



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.907409/2016-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.038 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 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: 01/01/2015 a 31/03/2015

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. AQUISIÇÃO DE LEITE *IN NATURA*. CONDICIONANTES.

O direito ao desconto de crédito presumido da agroindústria na apuração da contribuição não cumulativa somente se encontra autorizado se cumpridos os condicionantes previstos na legislação tributária, dentre os quais, a suspensão da exigência da contribuição nas aquisições de leite *in natura* junto a pessoas jurídicas que exerçam, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel do produto.

CRÉDITO ORDINÁRIO. AQUISIÇÃO ISENTA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O ressarcimento de crédito ordinário da contribuição não cumulativa se condiciona, dentre outros requisitos, ao pagamento da contribuição na aquisição do insumo, salvo na hipótese de isenção de insumo aplicado na fabricação de produto tributado.

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.

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 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, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.035, de 23 de novembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10640.907406/2016-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Delson Santiago e Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplentes convocados).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

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 Contribuição para o PIS-PASEP/COFINS e se homologara a compensação até o limite do crédito reconhecido.

A DRJ julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, revertendo-se parte das glosas efetuadas pela Fiscalização.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e requereu a reforma parcial da decisão *a quo*, reafirmando os argumentos de defesa.

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, 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 Contribuição para o PIS não cumulativa e se homologou a compensação até o limite do crédito reconhecido.

Nesta segunda instância, o Recorrente controverte acerca do seguinte: (i) direito a crédito presumido na aquisição de leite *in natura*, tendo havido mero erro formal na indicação do CST, em prol do princípio da verdade material e do art. 147, § 2º, do CTN, (ii) direito a crédito ordinário na aquisição de leite *in natura*, tendo havido mero erro no preenchimento da nota fiscal pelo fornecedor (ausência de destaque das contribuições), em prol do princípio da verdade material, e (iii) direito a crédito ordinário sobre despesas com frete na aquisição de leite *in natura*.

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

Crédito Presumido. Aquisições de leite *in natura*. Erro na indicação do CST. Verdade Material.

O Recorrente defende o seu direito à apuração do crédito presumido na aquisição de leite *in natura*, nos termos previstos no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, em que se estabelece, expressamente, que as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas em determinados capítulos 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 art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, adquiridos de pessoa física, de cooperados (pessoas físicas) e, também, dos fornecedores elencados no § 1º desse mesmo artigo.

Segundo o Recorrente, a simples ocorrência de erro formal na identificação do CST 51 (operação com direito a crédito vinculada

exclusivamente à receita não tributada no mercado interno) não descaracteriza o direito ao crédito presumido.

De início, deve-se registrar que os presentes autos se referem ao período de apuração 01/10/2014 a 31/12/2014, quando inexistia autorização legal ao ressarcimento ou compensação do crédito presumido, mas somente o direito ao seu desconto na apuração da contribuição devida no período.

Há que se destacar, portanto, que, mesmo que se superasse o alegado erro formal na indicação do CST, os valores de crédito presumido destes autos, conforme apontou a Fiscalização, somente passaram a ser objeto de compensação/ressarcimento a partir de 1º de janeiro de 2019, nos termos do Decreto n.º 8.533/2015, art. 33, § 1º, inciso V¹, razão pela qual não se podia autorizar o seu ressarcimento nos moldes pleiteados pelo Recorrente.

Além disso, o Recorrente alega que as empresas fornecedoras do leite exercem cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura*, situação em que, segundo ele, se admite a apuração do crédito presumido, nos termos do art. 8º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.925/2004; contudo, não é apresentado nenhum documento que comprove tais afirmativas.

Conforme apontado no despacho decisório, as glosas de créditos relativos a aquisições de insumos registrados nas notas fiscais e em planilhas elaboradas pelo Recorrente sob o código CST 51 decorreram do fato de constar das referidas notas fiscais a condição “isenção/suspensão/alíquota zero e/ou sem destaque de PIS/Cofins”, situação essa que o Recorrente pretende reverter em parte com supedâneo na alegação de ocorrência de erro de identificação do CST.

Não se pode ignorar, ainda, que durante a ação fiscal, o Recorrente foi intimado para prestar esclarecimentos acerca das notas fiscais sob o código CST 51, não tendo havido, na ocasião, qualquer informação acerca do erro sob comento.

¹ Art. 33 . A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos apurados na forma prevista no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 , em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 , acumulado até o dia anterior à publicação deste Decreto para:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, observada a legislação aplicável à matéria; ou

II - ressarcimento em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.

§ 1º A declaração de compensação ou o pedido de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput somente poderá ser efetuado:

(...)

V - relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à data de publicação deste Decreto, a partir de 1º de janeiro de 2019.

Por meio de consultas na internet, constatou-se que as empresas identificadas pelo Recorrente para justificar seu pleito (Laticínio Caparaó Ltda., Laticínios Deleite Ltda., Laticínios Bela Vista Ltda. e Godiva Alimentos Ltda.) são laticínios produtores de derivados do leite (queijos, iogurtes, leite em pó, manteiga etc.), mas não consta qualquer informação acerca das atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura*.

Nas notas fiscais carreadas aos autos juntamente com o Recurso Voluntário emitidas pelas pessoas jurídicas identificadas no parágrafo anterior, consta que as operações de compra de leite se sujeitaram à alíquota zero ou à isenção das contribuições PIS/Cofins, conforme já havia informado a Fiscalização, e não à suspensão prevista no art. 9º, inciso II, da mesma Lei nº 10.925/2004², o que afasta, também, a possibilidade de se apurarem créditos presumidos nessas condições.

Também não favorece o pleito do Recorrente a alegação de que as aquisições junto à Cooperativa Agropecuária de Guarani de Responsabilidade Ltda. (também contendo, segundo o Recorrente, erro na identificação do CST) gerariam direito à apuração de crédito presumido, pois, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, somente há esse direito nas aquisições junto a cooperativas de produção agropecuária, situação em que não se encaixa a referida sociedade, pois ela tem como objeto social o comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de insumos agropecuários.

Mantêm-se, portanto, as glosas sob comento.

Crédito ordinário. Aquisições de leite *in natura*. Erro no preenchimento da nota fiscal. Verdade Material.

Em relação às glosas de crédito ordinário referente a algumas notas fiscais de aquisição de leite cru *in natura* que haviam sido, de acordo com o Recorrente, equivocadamente emitidas pelos produtores sem o destaque das contribuições ao PIS/Cofins, alega o interessado que o simples fato de não ter ocorrido o destaque da contribuição não impede o reconhecimento do crédito, pois se trata de aquisição de produtos devidamente tributados, haja vista não haver qualquer previsão legal para sua não tributação ou para a suspensão das contribuições.

Ainda segundo o Recorrente, referidas aquisições ocorreram junto aos fornecedores Associação Proleite de Simão Pereira, Laticínios

² 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 nº 11.051, de 2004)

Bela Vista Ltda. e Laticínios Deleite Ltda., fornecedores esses que não arcaram com as despesas de transporte, situação em que não se enquadram na condição de exercer, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura*, decorrendo também disso a não apuração de crédito presumido, mas, sim, de crédito ordinário.

Tal questão já foi objeto de análise na Solução de Consulta Cosit nº 275/2017 que assim dispõe:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

SUSPENSÃO NA VENDA DE LEITE A GRANEL. **EXIGÊNCIA DE TRANSPORTE PRÓPRIO DO LEITE**, DO PRODUTOR ATÉ O DOMICÍLIO DO BENEFICIÁRIO. SUSPENSÃO PROPORCIONAL QUANDO DA CONTRATAÇÃO PARCIAL DE TRANSPORTE.

A pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura* faz jus à suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep quando da venda de leite para a agroindústria (laticínios). **Para fins da suspensão, entende-se como transporte a atividade de captação do leite no domicílio do produtor e a sua transferência até o domicílio da pessoa jurídica beneficiada pela suspensão. Para fazer jus à suspensão, o transporte deve ser realizado pela pessoa jurídica beneficiada.** No caso de captação efetuada de forma mista, por meio de contratação de outras pessoas jurídicas, cabe a aplicação da suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep somente em relação à venda do leite originado de captação própria. Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, § 1º, II, e art. 9º, II, incluído pela Lei nº 11.051, de 2004; e Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, art. 2º, II, e art. 3º, II.

Constata-se do excerto supra que, diferentemente da leitura feita pelo Recorrente, o transporte previsto como um dos requisitos à suspensão é aquele realizado pelo fornecedor entre o domicílio do produtor rural do leite ao seu domicílio, pois é ele o beneficiado pela suspensão, não se exigindo, por conseguinte, que ele faça o transporte ao domicílio do adquirente (laticínio/agroindústria) do produto por ele vendido.

O seguinte trecho da solução de consulta deixa claro esse entendimento, *verbis*:

15. Pois bem, dentre as atividades cumulativamente exigidas ao captador de leite (transporte, resfriamento e venda a granel), a que por excelência o caracteriza é a da **coleta do leite em cada produtor**. Nota-se que **o leite, quando no estabelecimento do captador, já cumpriu todas as condições cumulativas que o inciso II do § 1º art. 8º da Lei nº 10.924, de 2004, estatui**. Depreende-se, assim, que **o transporte a que o legislador se refere é o transporte até o estabelecimento do captador, onde ocorrerá o resfriamento** (que já pode ter iniciado no transporte ou no próprio produtor) e a venda do leite a granel.

16. Dessa forma, **não resta mais nenhuma exigência quanto à execução do transporte subsequente até a indústria de laticínios, que pode ser feita ou por conta do vendedor (com ou sem a participação de terceiros) ou por conta do próprio comprador.** (g.n.)

Portanto, mesmo que o leite adquirido pelo Recorrente tivesse sido por ele transportado, ainda assim, confirmando-se os demais requisitos, a suspensão se aplica, situação em que não se permite o desconto de crédito da forma pretendida pelo interessado.

Argumenta, ainda, o Recorrente, que o leite *in natura*, cujos créditos foram glosados pela Fiscalização, foram adquiridos de pessoas jurídicas que, por expressa previsão legal, estão sujeitas ao recolhimento das contribuições sobre o total das receitas auferidas no mês, situação em que, mesmo não tendo havido o destaque nas notas fiscais dos referidos tributos, é inequívoca a incidência integral apta a gerar crédito básico das contribuições.

Consultando-se as notas fiscais trazidas aos autos, por amostragem, pelo Recorrente, constata-se que as operações encontram-se identificadas como isentas das contribuições ou sujeitas à alíquota zero, não se tratando, por conseguinte, como alega o Recorrente, de mera ausência de destaque das contribuições nas notas fiscais.

Na hipótese de aquisições isentas, nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003³, o crédito somente se torna devido se se tratar de insumo utilizado na fabricação de produtos tributados, condição essa não abordada pelo Recorrente, razão pela qual, por falta das informações à sua verificação, não se analisa neste voto.

Mantêm-se, portanto, as glosas sob comentário.

Crédito ordinário. Frete na aquisição de leite *in natura*.

Aduz o Recorrente que, mesmo que a aquisição do insumo não gere direito a crédito das contribuições PIS/Cofins, ainda assim, há o direito a crédito em relação ao frete devidamente tributado, pois, ao contrário do afirmado no Relatório Fiscal e no acórdão recorrido, a despesa com frete pago na aquisição do insumo (*in casu*, leite *in natura*) possui natureza diversa, sendo contratado junto a pessoa jurídica distinta daquela que vendeu o insumo.

No entendimento da Fiscalização, existe previsão legal expressa para descontos de créditos ordinários sobre fretes somente em

³ § 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - 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.

operações de venda, sendo que, tratando-se de aquisições de insumos, o valor do frete pago integra a base de cálculo do crédito apurado sobre tais aquisições, juntamente com o respectivo insumo, pois o frete integra o custo de aquisição, nos termos dos arts. 289 e 290 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR. Nesse sentido, segundo a Fiscalização, não tendo havido tributação na aquisição dos insumos, também não haverá crédito em relação aos fretes correspondentes a essas operações.

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 nº 3201-006.043, j. 23/10/2019)

Não se pode perder de vista que, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003⁴, geram direito a desconto de crédito das contribuições não cumulativas os serviços adquiridos aplicados como insumos no processo produtivo.

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.

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 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.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada 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 e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, observados os demais requisitos da lei, as glosas de crédito relativas a 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.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

⁴ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
(...)

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;

Fl. 10 do Acórdão n.º 3201-010.038 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10640.907409/2016-42