



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.722151/2016-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.042 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente LATICÍNIOS PORTO ALEGRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido tributados pela contribuição na aquisição.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Nas aquisições de insumos de origem animal ou vegetal realizadas pela agroindústria junto a pessoas jurídicas que exercem, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, é obrigatória a suspensão da exigência das contribuições não cumulativas, independentemente do cumprimento da obrigação acessória de se fazer constar essa condição das notas fiscais respectivas.

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE INSUMO NÃO TRIBUTADO OU SUJEITO A SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de insumo não tributado ou sujeito a suspensão, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do produto, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, movimentação essa ocorrida no contexto de operações de venda, observados os demais requisitos da lei,

dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

CRÉDITO. FRETES NÃO ASSOCIADOS A OPERAÇÕES DE VENDA E NEM À AQUISIÇÃO DE INSUMOS. NOTAS FISCAIS CANCELADAS. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação não prevê a possibilidade de se descontarem créditos relativos a fretes não associados a operações de venda, a operações de aquisição de insumos e nem a notas fiscais canceladas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, observados os demais requisitos da lei, as glosas de crédito relativas a (i) dispêndios com fretes nas aquisições de produtos não tributados ou sujeitos à suspensão, serviços de frete esses que tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do produto transportado, e (ii) dispêndios com fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, movimentação essa inserida no contexto de operação de venda, cujo ônus tenha sido suportado pelo Recorrente. Vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica acima identificada em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade manejada para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que se deferira apenas em parte o ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa – mercado interno – e se homologara a compensação até o limite do crédito reconhecido.

De acordo com o Relatório Fiscal, a sociedade tem por objeto social a preparação do leite, a industrialização e comercialização de produtos de laticínios (produtos classificados no capítulo 04 da TIPI), tendo formulado o Pedido de Ressarcimento com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, de cuja análise glosaram-se os créditos relativos aos seguintes itens:

a) aquisições de leite *in natura* em que não houve o destaque da contribuição nas notas fiscais de venda, cujos valores haviam sido apropriados pelo contribuinte como produtos não tributados (CST 51);

b) dispêndios com “frete sobre soro de leite” incorridos no mês de janeiro/2013, apropriados pela empresa como custos diretos de produtos não tributados (CST 51);

c) dispêndios com “frete sobre soro de leite” incorridos nos demais meses de 2013, apropriados pela empresa como custos diretos de produtos tributados (CST 50), por se referir a transporte de produto adquirido com suspensão, tendo-se em conta que o frete acompanha a mercadoria;

d) dispêndios com óleo diesel utilizado em gerador de energia elétrica, uma vez que o inciso III das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 restringe o direito ao desconto de crédito aos gastos com energia elétrica adquirida de terceiros;

e) despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, por não se tratar de operação de venda;

f) despesas com fretes associados a notas fiscais canceladas.

A Fiscalização ressaltou que os créditos das aquisições de leite *in natura* glosados foram apropriados pelo contribuinte como custo direto de produtos não tributados, incidindo tais glosas, portanto, sobre os valores ressarcíveis, sendo as demais glosas de crédito apropriadas por rateio.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a reforma do despacho decisório, com deferimento total do crédito, aduzindo o seguinte:

1) o conceito de insumo para fins de desconto de crédito das contribuições não cumulativas, nos termos do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser interpretado mediante a adoção do critério da essencialidade dos custos e despesas;

2) em relação às notas fiscais de compra de leite, a apropriação de crédito se deu tanto de forma presumida quanto de forma ordinária, a depender da incidência ou não da contribuição na etapa anterior, de forma que, não havendo, na nota fiscal, destaque da suspensão, o crédito foi apropriado de forma integral;

3) não se ignora que, de acordo com o art. 2º, inciso II, c/c o art. 3º, inciso II, da Instrução Normativa SRF n.º 660/2006, na venda de leite *in natura*, fica suspensa a incidência da contribuição, mas desde que efetuada por pessoa jurídica que exerça, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel do produto, suspensão essa de caráter obrigatório, *ex vi* do art. 4º, inciso II, da IN SRF 660/2006. Entretanto, tal regra deverá ser interpretada em harmonia com aquela constante do art. 7º da mesma Instrução Normativa, segundo a qual os produtos agropecuários que geram desconto de créditos são aqueles adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, de pessoa física ou recebidos de cooperado, com suspensão da exigibilidade das contribuições;

4) indevida a glosa de créditos relativos aos gastos com óleo diesel empregado na geração de energia, por se tratar de insumo consumido no processo produtivo;

5) não obstante o fato de o crédito na aquisição do soro de leite ser presumido, impossibilitar o aproveitamento como ordinário do crédito relativo aos fretes é violar o próprio princípio da não cumulatividade, sendo imperioso considerar-se que esses fretes foram inclusive tributados pela contribuição, sendo essenciais ao processo produtivo;

6) possibilidade de aproveitamento de créditos relativos a fretes na transferência de mercadorias entre os estabelecimentos do contribuinte, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do CARF, uma vez que se trata de dispêndios intrinsecamente vinculados à própria logística da empresa, pois a fábrica em Mutum produz principalmente queijos tipo parmesão, prato e muçarela, produção essa transferida para a unidade de Ponte Nova para fins de se efetivarem as vendas, conforme discriminação constante das notas de transferência, o que evidencia que tal aproveitamento de crédito se refere a uma despesa operacional.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte carrou aos autos cópias de notas fiscais de aquisição de leite e planilhas.

O acórdão da DRJ em que se julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, com o reconhecimento do crédito relativo às aquisições de óleo diesel utilizado na produção de energia, restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

CRÉDITO. INSUMO. CONCEITO. ÂMBITO DA DEFINIÇÃO.

Para fins da apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, aplicando-se tal definição aos itens utilizados no processo de produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e ressaltando-se as vedações e limitações de creditamento previstas em lei.

AQUISIÇÕES NÃO TRIBUTADAS DE LEITE CRU/IN NATURA. CRÉDITO ORDINÁRIO. INSUMO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições não tributadas de leite cru/*in natura*, ou seja, feitas com suspensão, isenção ou alíquota zero do PIS e da Cofins, não geram direito a crédito ordinário dessas contribuições, conforme estipulam os incisos II dos parágrafos 2ºs dos arts. 3ºs das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Em consequência, se não há informação do destaque de PIS/Cofins nas notas de aquisição desse insumo, também não há direito a crédito dessas contribuições.

FRETE NA COMPRA. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO TRIBUTADOS. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE.

Não dá direito a crédito a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição, o que abrange os gastos com frete na compra desses bens, pois fazem parte do seu custo de aquisição.

FRETE NA VENDA. CRÉDITO. CONDIÇÕES.

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, e desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das contribuições. Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações e prestar Liquidez e Certeza ao direito alegado.

FRETE INTERNO. TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA PESSOA JURÍDICA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O frete interno referente à transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado no regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins, por não se caracterizar como insumo, pois se dá depois de terminado o processo produtivo, e tampouco existir previsão legal específica autorizando o desconto.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

PRODUÇÃO DE PROVAS. PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a manifestante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de alguma das hipóteses excepcionadas pela legislação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/02/2021 (fl. 797), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 12/02/2021 (fl. 733), antes mesmo da ciência do acórdão de primeira instância, e requereu a reforma da decisão *a quo*, reafirmando os argumentos de defesa em relação ao direito de crédito (i) na aquisição de leite *in natura* em que não há destaque na nota fiscal acerca da suspensão da contribuição, (ii) em relação aos fretes tributados na aquisição de leite *in natura*, ainda que se tratando de produto gerador de crédito presumido, (iii) quanto ao frete nas transferências de produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica e (iv) em relação a fretes que, segundo a Fiscalização, não haviam sido associados a notas fiscais de venda ou por se tratar de notas fiscais canceladas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se deferiu apenas em parte o ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa – mercado interno – e se homologou a compensação até o limite do crédito reconhecido.

Nesta segunda instância, o Recorrente controverte acerca do direito de crédito em relação a:

- a) aquisição de leite *in natura* sem destaque na nota fiscal da suspensão da contribuição;
- b) fretes tributados na aquisição de leite *in natura*, ainda que se tratando de produto gerador de crédito presumido;
- c) fretes nas transferências de produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica;
- d) fretes que, segundo a Fiscalização, não haviam sido associados a notas fiscais de venda ou por se tratar de notas fiscais canceladas.

Feitas essas considerações, passa-se à análise do mérito.

I. Crédito. Aquisições de leite *in natura*. Suspensão das contribuições.

O Recorrente alega que, em relação às notas fiscais de compra de leite *in natura*, a apropriação de crédito se deu tanto de forma presumida quanto de forma ordinária, a depender da incidência ou não da contribuição na etapa anterior, de forma que, não havendo, na nota fiscal, destaque da suspensão, o crédito foi apropriado de forma integral.

Aduz, ainda, que, de acordo com o art. 2º, inciso II, c/c o art. 3º, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, na venda de leite *in natura*, fica suspensa a incidência da contribuição, mas desde que efetuada por pessoa jurídica que exerça, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel do produto, suspensão essa de caráter obrigatório, *ex vi* do art. 4º, inciso II, da IN SRF 660/2006. Entretanto, ainda segundo o Recorrente, tal regra deve ser interpretada em harmonia com aquela constante do art. 7º da mesma Instrução Normativa, segundo a qual os produtos agropecuários que geram desconto de créditos são aqueles adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, de pessoa física ou recebidos de cooperado, com suspensão da exigibilidade das contribuições.

Referida matéria encontra-se disciplinada na Lei nº 10.925/2004, nos seguintes termos:

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. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

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

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1o do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

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. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

Com base nos dispositivos supra, é possível concluir que o crédito presumido é apurado em relação a aquisições junto a (i) pessoas físicas, (ii) pessoas físicas cooperadas e (iii) pessoas jurídicas em cujas vendas a incidência da contribuição encontra-se suspensa; logo, trata-se de aquisições não tributadas, não havendo, portanto, pagamento da contribuição.

Nesse contexto, por força do contido no inciso II do § 2º do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, segundo o qual a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição não dá direito a crédito, afasta-se a pretensão do Recorrente de se creditar nas aquisições de leite *in natura* junto a cooperativas e pessoas jurídicas em cujas vendas não houve pagamento da contribuição ou a incidência da contribuição encontrava-se suspensa.

Os dispositivos da Instrução Normativa SRF n.º 660/2006 referenciados pelo Recorrente assim dispõem:

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:**

(...)

II - de leite in natura;

(...)

§ 1º Para a aplicação da suspensão de que trata o caput, devem ser observadas as disposições dos arts. 3º e 4º.

§ 2º **Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.**

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

(...)

II - que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, no caso do produto referido no inciso II do art. 2º;

(...)

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

(...)

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

(...)

DOS INSUMOS QUE GERAM CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 7º Geram direito ao desconto de créditos presumidos na forma do art. 5º, os produtos agropecuários:(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º;(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

II - adquiridos de pessoa física residente no País; ou

III - recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.
(g.n.)

Constata-se dos dispositivos supra que a instrução normativa reproduz parte do teor da Lei nº 10.925/2004, cuja regra pode assim ser sintetizada: o leite *in natura* adquirido de pessoa jurídica que exerce, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel é vendido, obrigatoriamente, com suspensão das contribuições PIS/Cofins, independentemente de o vendedor ter cumprido ou não a obrigação acessória de registrar em nota fiscal essa condição.

Nessa hipótese, o Recorrente poderia ter se apropriado do crédito presumido da agroindústria, crédito esse, contudo, não passível de ressarcimento, pois, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, tal crédito somente pode ser utilizado para ser deduzido dos débitos da contribuição apurados pela agroindústria.

A referência que o Recorrente faz ao art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 660/2006 não lhe socorre, pois, conforme o próprio título que o antecede, tal dispositivo versa sobre o crédito presumido e não sobre o crédito básico.

Consultando-se as notas fiscais apresentadas na primeira instância, constata-se que em nenhuma delas há o destaque, conforme alegado pelo Recorrente, da incidência das contribuições PIS/Cofins na operação, fato esse que fragiliza sobremaneira a sua defesa.

Nesse sentido, tratando-se de aquisição de leite submetida à suspensão das contribuições, não se reconhece o direito ao desconto de crédito básico nos moldes requeridos pelo Recorrente.

II. Fretes sobre compra de leite *in natura*. Crédito presumido.

Contrao-se ao entendimento da Administração tributária de que os fretes relativos a compras de leite *in natura* deviam ser apurados como créditos presumidos, sob o argumento de que o acessório (frete) devia seguir o principal (leite *in natura*), o Recorrente argumenta, que o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado não se condiciona à tributação do bem transportado, inexistindo qualquer exigência nesse sentido na legislação.

O Recorrente argumenta que a restrição ao crédito se refere, apenas, ao bem/serviço não tributado ou sujeito à alíquota zero (art. 3º, § 2º, II, Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003), e não aos serviços tributados que possam ser a eles relacionados.

Quanto a este item, o presente voto acompanha o raciocínio do Recorrente, alinhando-se ao que ficou decidido no acórdão 3403-001.938, de 19/03/2013, ementado da seguinte forma:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

(...)

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE BENS COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

É possível o creditamento em relação a serviços sujeitos a tributação (transporte, carga e descarga) efetuados em/com bens não sujeitos a tributação pela contribuição.

Esta turma ordinária também já decidiu, por unanimidade de votos, em composição diversa da atual, nesses mesmos termos, *verbis*:

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

(...)

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE PRODUTOS SEM DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de produtos sem direito a crédito, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

(...)

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de leite in natura, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da lei. (Acórdão n.º 3201-006.043, j. 23/10/2019)

Na Nota Fiscal n.º 2.416, de 03/06/2013 (fl. 684), consta que, na aquisição de leite cru junto à empresa Laticínio Caparaó Ltda., o transporte foi efetuado pela empresa Transportadora Porto Alegre, sendo nos casos da espécie, qual seja, produto adquirido não tributado ou sujeito à suspensão mas transportado em operação sujeita à contribuição, que se aplica o entendimento ora adotado.

Não se pode perder de vista que, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003¹, geram direito a desconto de crédito das contribuições não cumulativas os serviços adquiridos aplicados como insumos no processo produtivo.

¹ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
(...)

Dessa forma, devem-se reverter as glosas relativas a esse item, mas desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

III. Crédito. Fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

A Fiscalização e a DRJ se posicionaram contrariamente ao direito a crédito em relação aos fretes de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, considerando que o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 apenas cogita de crédito sobre fretes na operação de venda.

O Recorrente se contrapõe argumentando que tais dispêndios encontram-se intrinsecamente vinculados à própria logística da empresa, pois a fábrica em Mutum produz principalmente queijos tipo parmesão, prato e muçarela, produção essa transferida para a unidade de Ponte Nova para fins de se efetivarem as vendas, o que evidencia que tal aproveitamento de crédito se refere a uma despesa operacional.

Verifica-se que tais deslocamentos entre estabelecimentos se inserem no contexto de operações de venda, encontrando-se o direito ao desconto de crédito assegurado pelo inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor. (g.n.)

Sobre essa matéria, este Colegiado já se posicionou, por mais de uma vez, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas:

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

Ano-calendário: 2006, 2008 (...)

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. DIREITO A CREDITO.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, há possibilidade de creditamento na modalidade aquisição de insumos e na modalidade frete na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos. (Acórdão nº 3201-005.562, rel. Leonardo Correia Lima Macedo, j. 01/10/2019)

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

(...)

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País. (Acórdão n.º 3201-006.043, j. 23/10/2019)

Nesse sentido, devem-se reverter as glosas relativas a esse itens, observados os demais requisitos legais, dentre os quais terem sido tais fretes tributados e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País.

IV. Crédito. Fretes não associados a notas fiscais de venda. Notas fiscais canceladas.

Segundo a Fiscalização, glosaram-se, também, créditos relativos a fretes não associados a operações de venda e referentes a notas fiscais canceladas, operações essas incluídas no Anexo 6 (fls. 309 a 612), em que se identificam o n.º da nota fiscal, as datas de emissão e de entrada, o CNPJ e a razão social do vendedor, a mercadoria e o valor em reais.

No Recurso Voluntário, o Recorrente faz apenas referência a tais glosas, aduzindo que elas se encontram em desacordo com a jurisprudência do STJ e o princípio da verdade material, nada acrescentado que pudesse infirmar, com base em documentos comprobatórios hábeis e idôneos, a minuciosa apuração realizada pela Fiscalização, não apontando ou discriminando, nem mesmo, que notas fiscais se referiam, efetivamente, às operações que pretendia comprovar.

Há que se destacar que a análise deste tópico, conforme já dito, tem como base o Anexo 6 do relatório fiscal, anexo esse que abrange os gastos com frete nas aquisições de insumos, nas transferências entre estabelecimentos e em operações de venda, restringindo-se este item a outros dispêndios com frete não vinculados a operações de venda e relativos a notas fiscais canceladas.

Nesse contexto, nega-se provimento a este item do recurso.

V. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, observados os demais requisitos da lei, as glosas de crédito relativas a (i) dispêndios com fretes nas aquisições de produtos não tributados ou sujeitos à suspensão, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do produto transportado, e (ii) dispêndios com fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, movimentação essa inserida no contexto de operação de venda, cujo ônus tenha sido suportado pelo Recorrente.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis