



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.723291/2010-30
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.734 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE.

A admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

Assim, compete à CSRF, por suas turmas, julgar Recurso Especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial ou a própria CSRF, sendo que não será conhecido o recurso que não demonstrar esta divergência (art. 67, § 1º, do RICARF).

COFINS. CREDITAMENTO. FRETE. CUSTO DE AQUISIÇÃO DO ADQUIRENTE NÃO REPASSADO AO FORNECEDOR.

O frete, como modalidade de custo de aquisição para o adquirente, apenas gerará crédito quando não repassado aos fornecedores da contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação ao frete da aquisição do leite in natura e no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 459 a 480) interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão n.º 3401-005.170 (e-fls. 441 a 457), de 24 de julho de 2018, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que por unanimidade de votos deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. EXPORTAÇÃO. COOPERATIVAS.
CREDITAMENTO DE LEITE IN NATURA ADQUIRIDO DE SEUS
ASSOCIADOS.

Até a entrada em vigor da IN SRF n.º 636/2006 era legítima a Cooperativa apurar o crédito integral da contribuição social pela aquisição do leite in natura dos seus associados da Cooperativa, desde que não se vislumbre suspensão da incidência das contribuições na venda.

COFINS. CREDITAMENTO. FRETE. CUSTO DE AQUISIÇÃO DO
ADQUIRENTE NÃO REPASSADO AO FORNECEDOR.

O frete, como modalidade de custo de aquisição para o adquirente, apenas gerará crédito quando não repassado aos fornecedores da contribuinte.

Na decisão ficou assim deliberado:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer o crédito básico em relação a aquisições de leite in natura sem suspensão, e os créditos de frete tomados pela recorrente e não repassados a seus associados, mantendo-se, portanto, a glosa concernente ao montante descontado dos fornecedores no "primeiro percurso", nos exatos e precisos termos do relatório de diligência fiscal.

No Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 483 a 487), de 21 de novembro de 2018, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento ao Recurso quanto as seguintes matérias: (i) inexistência de direito de creditamento sobre o leite “*in natura*” e (ii) inexistência de direito a creditamento sobre o frete de produtos desonerados.

Por sua vez, o Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls. 495 a 515), em 31 de janeiro de 2019, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo.

As matérias admitidas, conforme Despacho, refere-se as seguintes matérias: (i) inexistência de direito de creditamento sobre o leite *in natura* e (ii) inexistência de direito a creditamento sobre o frete de produtos desonerados.

Em relação a primeira matéria (inexistência de direito de creditamento sobre o leite “*in natura*”) foi indicado como acórdão paradigma para demonstrar e comprovar a divergência jurisprudencial o Acórdão n.º 3301-002.299.

Verifica-se que no Processo n.º 10680.723292/2010-84, Acórdão n.º 9303-011.183, de relatoria da il. Conselheira Erika Costa Camargos Autran, decidiu-se, por unanimidade de votos, não conhecer da matéria acerca do direito de creditamento sobre o leite *in natura* por falta de similitude fática e normativa entre o acórdão recorrido e o acórdão indicado como paradigma. Cita-se trecho do voto que bem pontua o entendimento, com o qual se está de acordo:

A Fazenda Nacional, também, apresentou o acórdão paradigma n.º 3301-002.299

Neste verifica-se que foram afastados os créditos relativos aos produtos recebidos de associados (leite, café, caroço de algodão e milho) por diversos motivos, e trata de cooperativa singular diferente da cooperativa que estamos tratando no presente autos (CCPR), senão vejamos:

De acordo com o Despacho Decisório às fls. 06/40, todos os créditos da COFINS glosados pelo autuante correspondem a créditos básicos, calculados à alíquota de 7,6 % sobre os custos/despesas de bens e serviços destinados à revenda e/ ou utilizado na produção de bens. Nem o autuante nem a recorrente referiram-se ao crédito presumido da agroindústria.

Segundo o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, citado e transcrito anteriormente, aquisições 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, não dão direito a créditos passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação.

Assim, passemos a análise de cada uma das rubricas cujos valores foram glosados:

1) produtos adquiridos de pessoas físicas; segundo o § 3º, incisos I e II, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, somente dão direito a créditos os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas e os custos e despesas incorridas e pagas pessoas jurídicas, todas domiciliadas no País, desde que onerados pela contribuição;

2) produtos recebidos de associados (leite, café, caroço de algodão e milho); de acordo com art. 9º, II e III, da Lei nº 10.925, de 2004, além de grande parte ter sido adquirida/recebida de pessoas físicas, trata-se de produtos comercializados com suspensão da contribuição, assim não dão direito a crédito, inclusive, os adquiridos/recebidos de pessoas jurídicas;

3) bens revendidos com suspensão da contribuição (leite, milho e café) também não geram créditos por serem comercializados com suspensão da contribuição e/ou adquiridos de pessoas físicas, mesmo fundamento do item 2; 4) bens para revenda (leite, café, caroço de algodão e milho) também sob o mesmo fundamento dos itens 2 e 3 não geram créditos;

5) bens para venda adquiridos com alíquota zero, de acordo com § 2º, II, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2002, não geram créditos;

Analisando as duas decisões verifica-se que o acórdão paradigma foi muito sucinto, limitando-se a transcrever alguns artigos da Lei n.º 10.833/03 e da Lei n.º 10.925, e não enfrentou os efeitos das I N s n.º 636/2006 e n.º 660/2006, nem o § 2º do art. 9º da Lei n.º 10.925/2004, tampouco as Soluções de Consulta n.º 214, de 01/06/2009 e n.º 216, de 19/05/2008, que foram mencionados expressamente no acórdão recorrido como razões de decidir para reconhecer o direito ao crédito básico sobre a aquisição de leite *in natura*.

No caso vergastado, não havia previsão legal de suspensão do PIS e da COFINS nas operações realizadas entre as Cooperativas e Cooperados, de modo que, não há como interpretar qual legislação foi divergente.

Desta forma, essas dessemelhanças fáticas e normativas impedem o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embaçadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

Por fim, vale ressaltar que essa Câmara Superior já analisou o acórdão tido como paradigma pela Fazenda em outras situações idênticas em que a Contribuinte também era parte. Naquela oportunidade a Câmara Superior, ao realizar o cotejo entre a decisão recorrida e o acórdão tido como paradigma, verificou que não havia qualquer similitude fática e normativa entre os acórdãos e que, portanto, não havia que se falar em divergência jurisprudencial. Cito os acórdãos n.º 9303-009.845, n.º 9303-009.846 e n.º 9303-009.847, sessão de 10.12.2019, de relatoria do Conselheiro Demes Brito:

No que tange ao dissenso referente: (i) Créditos apurados pelo recorrente em relação às aquisições de leite in natura, os Acórdãos paradigmas n.ºs 3403-002.973 e n.º 3301-002.299, não guarda qualquer divergência jurisprudencial ou similitude fática com que restou decidido pela Turma a quo.

(...)

Já o Acórdão n.º 3301-002.299. também não comprova qualquer divergência, pois, no referido acórdão, o Colegiado afastou os créditos relativos aos produtos recebidos de Associados da Cooperativa (leite, caroço, milho e algodão). por se tratar de produtos com suspensão das contribuições sociais. No caso vergastado, não havia previsão legal de suspensão do PIS e da COFINS nas operações realizadas entre as Cooperativas e Cooperados. de modo que, não há como interpretar qual legislação foi divergente.

Desta forma, essas dessemelhanças fáticas e normativas impedem o estabelecimento de base de comparação para fins da divergência jurisprudencial. Em se tratando de espécies dispares nos fatos embaixadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir a divergência.

Desta maneira, entendo que não deve ser conhecido o Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a Direito ao Creditamento sobre o Leite *In Natura*.

Note-se, ainda, que o Processo n.º 10680.723292/2010-84, Acórdão n.º 9303-011.183, refere-se ao mesmo Contribuinte, mesma contribuição, apenas com diferença quanto período de apuração (neste o período de apuração refere-se ao 3º trimestre de 2004, enquanto no referido é o 4º trimestre de 2004).

Assim, com a devida vênia ao Despacho de Admissibilidade, entende-se pelo não conhecimento quanto ao direito de creditamento sobre Leite *in natura* por falta de demonstração e comprovação de divergência jurisprudencial.

Quanto a segunda matéria, do direito a creditamento sobre o frete de produtos desonerados, indicou-se como acórdãos paradigmas o Acórdão n.º 3301-002.298 e o Acórdão n.º 3301-002.244. Na análise verifica-se que ficou demonstrado e comprovado a divergência interpretativa do acórdão recorrido em face dos paradigmas.

Mérito

Sustenta a Fazenda Nacional em seu recurso, no que diz respeito ao direito de creditamento de frete sobre a aquisição de leite *in natura* dos associados, o seguinte:

(...)

De acordo com a jurisprudência do STJ, mesmo que exista previsão legal de desconto de créditos relativos ao frete pago nas operações de venda de mercadorias (art. 3º, IX, da Lei n.º 10.833/03), esta autorização não engloba as despesas realizadas no transporte interno de mercadorias entre os estabelecimentos do contribuinte, haja vista que tais despesas não estão diretamente ligadas em operações de venda.

(...)

A título de interpretação e regulamentação do tema, a Receita Federal do Brasil editou as Instruções Normativas SRF n.º 247/02 e 404/04, que assim estabelecem, respectivamente:

(...)

Assim, impossível ampliar o sentido do termo para abranger o custo de operações de frete de produtos desonerados, já que se trata de custo de aquisição, não sendo fracionado. Se a aquisição é desonerada, todo o custo nela inserido deixa de gerar créditos.

Com a devida vênia ao entendimento da Fazenda Nacional, entende-se que o Contribuinte tem direito da tomada de crédito sobre as despesas de frete na aquisição do leite *in natura* de seus associados na interpretação sistemática do art. 3º, II, IX da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Salienta-se que no presente processo foi realizada diligência e ficou constatado que o Contribuinte é que arcou com as despesas de transporte conforme o seguinte trecho do voto do acórdão recorrido:

28. Em segundo lugar, quanto ao **(ii)** frete contratado para transporte do leite dos fornecedores ao parque fabril da unidade cooperativa, como se denota do relatório fiscal aventou-se que o valor referente aos serviços de frete, na compra de leite *in natura*, seria descontado dos fornecedores deste insumo:

"A autoridade fiscal fundamentou sua conclusão com base nos lançamentos contábeis da Recorrente. Assim, conclui a fiscalização que, se o ônus desse serviço foi suportado pelos fornecedores de leite e não pela CCPRMG, os créditos relacionados ao frete na compra de leite in natura devem ser glosados".

29. Reproduzo as razões do Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, antigo e respeitado integrante deste colegiado, redator do voto vencedor do já mencionado Acórdão CARF nº 3401-002.990:

Parecenos que razão não assiste à contribuinte neste aspecto do seu recurso voluntário.

A autoridade de jurisdição, ao apreciar os pedidos e o direito creditório alegado pela contribuinte, decidiu glosar os créditos relacionados aos gastos com fretes para transportar o leite in natura adquiridos dos associados (...) porque se constatou, com a análise dos lançamentos contábeis, que esses custos foram descontados dos fornecedores do leite.

Tanto a autoridade de jurisdição, como os julgadores a quo, esposarem o mesmo entendimento e concluíram que o ônus do frete foi suportado pelos fornecedores de leite e não pela CCPR MG, que procurou se creditar dos mesmos (sic).

A contribuinte contesta esta decisão e afirma que é ela que consta como a única titular dos contratos e demais documentos relativos a esses serviços de transporte e foi ela quem assumiu o ônus dos pagamentos aos prestadores do serviço.

(...) Ocorre que as leis que disciplinam a matéria são meridianamente claras: o direito ao creditamento requer que os respectivos gastos

tenham sido pagos ou creditados pela contribuinte em favor do prestador de serviços. In verbis nas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003:

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

(...) § 3º O direito ao crédito aplicase, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País (...).

A recorrente não contesta que, no período de 01/2006 a 03/2007, esses gastos com frete foram descontados dos valores devidos aos fornecedores do leite in natura, seus associados, conforme constatado pela autoridade fiscal e demonstrado pelos lançamentos contábeis da contribuinte.

Essa transferência do ônus do frete para o fornecedor subtrai da contribuinte uma das condições definidas pela Lei para justificar o direito ao creditamento, qual seja: ter tido o ônus de ter pago o frete. Correta a argumentação dos julgadores de 1o piso que afirmaram:

Se a própria contabilidade da Cooperativa evidencia que esses custos foram descontados dos fornecedores de leite, a conclusão a que se chega é que não poderiam, em nenhuma hipótese, ser apropriados como créditos pela interessada.

Sendo assim, divergimos do voto da Conselheira Ângela Sartori neste item e propomos seja negado provimento ao recurso voluntário" (seleção e grifos nossos).

30. Observa-se, por outro lado, que, nos termos da diligência, foi a contribuinte recorrente (destinatário) quem arcou com o transporte e, ao verificar se houve reembolso do frete pelos fornecedores à autuada, informa que houve desconto do frete apenas no "primeiro percurso" dos fornecedores, durante todo o ano de 2004, conforme lançamentos contábeis na conta 42539 do livro razão.

31. Em nosso entendimento, o frete, como modalidade de custo de aquisição para o adquirente, apenas gerará crédito quando não repassado, sem guardar absolutamente qualquer relação, digase, com a sistemática de creditamento do bem transportado. Tampouco é possível se presumir, sem suporte probatório adequado, que houve repasse dos custos aos cooperados.

Salienta-se que tal matéria, casos idênticos referentes ao mesmo Contribuinte, já foi enfrentada por esta Turma nos Acórdãos n.º 9303-009.845, Acórdão n.º 9303-009.846, Acórdão n.º 9303-009.847 e Acórdão n.º 9303-011.183.

Portanto, vota-se por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quanto as despesas de frete na aquisição do leite *in natura* de seus associados.

Conclusão:

Do exposto, vota-se por conhecer parcialmente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, na parte conhecida, em relação ao frete da aquisição do leite in natura, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen