



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10640.901283/2012-79
ACÓRDÃO	3401-013.131 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LATICÍNIOS PORTO ALEGRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DE INCIDÊNCIA. LEI Nº 10.925/2004. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O descumprimento da obrigação acessória prevista no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF no 660, de 17 de julho de 2006, não afasta a suspensão de incidência instituída pelo art. 9º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004.

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. Recurso Voluntário Provido.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES PARA TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

Gera direito à apuração de créditos da não cumulatividade a aquisição de serviços de fretes para a movimentação de insumos entre estabelecimentos do contribuinte.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, revertendo as glosas sobre frete de produtos não tributados e frete de insumos entre estabelecimentos, vencida a Conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio que votou por mantê-las. Mantidas as demais glosas por unanimidade de votos.

Sala de Sessões, em 19 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos – Relator

Assinado Digitalmente

Ana Paula Pedrosa Giglio – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela LATICÍNIOS PORTO ALEGRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A em face da decisão de fls. 108/139, pela qual a 11ª Turma da DRJ/RPO julgou improcedente a sua Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito de crédito alegado via Pedido de Ressarcimento e Declarações de Compensação.

Eis a Ementa extraída desse Acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as *aquisições* de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos.

POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO. CRÉDITO PRESUMIDO.

Não existe previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição. Esse é permitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento, e na mesma proporção em que se der esse creditamento, já que o frete compõe o custo de aquisição devidamente comprovado, integra o valor de aquisição dos insumos e deve seguir o regime de crédito desses, que é o crédito presumido passível de ser deduzido das contribuições devidas em cada período de apuração.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Mais precisamente, a DRJ, afirmando respeito à tese firmada pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, levou em consideração as seguintes premissas para a rejeição da Manifestação de Inconformidade:

- **Glosa: Aquisição de leite de pessoa jurídica** (fls. 123/133): Considerou-se que a Recorrente creditara-se, indevidamente, em relação a todas as compras de leite in natura de outras pessoas jurídicas, apesar de prevalecer o regime de suspensão em relação às aquisições de pessoas jurídicas, físicas ou de cooperados residentes ou domiciliados no país, o que gera direito ao desconto do crédito presumido, e não ao ressarcimento ou à compensação.

Entendeu-se, na origem, que o fato de algumas notas fiscais, referidas pela contribuinte, não ostentarem referência à suspensão das contribuições PIS e COFINS não elide a sistemática da Lei nº 10.925/04 nem permite a aplicação das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

- **Glosa: Frete sobre leite na compra** (fls. 133/137): Entendeu-se que o frete pago pelo adquirente integra o custo da mercadoria e, assim, os créditos relacionados às contribuições devem acompanhar o valor total contabilizado, enquanto componentes do custo de aquisição.
- **Glosa: Frete sobre transferência entre estabelecimentos** (fls. 137/138): Pontou-se que o frete somente pode compor a base de cálculo nas operações de venda.
- **Glosa: Devolução de vendas** (fls. 138/139): Afirmou-se a impropriedade de recuperação do crédito via DACON, por ausência de previsão legal.

No intuito da reforma, as razões recursais, após discorrerem sobre o conceito de insumo, defendem:

- a) Que, nas compras feitas de pessoas físicas, em razão do crédito presumido, não houve a inclusão no PER/DCOMP em evidência, sendo descabida a sua referência no Relatório Fiscal;
- b) Que, *“pela análise das notas fiscais que embasam o aproveitamento do crédito cuja glosa ora se impugna, não há que se falar em suspensão de PIS e COFINS no leite adquirido, tendo sido o insumo tributado normalmente pelo PIS e pela COFINS. Considerando a ausência de suspensão, é inegável o direito ao aproveitamento integral do crédito de PIS e COFINS sobre a compra do leite de pessoas jurídicas classificadas como agroindústria, sendo absurdo classificá-lo como presumido”* (fl. 154);
- c) Que *“não obstante o fato do crédito na aquisição do leite in natura ser presumido – o que é até mesmo questionado para casos em que a compra de pessoa jurídica não foi feita com suspensão, matéria esta já objeto da presente manifestação -, assim como as despesas ocorridas em razão dos fretes com as aquisições dos Soros de Leite, impossibilitar o aproveitamento do crédito dos fretes como ordinário é violar o próprio princípio da não-cumulatividade, sendo imperioso considerar-se que esses fretes foram inclusive tributados pelo PIS e COFINS.”* (fl. 155);
- d) Que, há decisões recentes admitindo créditos de PIS e COFINS em relação ao frete entre estabelecimentos da pessoa jurídica, de mercadorias e insumos; e,
- e) Que, em relação às devoluções de vendas, a Contribuinte apropriou-se dos créditos relativos às vendas tributadas, estando autorizado pela legislação tanto a apropriação direta quanto o rateio.

Eis a identificação do caso, Senhor Presidente, à qual incorporo o Relatório de fls.

107/116.

VOTO

Conselheiro George da Silva Santos, Relator.

Observados os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Não há preliminares.

Passo a analisar as questões devolvidas pela impugnação, observando a sequência do relatório.

a) Glosa: Aquisição de leite de pessoa jurídica

O Acórdão recorrido assim delineou a questão fática subjacente à glosa (fls. 123/133):

“11.1.1 - Aquisição de Leite de Pessoa Jurídica - REDIRECIONADOS PARA CRÉDITOS PRESUMIDOS

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, a Contribuinte se creditou integralmente do crédito relativo à aquisição de leite ‘in natura’ indevidamente, confira-se:

Verificou-se que todo o leite in natura adquirido de pessoa física ou de cooperativas, bem como a lenha adquirida de produtor rural - pessoa física, foram computados para o cálculo do crédito presumido dos períodos respectivos.

Conforme informação do próprio contribuinte, todas as compras de leite de outras pessoas jurídicas foram aproveitadas como créditos de ‘BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS’,(...)

A interessada argumentou que algumas notas fiscais, as quais se refere, não teriam no campo informações complementares referência à suspensão das contribuições PIS e COFINS, determinadas pelo artigo 9º da Lei 10.925/2004.”

Esse o contexto, a DRJ afirmou que a aquisição do leite *in natura* de cooperativa agropecuária, pessoa física e jurídica que exerça, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel confere, apenas, direito a crédito presumido de PIS e COFINS, nos termos do art. 8º, da Lei nº 10.925/04, que podiam ser utilizados, tão somente, para o abatimento dos débitos, não se qualificando como ressarcíveis.

O fato de as notas fiscais não conterem a observação de suspensão, por ser mero descumprimento de obrigação acessória, não são condicionantes dessa suspensão, que se opera por ingerência legal, o que leva à correção da glosa.

A Recorrente, por outro lado, afirma que o aproveitamento dos créditos deu-se de forma regular, defendendo que, de acordo com a IN SRF nº 660/06, art. 2º, § 2º, a anotação quanto à suspensão das contribuintes é obrigatória, sendo esta observação o norte para classificar-se o crédito como integral ou presumido.

Registro a seguinte passagem da impugnação (fls. 154/155):

“É o que acontece no caso da Recorrente. Isso porque, pela análise das notas fiscais que embasam o aproveitamento do crédito cuja glosa ora se impugna, não há que se falar em suspensão de PIS e COFINS no leite adquirido, tendo sido o insumo tributado normalmente pelo PIS e pela COFINS. Considerando a ausência de suspensão, é inegável o direito ao aproveitamento integral do crédito

de PIS e COFINS sobre a compra do leite de pessoas jurídicas classificadas como agroindústria, sendo absurdo classificá-lo como presumido.

(...)

Assim, não tendo ocorrido a suspensão nas saídas, tendo em vista o já esclarecido critério da empresa, qual seja, de aproveitar apenas o crédito quando não há suspensão do PIS e da COFINS, a empresa não incorre na vedação prevista no parágrafo 2º, inciso II, do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, já que, como dito, as aquisições foram tributadas normalmente. Tendo todas as aquisições de leite abrangidas pela PERD/COMP objeto do despacho decisório se vinculado a operações não tributadas da empresa, é inquestionável o pedido de compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.”

Ocorre que a ausência do registro, na nota fiscal, não descaracteriza a suspensão das contribuições PIS e COFINS, tratando-se de mero descumprimento de obrigação acessória. Neste sentido, com os meus destaques:

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

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

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 10.925/2004. TRANSPORTE, RESFRIAMENTO E VENDA A GRANEL DE LEITE IN NATURA. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do inciso II, § 1º, art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, é vedado às pessoas jurídicas que exerçam, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura o aproveitamento do crédito presumido de que trata o caput daquele artigo.

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão de incidência prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, caso atendidos os requisitos previstos na legislação.

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DE INCIDÊNCIA. LEI Nº 10.925/2004. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O descumprimento da obrigação acessória prevista no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF no 660, de 17 de julho de 2006, não afasta a suspensão de incidência instituída pelo art. 9º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004.

(Número do processo: 18183.720073/2016-51; Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção; Câmara: Segunda Câmara; Seção: Terceira Seção De Julgamento; Data da sessão: 28 de abril de 2021)

Efetivamente, a suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/2004, não está condicionada à referência na nota fiscal, porquanto opera *ex lege*, uma vez presentes os seus pressupostos.

Improcedente o recurso, no ponto.

b) Glosa: Frete sobre leite na compra

Em seu voto, o Relator assim delineou a divergência em relação à questão (pág. 132):

“11.1.2 - Frete sobre Leite na Compra - REDIRECIONADOS PARA CRÉDITOS PRESUMIDOS

A contribuinte discorda do entendimento do Auditor-fiscal de que ocorreu a aplicação da alíquota incorreta sobre o frete de compras dos insumos que geram crédito presumido, sob o fundamento que, por estarem incluídos no custo de aquisição, deve ser aplicada ao frete de compras a alíquota idêntica aos insumos.

De fato, o frete pago pelo adquirente integra o custo da mercadoria adquirida e os créditos para as contribuições em comento acompanham, obviamente, o valor total contabilizado, ou seja, frete pago + valor da aquisição.”

Perceba-se que não se trata de negativa de reconhecimento de crédito em relação ao frete na aquisição de insumos, mas de definir a possibilidade, ou não, de creditamento do frete tributado e pago no transporte, independentemente do regime de tributação do leite *in natura*.

A questão já foi analisada no âmbito deste Conselho, que proclamou ser possível a concessão do crédito integral em razão do bem transportado ser sujeito ao crédito presumido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. Recurso Voluntário Provido.

(Número do processo: 11065.001456/2009-03; Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção; Câmara: Quarta Câmara;

Seção: Terceira Seção De Julgamento; Data da sessão: 20 de novembro de 2019)

No ponto, o recurso deve ser provido, com a reversão da glosa.

c) Glosa: Frete sobre transferência entre estabelecimentos

No entender da DRJ, o art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/03, o frete só pode compor a base de cálculo nas operações de venda.

No entanto, tem razão a Recorrente ao afirmar que os fretes para movimentação de insumos entre estabelecimentos do contribuinte, mesmo não vinculados às operações de venda, geram créditos de PIS e COFINS.

Efetivamente, o CARF assim se pronuncia (destaquei):

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

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

CRÉDITOS. BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

A Lei no 10.833/2003, em seu art. 3o, § 2o, inciso II, veda o direito a créditos da não-cumulatividade sobre o valor da 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.

INSUMO. FRETE AQUISIÇÃO. NATUREZA AUTÔNOMA.

O frete incorrido na aquisição de insumos, por sua essencialidade e relevância, gera autonomamente direito a crédito na condição de serviço utilizado como insumo, ainda que o bem transportado seja desonerado.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES PARA TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

Gera direito à apuração de créditos da não cumulatividade a aquisição de serviços de fretes para a movimentação de insumos entre estabelecimentos do contribuinte.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA FIRMA. POSSIBILIDADE.

Cabível o cálculo de créditos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo.

(Numero do processo: 10665.901293/2013-15; Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção; Câmara: Quarta Câmara; Seção: Terceira Seção De Julgamento; Data da sessão:15 de dezembro de 2021)

Também provejo o recurso, no ponto, revertendo a glosa.

d) Glosa: Devoluções de vendas

Por fim, a última glosa foi assim sumariada pela DRJ (fls. 138/139):

“II.2.1 - Devoluções de vendas sobre receita não tributada.

A autoridade fiscal glosou os valores lançados a título de devolução de venda da base de cálculo do crédito vinculado à receita não tributada, direcionando-os para a apuração dos créditos vinculados às receitas tributadas.

Esclareceu que não são admitidos créditos sobre bens recebidos em devolução sabendo-se que na operação de venda não houve incidência da contribuição em decorrência de isenção, suspensão, alíquota zero ou não incidência tributária (NT). Entretanto, a empresa rateou indevidamente esses valores na apuração da base de cálculo dos créditos vinculados às receitas não tributadas e às tributadas, quando a totalidade dos créditos deveria ser direcionada apenas para apuração dos créditos vinculados às receitas tributadas.

Afirma a impugnante que os créditos nas devoluções apenas são considerados em se tratando de devoluções relativos a vendas tributadas, quando a empresa apropria-se do crédito através do critério da proporcionalidade, respeitando a legislação, que também determina que o contribuinte opte por uma das formas de apropriação do crédito, sendo elas a apropriação direta ou o rateio proporcional.

Inicialmente, esclareça-se que as Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, permitem a apuração de créditos calculados em relação aos bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada.

Na sistemática do PIS/Cofins não cumulativo, a possibilidade de apuração de créditos sobre os valores relativos as devolução das vendas realizadas objetivam anular os efeitos fiscais e financeiros das vendas que, por alguma razão, tenham sido devolvidas ao vendedor. Contudo, quando de sua devolução ao vendedor, somente aquelas vendas que estavam obrigadas à tributação quando de sua realização poderão gerar creditamento no Dacon.

Ocorre que não são admitidos créditos sobre bens recebidos em devolução, sabendo-se que na operação de venda não houve incidência da contribuição em decorrência da isenção, suspensão ou alíquota zero ou não incidência tributária.

No caso em análise, a previsão do art. 1º, XI, da Lei nº 10.925/04 é no sentido de que os produtos devolvidos, cujo valor do creditamento foi glosado, são submetidos à alíquota 0 (zero). Transcrito *'in verbis'*:

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).

A manifestação da Autoridade Fiscal deixa claro que não se trata de vedar a recuperação do crédito, mas sim de se vedar a recuperação do crédito via DACON.

O direito tributário possui um amplo número de atos legais que fixam a maneira correta de se proceder, cabendo ao contribuinte e ao aplicador da norma tributária aplicá-los tal como previstos.

Assim, pelo exposto, não há como decidir em sentido diverso daquele expresso pela fiscalização.”

No intuito da reforma, a impugnação afirma que, no caso de devolução de mercadorias, não há dispositivo legal impediente do uso da DACON. Registro, no que importa (fl. 164):

“Pela própria DACON o contribuinte pode manter o rateio quando das devoluções, não havendo, pois, qualquer óbice à utilização da proporcionalidade nos casos de devolução.

Portanto, não há dispositivo legal que impeça a Recorrente de efetuar o rateio quando das devoluções, bem como considerando a possibilidade prática da efetivação em razão da própria DACON, deve ser acatado o rateio efetuado pelo

contribuinte, mantendo-se os crédito relativos às devoluções nos termos em que originariamente lançados pela Recorrente”

Como se vê, a divergência está quanto à possibilidade de recuperação do crédito via DACON.

Apesar de a recorrente defender a ausência de disposição proibitiva, cumpre rememorar que, tratando-se de tributação, a atividade é plenamente vinculada, como pontua o art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A ausência de disposição expressa autorizando o uso da DACON para tais fins não a torna meio legítimo, como bem afirmado pela DRJ.

Nesta questão, deixo de acolher a impugnação.

Ante o exposto, Senhor Presidente, conheço do recurso e dou-lhe parcial provimento, revertendo as glosas sobre frete de produtos não tributados e frete de insumos entre estabelecimentos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

George da Silva Santos