



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.739778/2019-18
ACÓRDÃO	3202-002.229 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CITALE BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

REDUÇÃO À ALÍQUOTA ZERO DE PIS/COFINS. SAÍDA DE LEITE IN NATURA. REQUISITOS.

Para ter direito redução à alíquota zero sobre a receita bruta de venda no mercado interno de leite, a contribuinte precisa cumprir os requisitos do inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925/2004, o que não restou atendido no caso sob julgamento.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE CIF NA OPERAÇÃO DE VENDA. ÔNUS SUPOSTADO PELO VENDEDOR. VEDADO O CRÉDITO PELO COMPRADOR.

A apuração de crédito da não cumulatividade da COFINS na modalidade de que trata o art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003 requer não só que a despesa de frete tenha sido paga pelo vendedor dos produtos e, conseqüentemente, escriturada em sua contabilidade, como também que tal despesa não seja repassada diretamente ao comprador, como ocorre no caso em que o valor do frete em questão é destacado na nota fiscal de venda.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-002.227, de 17 de dezembro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10120.739776/2019-29, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

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 contra indeferimento de Despacho Decisório de Pedido de Ressarcimento, em formulário papel pleiteando o crédito presumido de COFINS NÃO-CUMULATIVA MERCADO INTERNO sobre aquisições de leite in natura instituído com base no Decreto nº 8.533/2015, que regulamentou o disposto no art. 9º-A da Lei nº 10.925/2004, tendo como valor do pedido o montante de R\$ 76.131,96, referente ao período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012.

Também foi instaurado procedimento fiscal nº 01.2.01.00-2019-00632-5 para analisar os pedidos de ressarcimento de crédito presumido da Contribuição para o PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (crédito presumido do art. 8º da Lei 10.925/04 apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite.

Em resposta à intimação, a contribuinte informou que tributava as saídas (revenda) de leite in natura à alíquota zero das contribuições Pis e Cofins, utiliza como fundamento o artigo 1º, inciso XI, Lei nº 10.925/04, que versa sobre as saídas de leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado.

Entretanto, constatou a fiscalização que as notas fiscais eletrônicas de venda de leite se tratava de saídas são de leite in natura, não dizem respeito à leite fluido pasteurizado ou industrializado (ultrapasteurizado) como informou a Recorrente.

Assim, concluiu a fiscalização que o leite revendido in natura não gerava direito a crédito de PIS/Cofins: nem presumido dado que não é utilizado na industrialização, muito menos, crédito básico já que o produto foi adquirido sem incidência das contribuições.

Por meio do Despacho Decisório, indeferiu-se o Pedido de Ressarcimento, por força artigo 54 da IN RFB nº 1.717/17, o pedido de ressarcimento dos saldos de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 49 a 53 poderá ser efetuado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores contados da data do pedido.

Em 09 de abril de 2020, através do Acórdão nº 03-090.685, a 9ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, declarando extinto, por prescrição, o crédito pleiteado.

Em sede de Recurso Voluntário, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção, determinou o retorno dos autos à Unidade de Origem para análise do crédito apurado pela recorrente por entender pela inoccorrência de impedimento temporal (prescrição) para formulação do pedido de compensação ou de ressarcimento do saldo de crédito.

A Recorrente apresentou nova Manifestação de Inconformidade a qual também foi julgada improcedente pela 9ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 01, formalizado pelo acórdão 101-020.970, assim ementado, em síntese:

REDUÇÃO À ALÍQUOTA ZERO DE PIS/COFINS. SAÍDA DE LEITE IN NATURA. REQUISITOS.

Para ter direito redução à alíquota zero sobre a receita bruta de venda no mercado interno de leite, a contribuinte precisa cumprir os requisitos do inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925/2004, o que não restou atendido no caso sob julgamento.

REDUÇÃO À ALÍQUOTA ZERO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A redução à alíquota zero sobre a receita bruta de venda no mercado interno não se equipara à isenção, nos moldes do CTN, para fins de interpretação.

GLOSAS. CRÉDITOS SOBRE FRETES PARA CAPTAÇÃO DE LEITE. MANUTENÇÃO.

Os gastos com fretes sobre compra de insumos pagos a terceiros não dão direito ao creditamento, na forma do art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.

Incumbe ao contribuinte a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir

junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

DILIGÊNCIA NÃO NECESSÁRIA. PRODUÇÃO DE PROVAS E FORMULAÇÃO DE QUESITOS. OCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Quando considerar a solicitação de diligência prescindível e meramente protelatória, a autoridade julgadora deve indeferir, de plano, o pedido de realização do referido procedimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, pugnando pelo reconhecimento de apurar créditos de leite por ela comercializado à alíquota 0 (zero) de PIS/COFINS, nos termos do art. 1º, XI, Lei nº 10.925/04, uma vez que, segundo o entendimento da Recorrente, não se trata de leite in natura, mas se leite submetido a processo de industrialização (ultrapasteurização).

Em suma, 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 é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a inexistência de arguição de preliminares, passo para a análise do mérito.

DO MÉRITO

Da alíquota zero sobre as operações de venda de leite “in natura”

É mister registrar que é matéria incontroversa nos autos que a Recorrente utiliza o código NCM 0405.1000 – leite in natura – nas Notas Fiscais de venda (saída) do produto.

Entretanto, a empresa alega que o código NCM presente nas Notas Fiscais de saída estaria incorreto, pois no que pese registrar em sua contabilidade as saídas

de leite como “in natura”, afirma que trata-se de leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma “ultrapasteurizado”, o que lhe daria a tributação a revenda à alíquota zero das contribuições nos termos do artigo 1º, inciso XI, Lei nº 10.925/04, que versa sobre as saídas de leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado.

Entretanto, constatou a fiscalização que as notas fiscais eletrônicas de venda de leite se tratava de saídas são de leite in natura, não dizem respeito à leite fluido pasteurizado ou industrializado (ultrapasteurizado), ainda que tenha informado o código NCM 0405.1000 – leite in natura – nas Notas Fiscais de venda (saída) do produto (e-fls. 872).

O leite in natura tem previsão de suspensão no artigo 8º da Lei 10.925/04. A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º da Lei 10.925/04, ou quando realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

No decorrer do procedimento, a empresa foi intimada a justificar o motivo pelo qual não houve apuração de créditos presumidos em alguns Dacons/EFD-Contribuições.

Em resposta, ela afirmou que não apurou os créditos presumidos em alguns Dacons/EFD-contribuições.

Em relação ao estorno das vendas de leite in natura, ficou demonstrado que a empresa revende parte do leite in natura, portanto, não teria direito ao crédito presumido nesse caso, pois para tê-lo precisaria utilizar o leite adquirido, com suspensão da contribuição, como insumo na produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, nos moldes do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Nesse contexto, a empresa foi intimada a justificar o motivo pelo qual não fez o estorno do leite in natura comercializado e o estorno das devoluções de compra de leite in natura. A empresa respondeu que, por um equívoco, não procedeu ao estorno dos créditos presumidos de PIS/COFINS apropriados. Para tanto, apresentou planilha em que efetuou o devido estorno. Na planilha apresentada, a contribuinte reduziu a base de cálculo do valor das vendas de leite in natura. No caso, a Fiscalização efetuou as glosas.

Sendo assim, ante os resultados da auditoria, aqui não há o que diligenciar, os trabalhos da fiscalização constataram o contrário do que é afirmado pela Recorrente.

A Recorrente insurge-se contra o indeferimento do direito a crédito sobre as vendas de lei cru, entretanto, nada traz nos autos para ilidir a constatação da fiscalização.

De fato, o leite revendido in natura não gera direito a crédito de PIS/Cofins: nem presumido dado que não é utilizado na industrialização, muito menos, crédito básico já que o produto foi adquirido sem incidência das contribuições.

Nesse contexto, percebe-se que a empresa não faz jus ao crédito presumido ou básico de PIS/COFINS sobre a comercialização de leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, nos termos do art. 1º, XI, da Lei nº 10.925/2004, vez que, ao contrário do que afirma, as Notas Fiscais de saída do produto comprovam que a operação de venda ocorreu na forma de leite in natura, conforme “TABELA Nfe Saída Venda de Leite Citale.xlsx” (fl. 654).

Ora, as Notas Fiscais fazem prova perante o Fisco das operações comerciais das empresas na medida em que gozam de presunção de veracidade, presunção esta que somente pode ser afastada por quem o pretenda, por meios hábeis e bastantes para tanto.

Portanto, a empresa apenas alega que o código NCM presente nas Notas Fiscais de saída estaria incorreto, mas não traz elementos de prova que ratifiquem seu argumento.

Ratificando o que já foi dito pelo julgador de piso, a atividade da contribuinte também não se encaixa nas hipóteses de suspensão estabelecidas nos incisos II (pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura) e III (pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária) do § 1º do art. 8º da Lei 10.925/2004. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

A Auditoria constatou que não há o exercício de atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária prevista no inciso III. Portanto, restou a possibilidade do inciso II (pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura), o que, de acordo com as Notas Fiscais de Entrada (fl. 654) também não restou comprovado, vez que o leite não foi adquirido diretamente dos produtores rurais. Nesse sentido, a etapa de coleta do leite já fora realizado pelas pessoas vendedoras.

Por tudo, neste tópico nego provimento ao pleito.

Dos Fretes de Produtos Acabados entre estabelecimentos da empresa (leite in natura para revenda)

Por sua vez, no que se refere às despesas com fretes de produtos acabados (leite in natura para revenda conforme notas fiscais auditadas) entre estabelecimentos da Recorrente, alega a Recorrente que ainda que tais dispêndios não estejam relacionados às vendas, trata-se de serviço de frete da matéria-prima adquirida pela Recorrente para a produção de bens destinados à produção.

Esclarece a Recorrente que o leite cru, na qualidade de insumo é adquirido dos postos de coleta até o estabelecimento industrial, contratado junto a terceiros (pessoas jurídicas), foi submetido à incidência da contribuição social.

Todavia, aponta a fiscalização que parte significativa do serviço de frete na aquisição do leite foi contratado na modalidade CIF, onde quem remeteu a carga (o produtor rural) ficou com a responsabilidade de pagar pelo frete. Ainda a fiscalização constatou que outra parte do frete foi contratado na modalidade FOB, entretanto, foi realizado por outra pessoa jurídica (e-fls. 795).

Entretanto, entendo que não há como a Recorrente tomar créditos sobre tais fretes por duas razões.

Primeiro, nos termos das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, a pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo poderá se creditar da contribuição para o PIS e da Cofins, nos percentuais de 1,65% e de 7,6%, respectivamente, nas aquisições de bens para revenda, bens utilizados como insumo na produção de bens destinados a venda, bem como em relação à armazenagem de mercadoria e **frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.**

Na situação destacada no trecho acima, vê-se que o vendedor estaria na prática arcando com a despesa de frete na venda, em termos financeiros, esse fornecedor assumiria de fato o ônus.

Feito esse aparte, destaque-se que, a despeito dos argumentos recursais em torno do conceito de receita e das despesas incorridas para sua realização, bem como a respeito da não cumulatividade da contribuição para o PIS e da COFINS sobre uma ótica constitucional, a controvérsia que remanesce nestes autos possui caráter muito mais pontual, qual seja, se há direito à apuração de créditos da não cumulatividade sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos, quando a pessoa jurídica compradora (no caso, a Recorrente) não é quem paga o frete, dado que a auditoria fiscal constatou que, na maioria das notas fiscais objeto da fiscalização, a contratação do frete se deu por CIF, ou seja, o frete foi pago pelo vendedor e não pela compradora, aqui, ora Recorrente.

Daí, ao meu ver, foi acertada a decisão de piso, de que não é possível a apuração de crédito nessa situação por deturpar o estabelecido no texto legal.

Pois é sabido que no regime da não cumulatividade da contribuição para o PIS e da COFINS, o legislador optou por prever expressamente as hipóteses em que é permitido a apuração de créditos pelo contribuinte, de modo que, no que diz respeito às deduções previstas pela legislação, essas contribuições encontram-se em uma posição intermediária em relação ao IPI, cujas hipóteses são bastantes restritivas, e o IRPJ, para o qual as deduções são bastante abrangentes. Logo, não há previsão legal para a apuração de créditos sobre a totalidade de custos e despesas que se fizerem necessários para que a receita fosse gerada, como a Recorrente entende que seria o adequado.

De fato é que na sistemática da não-cumulatividade do PIS e COFINS, não só os créditos são aqueles expressamente previstos em lei, como também, para que seja possível o creditamento, é necessário que as condições previstas em norma sejam cumpridas.

A análise dos créditos da não cumulatividade do PIS e a da COFINS deve ser feita a partir do cotejo das disposições legais com as peculiaridades de cada caso, ou seja, é uma análise casuística, que deve levar em consideração as particularidades da pessoa jurídica e de suas atividades.

Posto isso, em se tratando da modalidade de creditamento prevista no inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003 deve ser considerado não só o tipo de dispêndio que dá direito ao crédito, ou seja, a despesa com frete na operação de venda, como também a condição para seu aproveitamento: que o ônus desse dispêndio seja suportado pelo vendedor.

Por fim, com o fim de evitar eventuais embargos, registro que não há como falar em creditamento aos dispêndios com frete como “insumos”, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei 10.833/2003, pois na legislação existe previsão própria para o creditamento de tais despesas, não podendo se confundir com os insumos como, recorrentemente, faz a contribuinte em sua defesa.

No presente caso, entendo que a Recorrente não atende aos critérios exigidos pela legislação para o creditamento das despesas de fretes já que não suportou, diretamente, tais despesas. Por outro lado, no que se refere aos fretes na modalidade FOB, os trabalhos de auditoria constataram que não foi a Recorrente quem contratou tais serviços, daí, ante a ausência de provas, também denego o direito ao creditamento das notas fiscais com frete contratado na modalidade FOB.

A segunda razão não merece maiores digressões, por tratar-se de frete de produtos acabados, aplico a Súmula CARF nº 217:

Gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de contribuição para o PIS/PASEP e de COFINS não cumulativas.

Assim, com base nas razões expostas acima, entendo que as glosas efetuadas pela fiscalização devem ser mantidas.

Por todas as razões expostas, nego 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 negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator