



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.906440/2020-11
ACÓRDÃO	3302-016.074 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LATICINIOS BELA VISTA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2019 a 30/09/2019

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS. AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA

É obrigatória para as pessoas produtoras a suspensão da incidência da contribuição para o Pis e para a Cofins sobre os insumos adquiridos de pessoas jurídicas que exerçam atividades agropecuárias e de cooperativas de produção agropecuária, aplicadas à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, e destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas no capítulo 4 (Leite e Laticínios etc) da tabela NCM. Depreende-se também que nessa situação a empresa adquirente faz jus somente ao crédito presumido.

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMO. LEITE. NÃO ONERADO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 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.

CRÉDITO. FRETE INTERCOMPANY. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SUMULA CARF 217.

Nos termos da Súmula CARF nº 217, os 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.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO NÃO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme estabelece o art. 3º, inciso VI, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços geram direito de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Logo, bens que não sejam utilizados nessas hipóteses não geram direito ao referido crédito.

AJUSTE NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES. ALÍQUOTA BÁSICA. MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO

Conforme disposto no art. 1º, XI, da Lei nº 10.925/2004, com a redação dada pela Lei nº 10.488/2007, sujeitam-se a alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas auferidas com a venda no mercado interno de bebidas e compostos lácteos, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano, o que não é o caso do produto “meubom sabor leite condensado”.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de créditos referentes às despesas com fretes, efetivamente tributados e registrados de forma autônoma, nas aquisições de leite.

Assinado Digitalmente

Louise Lerina Fialho – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Louise Lerina Fialho, Winderley Moraes Pereira, Luciana Ferreira Braga (Substituta), Marina Righi Rodrigues Lara, Lázaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) solicitando créditos oriundos do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/PASEP.

Conforme Despacho Decisório e Relatório de Auditoria do Crédito da Cofins e do PIS/PASEP, o pedido de ressarcimento apresentado no PER/DCOMP foi parcialmente deferido. Isso em razão de cerca de cinco divergências apontadas pela fiscalização. **Primeira:** apropriação indevida de crédito básico vinculado aos insumos adquiridos – no caso, leite *in natura* - das pessoas jurídicas que exercem atividades agropecuárias e das cooperativas de produção agropecuária, uma vez que estas não se sujeitam ao pagamento da contribuição, conforme inciso II do §2º do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. **Segunda:** apropriação indevida de crédito básico sobre as despesas com fretes em razão (i) da inadequação temporal (extemporânea); (ii) da ausência de previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição, uma vez este só seria permitido se o bem adquirido fosse passível de creditamento e na mesma proporção em que se daria o crédito com relação ao bem, já que o frete compõe o custo de aquisição; (iii) dos serviços de transporte de produtos acabados não se enquadrarem no conceito de insumo; (iv) da ausência de previsão legal para apropriação de crédito sobre os fretes relacionados à movimentação de mercadorias para depósito fechado ou armazém-geral e fretes vinculados a remessa de mercadoria para exposição/feira, remessas em bonificações ou outras saídas. **Terceira:** apropriação indevida de créditos sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, uma vez que não podem ser considerados no cálculo dos créditos a serem aproveitados no sistema da não cumulatividade, os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado não utilizados na produção, assim como aqueles decorrentes de pagamentos de mão de obra à pessoa física, ainda que indiretos. **Quarto:** inobservância do método correto de determinação de créditos - o rateio proporcional para apuração da relação percentual entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total. **Quinta:** vendas dos produtos denominados “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27x395G” e “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2x5KG”, indevidamente calculados com alíquota zero.

Em sede de Manifestação de Inconformidade, a contribuinte apresentou seis fundamentos jurídicos para a reversão da glosa. **Em primeiro lugar**, no que diz respeito às aquisições de leite de “pessoas jurídicas que exercem atividades agropecuárias” e de “cooperativas”, sustentou que não há falar em suspensão da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre insumos adquiridos de cooperativas, uma vez que, no caso concreto, houve a incidência destas contribuições, em razão de tais pessoas jurídicas e cooperativas não exercerem, de forma cumulativa, o transporte, resfriamento e venda a granel do produto, nos termos do art. 34, inciso II, da IN SRF nº 635, de 2006, cumulado com o art. 9º, inciso II, da Lei nº 10.925, de 2004. **Em segundo lugar**, no tocante aos fretes sobre as aquisições de leite de pessoas jurídicas que exercem atividades agropecuárias e de cooperativas e aos fretes sobre as aquisições de leite com direito ao crédito presumido, além do que já fora exposto no tópica anterior, referiu

que a tributação de PIS/PASEP e Cofins da operação de frete é diferente da tributação do produto adquirido, isto é, o produto e o frete são dissociáveis. Nesse sentido, citou julgados deste órgão. **Em terceiro lugar**, com relação aos fretes sobre transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da própria pessoa jurídica, mencionou que o deslocamento de mercadorias entre os estabelecimentos de pessoa jurídica, com o objetivo de facilitar a entrega dos bens aos futuros compradores, é parte integrante e indissociável das operações de venda referidas no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003 e da Lei nº 10.637, de 2002. **Em quarto lugar**, no que diz respeito aos demais fretes, referiu que todas as operações glosadas neste ponto possuem finalidade de viabilizar a venda dos produtos fabricados pela Requerente e que o critério a ser aplicado deve ser aquele definido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR, levando-se em conta a essencialidade e/ou relevância dos gastos. **Em quinto lugar**, quanto à apropriação de crédito sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, referiu que iria promover minucioso levantamento acerca dos valores glosados, a fim de infirmar a conclusão contida no relatório de auditoria e comprovar que os mesmos são passíveis de creditamento. **Em sexto lugar**, alegou que os produtos “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27/395G” e “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2X5KG”, por serem compostos lácteos destinados ao consumo humano, estão amparados pelo benefício da alíquota zero, na forma prevista no art. 1º, inciso XI, da Lei nº 10.925/2004. Por fim, postulou pela procedência da Manifestação de Inconformidade.

Posteriormente, a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A contribuinte, tendo tomado ciência da decisão da DRJ, apresentou Recurso Voluntário, postulando a reforma da aludida decisão colegiada. Para tanto, reiterou os argumentos já expostos em sede de Manifestação de Inconformidade. Quanto à apropriação de crédito sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, acrescentou que as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 não admitem fazer uso de créditos sobre gastos com mão-de-obra pessoa física, no entanto, ao disciplinar sobre os bens do ativo imobilizado, elas foram textuais ao indicar que tais créditos são obtidos pela aplicação das alíquotas básicas de PIS/PASEP e COFINS sobre os encargos de depreciação incorridos no mês, sem qualquer exclusão.

Após, o processo administrativo foi remetido para este órgão julgador para prosseguimento do feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Louise Lerina Fialho**, Relatora

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II – DO MÉRITO

Conforme narrado, a Recorrente apresentou cerca seis argumentos para a reversão da glosa. Assim, passa à análise de cada um deles.

II.1 – Da alegação de direito ao crédito da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins sobre a aquisição de leite *in natura* de “pessoas jurídicas que exercem atividades agropecuárias” e “cooperativas”

Quanto ao ponto, cumpre destacar que a fiscalização glosou a apropriação de crédito básico das aludidas contribuições vinculado aos insumos adquiridos das pessoas que exercem atividades agropecuárias e das cooperativas de produção agropecuária, com fundamento no inciso II do §2º do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Isso por considerar que tais operações estão sujeitas às regras de suspensão do pagamento das contribuições e apuração de crédito presumido previstos nos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 e Instruções Normativas que regulamentam a matéria. Diante disso, com relação a essas operações foi concedido o crédito presumido.

A contribuinte, por sua vez, sustentou que não há falar em suspensão da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre insumos adquiridos de cooperativas, uma vez que, no caso concreto, houve a incidência destas contribuições, em razão de tais pessoas jurídicas e cooperativas não exercerem, de forma cumulativa, o transporte, resfriamento e venda a granel do produto, nos termos do art. 34, inciso II, da IN SRF nº 635, de 2006, cumulado com o art. 9º, inciso II, da Lei nº 10.925, de 2004.

Veja-se que a controvérsia gira em torno essencialmente do seguinte: saber se é aplicável ao caso o inciso II – posição da contribuinte - ou III – entendimento da fiscalização - do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Tal enunciado normativo assim estabelece:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

II - de leite *in natura*, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

Nesse sentido, cumpre registrar a disposição normativa estabelecida pelo art. 8º do mesmo diploma legal:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04,

03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

(...)

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.

Veja-se que se aplicável o inciso II do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, para que haja suspensão na venda do leite *in natura*, é necessário que, a pessoa jurídica que vendeu para a contribuinte tal insumo, exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura*. Se aplicável o inciso III basta que a venda seja efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária e que o leite *in natura* seja utilizado como insumo para a produção de mercadoria mencionada no *caput* do art. 8º da mencionada Lei.

No caso, a contribuinte exerce a atividade de indústria de laticínios (produção de Leites UHT, Bebidas Lácteas UHT, Creme de Leite UHT, Leite Condensado, Leites em Pó e Queijos) e utiliza como insumo do seu processo produtivo o leite *in natura*.

Sendo assim, verifica-se que as operações em comento se subsomem à situação de suspensão descrita no inciso III do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Isso porque a empresa recorrente, produtora industrial (laticínio), adquiriu insumo (leite *in natura*) de pessoas jurídicas que exercem atividades agropecuárias e de cooperativas de produção agropecuária, e aplicou à produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas no capítulo 4 (Leite e Laticínios etc) da tabela NCM.

Destaca-se ainda que a IN SRF nº 660, de 2006, vigente à época, estabelecia que era obrigatória, para as pessoas produtoras, a suspensão da incidência da contribuição para o PIS e para a Cofins incidentes sobre os insumos adquiridos de pessoas jurídicas que exerciam atividades agropecuárias e de cooperativas de produção agropecuária, destinados à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas no capítulo 4 (Leite e Laticínios etc.) da tabela NCM. Veja-se:

Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda: (..)

IV – de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º. (...)

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica: (..)

III – que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por: (..)

II – atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

III – cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção. (..)

§ 3º No caso de algum produto relacionado no art. 2º também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nas vendas efetuadas à pessoa jurídica de que trata o art. 4º prevalecerá o regime de suspensão, inclusive com a aplicação do § 2º deste artigo. (...)

DA APLICAÇÃO DA SUSPENSÃO

Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

I – apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II – exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III – utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º. (..)

§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009) (...)

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I – destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM: (..)

b) no capítulo 4;

(grifei)

Importa ressaltar que não passa despercebido o argumento da Recorrente de que para que as cooperativas e as “pessoas jurídicas que exercem atividades agropecuárias” pudessem desfrutar do benefício de suspensão das contribuições, seria necessário que elas registrassem na nota fiscal que a venda foi efetuada com tal suspensão. Isso, sob pena de presumir normal a operação de compra e venda e o respectivo crédito básico. Ocorre que, em que pese tal alegação, a contribuinte não apresentou nenhuma nota fiscal juntamente com o seu recurso capaz de, ao menos por amostragem, comprovar sua alegação. Além disso, não apresentou quaisquer declarações emitidas pelas próprias cooperativas e pessoa jurídicas mencionadas que corroborassem com a sua tese. Frisa-se que nos processos de pedidos de ressarcimento e declaração de compensação, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos elementos probatórios suficientes para demonstrar a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Nesse mesmo sentido, também não passa despercebida a alegação da contribuinte de que o inciso II do art. 34 da IN SRF nº 635, de 2006, corrobora o seu entendimento. No entanto, tal dispositivo normativo, na realidade, é apenas uma reprodução do art. 9º, inciso II, da Lei nº 10.925, de 2004. Ocorre que, como referido acima, entendo que o presente caso se enquadra na hipótese estabelecida pelo inciso III do aludido dispositivo legal, o qual também é reproduzido pelo inciso III do art. 34 da IN SRF nº 635, de 2006.

Inclusive, cumpre mencionar que o entendimento aqui exposto foi o mesmo daquele proferido no Acórdão 3102-002.519, julgado na sessão de 18/06/2024, em que a contribuinte também postulava o reconhecimento ao crédito aqui debatido.

Por tais razões, **entendo que não assiste razão à contribuinte.**

II.2 – Da alegação de direito ao crédito da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins sobre as despesas com fretes nas aquisições de Leite de “pessoas Jurídicas que exercem atividades agropecuárias” e de “cooperativas”

Quanto ao ponto, conforme se depreende do Relatório Fiscal, a fiscalização glosou o crédito das contribuições sobre as despesas com frete na aquisição de leite em razão da ausência de previsão legal expressa. Nesse sentido, conforme entendimento do agente administrativo, só seria permitido o crédito se o bem adquirido fosse passível de creditamento, já que o frete compõe o custo de aquisição.

Ocorre que tal matéria se encontra sumulada por este órgão julgador e cuja observância é obrigatória nos termos do art. 123, §4º, do RICARF. Trata-se da Súmula CARF nº 188, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024, com vigência em 27/06/2024, que assim dispõe:

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.

Veja-se que a aludida súmula impôs a seguinte condição para que seja reconhecido o crédito pleiteado pela contribuinte: que o serviço de frete seja registrado de forma autônoma em relação aos insumos e tenha sido tributado pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas.

No caso, a partir do Relatório Fiscal e dos documentos juntados pela contribuinte, não é possível afirmar categoricamente se os aludidos requisitos se encontram preenchidos ou não. Inclusive, em razão de a referida Súmula ter passado a vigor no final de 2024 não seria possível exigir que a contribuinte tivesse comprovado o preenchimento dos requisitos mencionados, tendo em vista que o Recurso Voluntário foi protocolado ainda em 2022 e que tais exigências não foram mencionados no Despacho Decisório e nem mesmo pelo Acórdão da DRJ.

Diante disso, **entendo que deve ser revertida a glosa** sobre os fretes, tributados e contabilizados em separado, na aquisição de leite. Destaco, por fim, que tais critérios deverão ser checados pela unidade da RFB responsável pelo cumprimento desta decisão.

II.3 – Da alegação de direito ao crédito da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins sobre as despesas com fretes nas aquisições de Leite com direito ao crédito presumido

Para evitar desnecessária tautologia, pelas mesmas razões expostas no item anterior, entendo que **deve ser revertida a glosa** sobre os fretes, tributados e contabilizados em separado, na aquisição de leite com direito ao crédito presumido. Destaco, por fim, que tais critérios deverão ser checados pela unidade da RFB responsável pelo cumprimento desta decisão.

II.4 – Da alegação de direito ao crédito da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins sobre as despesas com fretes nas transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da própria pessoa jurídica

A contribuinte alega que o frete entre estabelecimentos da contribuinte, uma vez que tal despesa representa insumo à atividade da Recorrente, nos termos do artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02. Nesse sentido, refere que a regra do inciso IX, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, não limita os créditos da não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS, antes introduz uma abrangência maior, sendo, portanto, ampliativa em relação aos créditos previstos no inciso II do mesmo artigo.

Ocorre que tal matéria se encontra sumulada por este órgão julgador e cuja observância é obrigatória nos termos do art. 123, §4º, do RICARF. Trata-se da Súmula CARF nº 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024, com vigência em 04/10/2024, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 217

Os 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.

Sendo assim, voto por **manter a glosa** com relação a esse ponto.

II.5 – Da alegação de direito ao crédito da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins sobre as despesas com “demais fretes”

A contribuinte postula que seja reconhecido o seu direito ao crédito sobre as aludidas contribuições com relação às despesas com frete nas seguintes situações:

- a) Retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral (CFOP 1906/2906);
- b) Remessa para depósito fechado ou armazém geral (CFOP 5905/6905);
- c) Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado (CFOP 5949/6949/7949);
- d) Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral (CFOP 1907/2907);
- e) Remessa em bonificação, doação ou brinde (CFOP 5910/6910);
- f) Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros (CFOP 6152);
- g) Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada (CFOP 1949/2949/3949);
- h) Entrada de bonificação, doação ou brinde (CFOP 1910/2910);
- i) Remessa de mercadoria ou bem para exposição ou feira (CFOP 5914/6914);
- j) Retorno de mercadoria ou bem remetido para exposição ou feira (CFOP).

Veja-se que, além de as situações acima tratarem de produtos acabados, a contribuinte não se desincumbiu de seu ônus de demonstrar a relevância ou a essencialidade de tais despesas específicas de fretes em relação ao seu processo produtivo. Limitou-se apenas a argumentar que o critério a ser aplicado é aquele definido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR, levando-se em conta a essencialidade e/ou relevância dos gastos.

Sendo assim, voto por **manter a glosa** com relação a esse ponto.

II.6 – Da alegação de direito ao crédito da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado

Entendo que a glosa neste ponto também deve ser mantida, uma vez que a contribuinte não refuta diretamente a razão pela qual a glosa foi realizada. Destaca-se que a fiscalização efetuou a glosa em razão de a contribuinte ter considerado, no cálculo dos créditos a serem aproveitados no sistema da não cumulatividade, os pagamentos de mão de obra à pessoa física e os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado não utilizados na produção.

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte se limitou a dizer que “de fato, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 não admitem fazer uso de créditos sobre gastos com mão-de-obra pessoa física, no entanto, ao disciplinar sobre os bens do ativo imobilizado, elas foram textuais ao indicar que tais créditos são obtidos pela aplicação das alíquotas básicas de PIS/PASEP e COFINS sobre os encargos de depreciação incorridos no mês”.

Contudo, nos termos do art. 3º, inciso VI, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, somente bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços geram direito de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Além disso, há possibilidade de crédito sobre serviços de terceirização, desde que prestados por pessoa jurídica, pois a vedação legal se limita aos pagamentos a pessoas físicas, conforme se depreende da disposição estabelecida pelo art. 3º, §2º, I, das Leis nº 10.637, de 2002 e nº10.833, de 2003.

Sendo assim, voto por **manter a glosa** com relação a esse ponto.

II.7 – Da alegação de ajuste indevido realizado pela fiscalização na apuração da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins em relação aos produtos denominados “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27/395G” e “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2X5KG”

Quanto ao ponto, cumpre destacar que os valores das contribuições a pagar informados nas EFD-Contribuições foram ajustados, pela fiscalização, pela apuração das contribuições com alíquotas básicas sobre as vendas dos produtos denominados “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27x395G” e “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2x5KG”, calculados com alíquota zero pela contribuinte, a qual é estabelecida pelo art. 1º, XI, da Lei nº 10.925/2004.

Conforme se verifica do Relatório de Auditoria do Crédito da Cofins e do PIS/PASEP (fls. 2-64), para se chegar à conclusão de que se deveria realizar o ajuste, o agente administrativo obteve informações junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA, analisou a descrição dos processos produtivos de cada um desses produtos, a sua composição, bem como a finalidade.

Essa fundamentação foi reproduzida pela DRJ e utilizada para julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade da contribuinte, conforme se verifica do seguinte trecho extraído do Acórdão da Manifestação de Inconformidade:

Apuração das contribuições – Tributação dos produtos “BL Meubom Sabor Leite Condensado 27x395G” e “BL Meubom Sabor Leite Condensado Bag 2x5KG” A controvérsia reside na alíquota aplicável aos produtos denominados “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27x395G” e “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2x5KG”³. O contribuinte considerou tais produtos como sujeitos à alíquota zero, mas a fiscalização os incluiu entre os produtos sujeito à alíquota básica do PIS e da COFINS.

O dispositivo no qual o contribuinte pretende justificar a redução da alíquota a zero para os itens em questão é o art. 1º, XI, da Lei nº 10.925/2004:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: (...)

XI - leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado, leite fermentado, bebidas e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Tendo em vista a denominação constante das embalagens (Bebida Láctea Pasteurizada Sabor Leite Condensado) e o código NCM aplicado pelo contribuinte (2202.99.00.01), poder-se-ia imaginar que se trata de “bebida láctea” passível de enquadramento no inciso XI acima transcrito.

Contudo, a fiscalização apurou que a produção desses itens foi descontinuada por determinação Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento – MAPA, em razão da ocorrência de irregularidades referentes à denominação comercial e aos aditivos utilizados.

A seguir, reproduzo o texto da Informação Fiscal relativa a esse aspecto: (...)

De fato, com o reconhecimento da existência de erro na denominação comercial e nos aditivos utilizados, cai por terra aquela primeira impressão (decorrente da denominação e do código NCM utilizados) de que o produto em questão poderia estar albergado pela hipótese de alíquota zero prevista no art. 10, XI, da Lei nº 10.925/2004 (bebida láctea).

Diante desse contexto, agiu bem a fiscalização ao efetuar o enquadramento legal desses itens por meio de comparação com o produto “MISTURA CONDENSADA MEUBOM 27x395G”, que passou a ser fabricado pelo contribuinte após a descontinuidade daqueles dois primeiros.

Embora o contribuinte tenha afirmado que o novo produto possui composição diferente e não teve a função de substituir os produtos descontinuados, a fiscalização apurou que de fato se trata de produtos similares que possuem a mesma classificação fiscal. A seguir, transcrevo os argumentos da autoridade fiscal: (...)

Como o novo produto “MISTURA CONDENSADA MEUBOM” foi enquadrado no NCM nº 0404.10.00 e submetido pelo próprio contribuinte à alíquota básica do PIS e da COFINS, a autoridade fiscal entendeu que os itens descontinuados “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27x395G” e “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2x5KG” devem ter o mesmo tratamento tributário.

A seguir, as conclusões da fiscalização sobre o tema: (...)

O único argumento apresentado pelo contribuinte para infirmar a conclusão da fiscalização é a afirmação de que existem diferenças na composição e na performance dos produtos analisados.

Essa alegação genérica não tem o condão de afastar a conclusão da autoridade fiscal, pois em nenhum momento o contribuinte esclarece qual seria a “diferença de performance”, nem quais seriam as consequências práticas acarretadas pelas pequenas diferenças na composição dos produtos.

Além disso, a afirmação do contribuinte no sentido de que os produtos não seriam similares mostra-se inverossímil, eis que as respectivas embalagens indicam informações nutricionais idênticas, contêm as mesmas orientações de conservação e trazem a mesma receita de pudim para ser feita com uma caixa do produto.

Portanto, a autoridade fiscal agiu corretamente ao aplicar as alíquotas básicas sobre as receitas auferidas pelo contribuinte com a venda dos produtos “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27x395G” e “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2x5KG”, tendo em vista a reconhecida impropriedade da denominação e do código NCM utilizados, bem como a similaridade com o produto “MISTURA CONDENSADA MEUBOM” (o qual é tributado com alíquota básica das contribuições).

O contribuinte, por sua vez, não apresentou nenhum elemento que possa justificar a classificação dos referidos produtos como “bebida láctea” para o fim de enquadramento no inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925/2004. Quanto a esse ponto, cumpre também destacar a impropriedade da afirmação do contribuinte no sentido de que os produtos em questão seriam “compostos lácteos”, uma vez que, nos termos da Instrução Normativa MAPA nº 28/2007, o composto lácteo é definido como um produto em pó constituído de uma mistura de leite com outras substâncias, o que evidentemente não é o caso.

Diante do exposto no presente tópico, a alteração efetuada pela fiscalização em relação à apuração das contribuições deve ser mantida.

A contribuinte, por sua vez, em seu Recurso Voluntário não refutou tais fundamentos baseados em uma série de documentos. Limitou-se a referir apenas que “os produtos ‘BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27/395G’ e ‘BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2X5KG’, por se tratarem de compostos lácteos destinados ao consumo humano, estão amparados pelo benefício da alíquota zero, na forma prevista no art. 1º, inciso XI, da Lei nº 10.925/2004”. No entanto, a DRJ referiu, especificamente com relação a essa alegação, que tais produtos não se tratam de compostos lácteos, uma vez que, nos termos da Instrução Normativa MAPA nº 28/2007, o composto lácteo é definido como um produto em pó constituído de uma mistura de leite com outras substâncias, o que evidentemente não é o caso. Tal ponto, não foi infirmado pela Recorrente. Ou seja, mais uma vez a contribuinte não se desincumbiu de seu ônus, trata-se de uma defesa genérica.

Sendo assim, voto por **manter o ajuste realizado na apuração das contribuições** com relação aos produtos “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO 27x395G” e “BL MEUBOM SABOR LEITE CONDENSADO BAG 2x5KG”.

III – DISPOSITIVO

Diante do exposto, **voto em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário** para reverter as glosas referentes às despesas com fretes, efetivamente tributados e registrados de forma autônoma, nas aquisições de leite.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Louise Lerina Fialho