunidade em que acatou o direito creditório adicional admitido em diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I - ADMISSIBILIDADE

Conheço dos Embargos do Contribuinte por ser tempestivo, tratar de matéria de competência desta turma e cumprir os demais requisitos exigidos.

II – DO DIREITO

DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA

1. Rateio na apropriação dos débitos

De acordo com o Relatório de diligência emitido pela RFB em 02.07.2025, pela Equipe de Gestão do Crédito Tributário e do Direito Creditório – EQRAT, foram examinados dois pontos: a não inclusão de fretes na base de cálculo dos débitos e a proporção relativa às saídas dos valores dos créditos, considerando-se que os créditos passíveis de ressarcimento e compensação com demais débitos são somente aqueles ligados à vendas de exportação para o exterior e de vendas à alíquota zero ou não tributados (fls. 1015).

O Relatório de Diligência (fls. 1016) esclareceu que não utilizou os percentuais exatos apresentados pela Embargante (em anexo ao recurso voluntário) por já existir nos autos um cálculo feito no formato usual da análise de créditos de PIS e COFINS, baseada totalmente na

escrituração fiscal (o cálculo do contribuinte apresenta alguns valores de batimento da contabilidade, que necessitariam verificação adicional).

De acordo com a diligência, o levantamento usual apresenta valores praticamente iguais aqueles apresentados pelo contribuinte, mas tem a vantagem de ser padronizado por CFOP e CST das notas de entrada e saída e já ter sido auditado na fase inicial de verificação.

A autoridade fiscal competente reconheceu expressamente que *“resta razão ao contribuinte em sua petição para recálculo dos percentuais de rateio”*. Feito o recálculo do rateio dos créditos entre o mercado interno tributado, mercado interno não tributado e exportação e, como resultado, **reconheceu o crédito adicional de R\$ 2.901.425,86** no presente processo, conforme consignado na conclusão do **“Relatório de Diligência Fiscal de 02/07/2025”**. (fls. 1025):

14. De acordo com os cálculos demonstrados nas planilhas citadas acima os valores adicionais reconhecidos são os seguintes:

TIPO CRÉDITO	TRIMESTRE	PROCESSO	PER/DCOMP	Valor adicional reconhecido
COFINS - EXPORTAÇÃO	2º/2007	13005.720473/2010-17	26426.90629.040707.1.1.09-7854	2.901.425,86
PIS/PASEP - EXPORTAÇÃO	2º/2007	13005.720486/2010-88	28702.60791.040707.1.1.08-7390	629.914,84
COFINS - MERCADO INTERNO	2º/2007	13005.720480/2010-19	19063.94453.040808.1.1.11-9901	1.215.079,71
PIS/PASEP - MERCADO INTERNO	2º/2007	13005.720492/2010-35	11184.79523.040808.1.1.10-7000	263.800,20
COFINS - MERCADO INTERNO	2º/2008	13005.720482/2010-08	31203.89007.040808.1.5.11-9337	1.304.870,40
PIS/PASEP - MERCADO INTERNO	2º/2008	13005.720494/2010-24	32870.56013.040808.1.5.10-0379	322.455,41
COFINS - MERCADO INTERNO	3º/2008	13005.720483/2010-44	31147.01634.101008.1.5.11-8061	386.921,03
PIS/PASEP - MERCADO INTERNO	3º/2008	13005.720495/2010-79	38771.61870.101008.1.1.10-9690	69.902,85

Sobre este ponto, a Embargante manifestou-se às fls. 1024-1027, no sentido de que o direito creditório adicional admitido em diligência (R\$ 2.901.425,86), somado ao já admitido no Despacho Decisório (R\$ 4.456.105,85), resulta no crédito incontroverso no montante de R\$ 7.357.531,71.

Considerando que o resultado da diligência supre praticamente todos os pontos arguidos em sede de Embargos, tendo-se reconhecido a quase totalidade dos créditos pleiteados, este CARF posiciona-se no sentido de que o crédito reconhecido em diligência, prestigiando o princípio da verdade material, exauri a apreciação recursal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2008 PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. RESULTADO DA DILIGÊNCIA FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Em atenção ao princípio da Verdade Material, sendo o resultado da diligência favorável ao contribuinte, deve ser reconhecido o crédito pleiteado em Pedido Eletrônico de Restituição. (Decisão 3402-011.061, 2ª. TO da 4ª Câm., 3ª. Seção, data 31.10.2023, Carlos Frederico Schwochow de Miranda). (Grifei).

Portanto, a presente análise se deterá ao ponto refutado pela Embargante acerca da diferença entre o valor total e o valor deferido a partir da diligência realizada, posto que a omissão foi admitida em despacho de admissibilidade dos presentes Embargos, ou seja, unicamente a diferença de R\$ 89.381,44, atribuindo-a à equivocada tratativa dada aos fretes.

Quanto ao crédito reconhecido em diligência, deve o mesmo ser implementado na execução da presente decisão.

2. Fretes na venda de bens tributados à alíquota zero

Para os fretes na venda de bens tributados à alíquota zero, a diligência esclareceu que o argumento da Recorrente – que o custo do frete é repassado aos produtos integrados, portanto inexistente base legal para a sua inclusão, e o argumento da DRJ que assegurou a existência de cobrança dos fretes por parte da Recorrente, que não houve tributação nas notas, o relatório de diligência concluiu que não há razão para retirar os valores da base de cálculo.

O argumento da Embargante é que na venda de adubos e fertilizantes para produtores rurais, com alíquota zero de PIS e COFINS, nos termos da Lei nº 10.925, de 23/07/2004, *não realiza os fretes os quais são executados por transportadores autônomos*, em que o custo correspondente é suportado pelos produtores rurais adquirentes daqueles insumos agrícolas, o que significa que há apenas um negócio jurídico de “venda de fertilizantes”, com destaque do custo do transporte que está sendo assumido pelo produtor rural destinatário (modalidade CIF).

Portanto, não obtém “receita de frete”, uma vez que não realiza transportes. Afirma que ainda que se teimasse em considerar o valor do frete destacado na nota fiscal de revenda de fertilizantes como receita, teria caráter acessório do principal, ou seja, seria receita adicional da revenda de fertilizantes e teria o mesmo tratamento tributário atribuído ao principal.

Passo a análise.

Afirmou a Embargante que destacou o frete na nota fiscal para dar transparência ao custo da operação para o adquirente dos fertilizantes, mas o valor destacado está englobado no valor total da nota fiscal (como reconhece a DRJ), sendo certo que o valor do frete integra o valor da operação de venda (vendedora) e custo da compra do fertilizando para o comprador. Que atendeu a fiscalização e fez juntada de cópia dos lançamentos contábeis de notas fiscais de vendas de fertilizantes, comprobatória de que o valor da operação é um só, não desmembrável, não constando “receita de frete” para a vendedora ao lado de “receita de vendas de fertilizantes”, como quer fazer crer a decisão recorrida.

Disse que atendeu ao CPC nº 30, em que destacou o valor total da nota o valor de receita e não só o valor líquido sem o frete. Mas não realiza os fretes que são executados por transportadores autônomos e o custo é suportado pelos produtores rurais, tratando o frete na modalidade CIF.

Compulsando os autos, observo que às fls. 174 do Relatório Fiscal, ficou consignado pela Fiscalização que:

**I – FRETE NA REVENDA DE BENS Ficha 07 A/17 A – Cálculo de Pis / COFINS
Linha 01. Receita de venda de bens e serviços**

Intimado, em 18/05/2012, a apresentar cópias das notas fiscais nº 20891 a 20899 (modelo 1, série 3 – notas fiscais de revenda de adubos e fertilizantes), emitidas em 02/07/2007 e justificar o não oferecimento à tributação pelo PIS/COFINS do valor do frete relacionado nas referidas notas, o contribuinte apresentou as cópias solicitadas e **informou que, no seu entendimento, o frete deve acompanhar a tributação dos produtos, ou seja, como o adubo e fertilizante tiveram suas alíquotas de PIS e COFINS reduzidas a zero pela Lei 10.925, de 23 de julho de 2004, o frete deveria ter sua alíquota também reduzida a zero.**

Entretanto, inexistente, na legislação vigente, previsão para que o frete relativo ao transporte de mercadorias sujeita a alíquota zero de PIS/COFINS também tenha o mesmo tratamento tributário. Em razão do acima exposto apuramos o valor mensal de frete cobrado na revenda de adubos e fertilizantes que não foi oferecido à tributação pelo PIS/COFINS, conforme tabela (...) grifei.

Por sua vez, no Recurso Voluntário (fls. 861), a ora Embargante alegou vício no ato da Fiscalização de, sem ato formal de lançamento, de ofício “adicionar na base de cálculo” valores que não foram confessados pela Empresa, pois submeteu à homologação base de cálculo sem a inclusão das vendas de fertilizantes e respectivos fretes, operação contemplada com alíquota zero.

Defendeu a Embargante que somente uma alternativa seria válida, o ato formal de lançamento (auto de infração). Reiterou que o frete é só mero destaque de elemento formador do preço de operação de venda, de modo integrado, e não uma operação autônoma, tendo a mesma natureza de “receita de venda de fertilizantes”, contemplada com alíquota zero.

Como se sabe, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, nos termos dos §§ 6 e 7º do art. 74 da Lei nº 9.430/76:

Art. 74.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

Neste sentido, caminha a jurisprudência deste CARF:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CABIMENTO. Nos termos do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, **a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, não cabendo, portanto, a lavratura de Auto de Infração para a constituição do crédito tributário relativo a esses débitos.** ESPONTANEIDADE NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE ATO POR ESCRITO. PRAZO DE SESSENTA DIAS. EFEITOS. Iniciado o procedimento fiscal, o fiscalizado readquire a espontaneidade se após qualquer ato escrito transcorrer o prazo de sessenta dias sem que a autoridade fiscal pratique qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. A espontaneidade alcança, inclusive, os atos já praticados entre a data do início do procedimento fiscal e a data em que a espontaneidade for readquirida. (Decisão 3201-008.607, 1ª. TO da 2ª Câmara da 3ª. Seção, data 11.06.2021). Grifei.

Portanto, não procede o argumento da Embargante quanto ao ponto de, para cobrança do valor considerado devido, ser necessário o lançamento do crédito em Auto de Infração.

O segundo argumento defendido pela Embargante é de que a alíquota zero aplicada às vendas de fertilizantes se estende ao seu frete, que não obtém “receita de frete”, uma vez que não realiza transportes. Afirmou a Embargante que, apenas por debate, considerar o valor do frete destacado na nota fiscal de revenda de fertilizantes como receita, teria caráter acessório do principal, ou seja, seria receita adicional da revenda de fertilizantes e teria o mesmo tratamento tributário atribuído ao principal.

Consta do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23.07.2004, que fica reduzida a zero as alíquotas das contribuições incidentes na importação e sobre a receita bruta de vendas no mercado interno de adubos ou fertilizantes (cap. 31 da TIPI) e suas matérias-primas. No entanto, a lei referida não inclui o frete da venda.

Assim, de acordo com o art. 111 do Código Tributário Nacional, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão ou outorga de isenção do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - Suspensão ou exclusão do crédito tributário;

- II - Outorga de isenção;
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A doutrina de Heleno Tavares Torres¹ explicita a compreensão do art. 111, do CTN:

Ao assim determinar, o legislador empregou uma locução imperativa com **sentido de ordenar um comando a ser seguido, sem dar opções à aplicação de interpretação diversa da indicada no enunciado**. O modelo de *interpretação especificadora* pretende dirigir a aplicação dos incentivos nos limites entabulados pelo legislador, **sem restrição ou ampliação**, conforme o valor da certeza. (Grifei).

É neste sentido a jurisprudência deste CARF, pela sua Câmara Superior:

Nos termos do art. 111, I, do Código Tributário Nacional, **impõe-se a interpretação restritiva na legislação que disponha sobre isenção, mas também à redução de alíquota zero, pois ambas as hipóteses implicam na ausência de pagamento de tributo**, razão pela qual devem ser interpretadas literalmente. (3ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, 3ª. Seção, data 02.03.2018, Demes Brito) (Grifei).

Por fim, a questão levantada pela Embargante de que o frete seria CIF (*Cost, Insurance and Freight* = Custo, Seguro e Frete), definido como uma modalidade de transporte onde o vendedor é o único responsável pelos custos, seguro e riscos da mercadoria até o destino, em que o frete já está incluso no valor da compra. O comprador não paga pelo frete diretamente e a entrega só é considerada finalizada no destino. Diferentemente, o frete FOB corresponde a “*Free on Board*” (Livre a Bordo), trata-se de uma opção em que o cliente é que se torna o responsável pela integridade e pela entrega do produto, devendo contratar o transporte.

Neste ponto, entendo que a razão está com o Acórdão recorrido (fls. 850):

Com fundamento na legislação citada, é possível afirmar-se que o valor do frete constante das notas fiscais emitidas pela empresa, compõe sua receita bruta, para efeito de tributação de PIS e COFINS, **ou seja, se a empresa vendeu um produto/bem e, adicionalmente ao preço, cobrou pelo serviço de frete, ainda que este tenha sido prestado por terceiros, essa receita compõe seu faturamento. Isso resta demonstrado nas NFs**. Nelas constam determinados valores que, segundo a própria empresa, não eram levados à tributação, o que caracteriza a correção do entendimento

¹ TORRES, Heleno Taveira. *Interpretação literal das isenções é garantia de segurança jurídica*. Consultor Jurídico, 20.05.2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-mai-20/consultor-tributario-interpretacao-literal-isencoes-garantia-seguranca-juridica/>. Acesso 03 de abril de 25.

da Fiscalização. **Ademais, se todas as receitas devem fazer parte da base de cálculo da contribuição (observadas as exclusões legais), independentemente da classificação contábil adotada, resta sem sentido a alegação de que receitas que não estão vinculadas à atividade fim da empresa não poderiam sofrer a incidência da contribuição.** (grifei)

Assim, unicamente as exclusões definidas na lei é que devem ser afastadas da base de cálculo do débito, inobstante o esforço da Recorrente em explicar tratar-se de frete cujo ônus é do adquirente.

Acatado em embargos na parte em que a diligência foi favorável, temos que:

A Ementa do Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-012.304, a ser complementada:

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

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL. RESULTADO DE DILIGÊNCIA QUE RECONHECE O DIREITO PLEITEADO. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO NO LIMITE DO VALOR RECONHECIDO.

Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de utilização na modalidade compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno.

Restabelecido o crédito calculado em relação ao rateio na apropriação de créditos, reconhecidos em diligência fiscal, o direito creditório adicional admitido em diligência (R\$ 2.901.425,86), somado ao já admitido no Despacho Decisório (R\$ 4.456.105,85), resulta no crédito incontroverso no montante de R\$ 7.357.531,71.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. FRETES. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo da COFINS não-cumulativa é 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, excluídas as receitas decorrentes de saídas isentas da contribuição, sujeitas à alíquota zero e as receitas decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado. Os Fretes, quando compõe o valor final do produto será incuso na base de cálculo das Contribuições.

Ante o exposto, voto em ACOLHER parcialmente os Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte, com efeitos modificativos, para restabelecer o crédito calculado em relação ao rateio na apropriação de créditos, reconhecidos em diligência fiscal. Deste modo, o direito creditório adicional admitido em diligência (R\$ 2.901.425,86), somado ao já admitido no Despacho Decisório (R\$ 4.456.105,85), resulta no crédito incontroverso no montante de R\$ 7.357.531,71.

III - DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto em ACOLHER parcialmente os Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte, com efeitos modificativos, para restabelecer o crédito calculado em relação ao rateio na apropriação de créditos, reconhecidos em diligência fiscal.

É como voto.

Francisca das Chagas Lemos.