



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.903274/2015-99
ACÓRDÃO	3101-005.052 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMO. NÃO ONERADO. SÚMULA CARF 188

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de frete 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.

ATIVIDADE INDUSTRIAL. CRÉDITOS DE DEPRECIAÇÃO. BEM UTILIZADO PARA TRANSPORTE DE INSUMOS. POSSIBILIDADE.

A autorização para creditamento referente à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado se aplica àqueles utilizados no transporte de insumos, visto que diretamente vinculado na produção de bens destinados à venda, como exige a legislação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso, nos seguintes termos: a) por unanimidade de votos, reverter as glosas relativas aos créditos do ativo imobilizado relacionados aos caminhões de transporte de insumos; b) por unanimidade de votos, reverter as glosas de fretes na compra de leite in natura, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA – Relatora

Assinado Digitalmente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS, contra decisão que julgou parcialmente procedente pedido de ressarcimento de créditos de COFINS não cumulativo relativa ao 3º trimestre de 2013, relativamente ao PER/Dcomp nº 39080.95083.201213.1.1.11-7475.

Por bem relatar os fatos, adoto o seguinte excerto da DRJ:

A Cooperativa efetua vendas no mercado interno de produtos tributados pelo PIS e pela Cofins mas, principalmente, de produtos com suspensão, alíquota zero, não incidência e isentos. Conforme art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, para tais produtos é permitida a manutenção dos créditos auferidos nos moldes do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, os quais, após dedução dos valores devidos dessas contribuições e seguindo regras específicas, são passíveis de compensação ou ressarcimento.

Há também apuração de créditos presumidos de PIS e Cofins na forma do inciso III do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, que têm sua destinação definida nos arts. 56-A e 56-B da Lei nº 12.350, de 2010.

1. Ativo Imobilizado

1.1 Atividade Comercial

O Contribuinte adquiriu partes e peças de máquinas e equipamentos e creditou-se dos valores de PIS e Cofins sobre elas incidentes a título de “bens utilizados como insumo”. Ocorre que a maioria dos itens adquiridos devem ser considerados bens do ativo permanente pelo valor unitário de aquisição ou pela vida útil

superior a um ano (RIR/99 art. 301; Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 15; Lei nº 8.218/91, art. 20; Lei nº 8.383/91, art. 3º, II; e Lei nº 9.249/95, art. 30). Ademais, se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (RIR/99, art. 346, § 1º; Lei nº 4.506/64, art. 48, parágrafo único).

Entretanto, tratando-se de atividade comercial, inexistente previsão legal para o cálculo de créditos referentes às depreciações de máquinas e equipamentos. E mesmo que, para esses itens, fosse mantida a classificação dada pelo Contribuinte (bens utilizados como insumo) não seria possível a apuração de créditos, uma vez que somente é previsto creditamento sobre bens utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

1.2 Atividade Industrial

O Contribuinte apropriou-se integralmente dos créditos da não cumulatividade sobre bens adquiridos para o ativo imobilizado destinados a unidade industrial (CNPJ: 17.249.111/0023-44), porém, sem que estes fizessem parte do processo produtivo descrito (Resposta ao Termo de Início) e conforme constatado em visita ao estabelecimento.

Desta forma os referidos bens, mais especificamente caminhões para transporte, foram glosados da base de cálculo dos créditos.

2. Créditos de Frete

A legislação que instituiu o regime de apuração não cumulativa do PIS e Cofins prevê o aproveitamento de crédito dessas contribuições calculado sobre o valor do gasto efetuado com a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora, conforme se verifica pela leitura do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Todavia, consoante a boa técnica contábil, o gasto com frete na aquisição de mercadorias passou a ser admitido na composição da base de cálculo dos créditos não cumulativos, desde que como integrante do custo de aquisição destas mercadorias. Isto é, sob a legislação regente do PIS e da Cofins o frete na compra não possui as mesmas características individuais do frete na venda, o qual foi enumerado especificamente. O crédito apurado sobre o valor pago a título de despesas com frete na compra decorre, no caso, da técnica contábil e fiscal que o integra ao custo de aquisição do bem, item principal, ficando assim, submetido às características deste.

Assim, a possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete deve ser determinada em função da possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação ao bem transportado.

Por isso, o Contribuinte foi intimado a complementar as informações já prestadas sobre as operações de frete vinculando cada documento de transporte ao documento da mercadoria transportada. Da documentação apresentada constatamos o seguinte:

2.1 Frete na Compra de Leite in Natura

Grande parte do valor dos créditos com frete na aquisição de bens e insumos refere-se a coleta e transporte de leite in natura dos vários fornecedores, associados ou não, até o estabelecimento do Contribuinte na respectiva região abrangida.

O leite in natura encontra-se com incidência das referidas contribuições suspensa, tanto na sua aquisição quanto na revenda, por força do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Ocorre que, ressalvadas as situações específicas previstas na legislação, o que determina o direito ao crédito do PIS e da Cofins é a incidência dessas contribuições na aquisição de bens ou serviços, conforme se extrai do § 2º, inciso II, do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003:

§ 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. (Incluído pela Lei 10.865/04)

Os créditos referentes ao regime não cumulativo devem ser estornados quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições. O que não foi efetivado pelo Contribuinte.

Desta forma, foram excluídos da base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins todos os valores relativos a frete na aquisição de leite in natura e, por consequência, glosados os créditos pleiteados pelo Contribuinte na rubrica utilizada – “Aquisição de bens utilizados como insumo”

2.2 Frete na Compra de Produtos com Alíquota Zero

Dentre os gastos com fretes incluídos na base de cálculo dos créditos pleiteados, foram encontrados fretes de produtos adquiridos sem a tributação do PIS e COFINS. Com base nas informações prestadas pelo Contribuinte sobre a vinculação dos fretes, foram verificadas mercadorias transportadas adquiridas para comercialização e com a tributação de PIS e Cofins à alíquota zero. Como essas mercadorias não possibilitaram o aproveitamento de crédito das contribuições, o respectivo gasto com frete na compra, como parcela integrante de seu custo, deve receber o mesmo tratamento.

2.3 Falta de Comprovação do Frete

Ainda com base nas informações prestadas pelo Contribuinte (Vinculação de Fretes), não foram encontradas as correspondentes notas fiscais de bens

adquiridos para revenda ou utilizados como insumo para a necessária vinculação do gasto com frete a seu respectivo item. Sem esta correspondência não há como confirmar a legitimidade dos créditos pleiteados a título de despesas com frete na compra como parcela integrante do custo de aquisição do bem, caso este fosse tributado.

3. Produtos com Alíquota Zero

A Lei nº 10.925, de 2004, reduziu a zero as alíquotas de PIS e Cofins de vários produtos listados pelo Contribuinte como bens para revenda ou utilizados como insumos. Por força do já citado § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, não dá direito a crédito a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição. Apesar disso, foram encontrados na base de cálculo dos créditos pleiteados valores de compra desses produtos, tais como: adubos e fertilizantes; defensivos agropecuários; sementes; milho nas formas de farelo, glúten ou em grãos; máquinas e peças; pneus e câmaras de ar.

Também foram encontrados na base de cálculo dos créditos, sob a rubrica “Devolução de vendas sujeitas à alíquota” de PIS e Cofins, valores de notas fiscais de devolução de vendas cujos produtos devolvidos foram originalmente vendidos com alíquota zero das contribuições.

Os ajustes promovidos pelo Contribuinte nesses itens não ocorreram em valores suficientes para compensar sua inclusão na base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins. Desta forma, foram excluídos da base de cálculo dos créditos os valores líquidos relativos à aquisição para revenda ou devolução de produtos adquiridos para revenda com alíquota zero.

4. Créditos na Produção de Ração

O Contribuinte adquiriu produtos in natura de origem vegetal para industrialização de ração destinada à alimentação animal - NCM 2309.90.

No caso das rações destinadas a suínos e aves, a incidência de PIS e Cofins encontra-se suspensa, bem como os respectivos insumos de origem vegetal nas posições 1201 e 1001 a 1008, exceto as 1006.20 e 1006.30 (incisos I, "b", e II do art. 54 da Lei nº 12.350, de 2010).

Já sobre as rações destinadas a bovinos e equinos há a incidência de PIS e Cofins. No entanto, permanece a suspensão para os mesmos insumos citados anteriormente desde que satisfeitas as condições determinadas na legislação de regência (art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004). Para estes casos é permitida a apuração de crédito presumido sobre os gastos com a aquisição dos respectivos insumos incluídos aqui os gastos com frete na sua aquisição (art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004).

4.1 Ração para Suínos e Aves

Conforme já descrito anteriormente, os créditos referentes ao regime não cumulativo devem ser estornados quando decorrentes da aquisição dos insumos

utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições.

Também, conforme já demonstrado pelo próprio Contribuinte, os estornos não foram efetivados nos valores mensais corretos. Assim sendo, foram excluídos da base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins os valores relativos aos estornos não realizados referentes às aquisições de insumos utilizados na produção de ração destinada a suínos e aves. Foram aceitos como estornos mensais os valores apurados pelo Contribuinte e estão demonstrados no quadro “Resumo dos Créditos Glosados”, integrante deste relatório.

4.2 Ração para Bovinos

O demonstrativo apresentado pelo Contribuinte abrange tão somente os procedimentos relativos à ração destinada a suínos e aves, nada mencionando sobre os utilizados para segregar os insumos e seus diferentes tratamentos tributários quando destinados à produção de ração para bovinos.

No caso do Contribuinte, especificamente o milho e o sorgo em grãos, respectivamente, NCM 1005 e 1007, destinados à unidade industrial, CNPJ: 17.249.111/0023 44, e quando adquiridos de cerealista, permitem a apuração do crédito presumido. Para tanto o Contribuinte, com base no conhecimento da situação do fornecedor e da destinação a ser dada ao bem, classificou estas operações com a situação tributária de crédito presumido, CST 66, apesar dos CST 60 ou 63 serem mais apropriados. E para os demais casos utilizou-se do CST 56, apesar dos CST 50 ou 53 serem mais apropriados.

Ocorre que para esses dois itens, milho e sorgo em grãos, ambos tributados a alíquota zero (art. 1º da Lei nº 10.925/04), quando não satisfeitas as condições de suspensão da incidência, conforme descrito, não haverá crédito a ser apurado por não integrarem a base de cálculo (art. 1º, § 3º, I, e art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03).

Como o Contribuinte incluiu indevidamente os gastos de aquisição de tais produtos, inclusive frete, na base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins, eles foram excluídos.

A DRJ, por sua vez, julgou no seguinte sentido:

a) considerar não impugnadas as exclusões, da base de cálculo dos créditos, dos valores relativos:

a.1) aos produtos adquiridos para revenda ou utilizados como insumos com incidência de alíquota zero, bem como às devoluções de vendas de produtos vendidos com alíquota zero;

a.2) aos estornos não realizados referentes às aquisições de insumos utilizados na produção de ração destinada a suínos e aves; e

b) na parte em litígio, julgar parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade para reconhecer o direito creditório relativo aos valores de insumos de origem vegetal utilizados para fabricação de ração para bovinos e equinos, no valor de R\$ 10.859,65.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013 COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. REVENDA. CRÉDITO DE INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

A autorização para creditamento referente a insumos apenas se aplica às atividades de prestação de serviços e produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, não se aplicando à atividade de revenda.

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. FRETE NA COMPRA. PRODUTO TRIBUTADO À ALÍQUOTA ZERO OU COM TRIBUTAÇÃO SUSPensa. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Os gastos com serviços de transporte na compra de insumos e mercadorias para revenda não geram direito a crédito quando o bem transportado não é passível de creditamento. Como esses gastos integram o custo de aquisição dos bens adquiridos - e somente em decorrência disso há a possibilidade de crédito - apenas quando permitido o creditamento em relação ao bem adquirido o custo de seu transporte integrará, indiretamente, a base de cálculo para apuração do crédito.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Ato contínuo, foi interposto recurso voluntário pela Recorrente, requerendo a reversão da totalidade das glosas mantidas, bem como o deferimento integral do direito creditório pleiteado no PER em referência, para que sejam homologadas as compensações a ele vinculadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Luciana Ferreira Braga, Relatora.

Tempestivo o recurso, passo à análise.

Conforme relatado, os créditos relativos aos anos de 2013 e 2014 foram objeto de 16 (dezesseis) Pedidos de Ressarcimento, formalizados pela Recorrente por meio do programa PER/DCOMP da Receita Federal.

A DRF de Belo Horizonte com base no Relatório elaborado pelo Serviço de Fiscalização e Análise Tributário (SEORT), proferiu Despacho Decisório no qual deferiu parcialmente o direito creditório pleiteado pela Recorrente, sendo glosados os seguintes créditos:

- 1) Aquisições de bens considerados como integrantes do Ativo Imobilizado e supostamente utilizados em atividade comercial
- 2) Ativo Imobilizado na Atividade Industrial supostamente fora do processo produtivo (caminhões de transporte)
- 3) Frete na Compra de leite in natura; Frete na compra de produtos com alíquota zero; Fretes sem vinculação com o produto transportado
- 4) Produtos adquiridos com alíquota zero
- 5) Aquisição de milho e sorgo em grãos destinados à produção de ração para bovinos, considerados como produtos com alíquota zero.

É cediço que o regime da não cumulatividade permite que empresas se creditem de valores pagos pela aquisição de bens e serviços, desde que sejam insumos da sua atividade.

Para definir o conceito de insumo, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de julgamento de recurso especial sob o regime repetitivo, estabeleceu que deve ser considerado insumo tudo aquilo que seja imprescindível para o desenvolvimento da atividade econômica.

Foi fixada pelo referido Tribunal que: “O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de **essencialidade** ou **relevância**, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.” Ato contínuo, a SRFB editou o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 que apresenta as principais repercussões deste julgado na definição do conceito de insumo na legislação das referidas contribuições:”

Ato contínuo, a SRFB editou o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 que apresenta as principais repercussões deste julgado na definição do conceito de insumo na legislação das referidas contribuições:

(...)

14. Conforme constante da ementa do acórdão, a tese central firmada pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria em comento é que “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de **essencialidade** ou **relevância**, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

15. Neste ponto já se mostra necessário interpretar a abrangência da expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto essa expressão, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos

geradores de crédito da não cumulatividade das contribuições em qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica (administrativa, jurídica, contábil, etc.), a verdade é que todas as discussões e conclusões buriladas pelos Ministros circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

16. Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades.

18. Deveras, essa conclusão também fica patente na análise preliminar que os Ministros acordaram acerca dos itens em relação aos quais a recorrente pretendia creditar-se. Por ser a recorrente uma indústria de alimentos, os Ministros somente consideraram passíveis de enquadramento no conceito de insumos dispêndios intrinsecamente relacionados com a industrialização (“água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e (...) equipamentos de proteção individual – EPI”), excluindo de plano de tal conceito itens cuja utilidade não é aplicada nesta atividade (“veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (...), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões”).

19. Prosseguindo, verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado “segundo os critérios da essencialidade ou relevância”, explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Em breve resumo, após o julgamento do Recurso Repetitivo e com a introdução da norma Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, é preciso constatar caso a caso se o gasto é essencial, ou seja, se o bem ou serviço é indispensável para o desenvolvimento da atividade econômica ou mesmo não o sendo, se é relevante para obtenção do produto ou serviço.

No caso, a Recorrente é cooperativa agropecuária que atua no setor de laticínios e alimentício em geral.

Pois bem, passada a análise introdutória do assunto, é preciso verificar no presente caso, se os gastos apontados na fiscalização como indevidos (glosados) e mantidos pela DRJ se enquadram ou não no conceito de insumo para fins de abatimento pelo regime da não cumulatividade.

ATIVO IMOBILIZADO

A Fiscalização glosou créditos apropriados pela Recorrente sobre aquisições de partes e peças de máquinas e equipamentos, os quais foram classificados na categoria “bens utilizados como insumos”.

A DRF/BH entendeu que os bens deveriam compor o ativo imobilizado, seja em razão do valor unitário, ou pela vida útil superior a um ano.

Itens glosados:

Movimento	CST	CFOP	NCM	Mercadoria	Emissão	NF	Contribuinte
03/2013	56	2407	90251190	TERMOMETRO DIGITAL -50A200°C AK05 AKS	21/02/2013	32802	17.249.111/0087-09
12/2013	56	2551	04100000	GELADEIRA	03/12/2013	204055	17.249.111/0014-53
02/2014	56	1556	40169300	COMPONENTES, PARTES E PECAS ELETRIC	10/02/2014	23809	17.249.111/0039-01
02/2014	56	1556	40169300	COMPONENTES, PARTES E PECAS ELETRIC	10/02/2014	23818	17.249.111/0039-01
02/2014	56	2407	90251190	TERMOMETRO -50A+200° AK08 ASKO	12/02/2014	44672	17.249.111/0087-09
02/2014	56	1556	40169300	PECAS P/ REPARO BOMBA	17/02/2014	6522	17.249.111/0039-01
03/2014	56	1556	40169300	COMPONENTES, PARTES E PECAS ELETRIC	10/03/2014	1212	17.249.111/0002-10
03/2014	56	2556	04100000	PECAS P/ REPARO COMPRESSOR	14/03/2014	11827	17.249.111/0042-07
04/2014	56	2407	90251190	TERMOMETRO C/ CAL -50A200°C AK05 AKSC	18/03/2014	45815	17.249.111/0087-09
07/2014	56	1556	04100000	PECAS P/ REPARO COMPRESSOR	07/07/2014	7293	17.249.111/0103-63
09/2014	56	1556	40169300	PECAS P/ REPARO BOMBA	02/09/2014	7577	17.249.111/0039-01
10/2014	56	1556	40169300	PECAS P/ REPARO BOMBA	24/09/2014	7711	17.249.111/0103-63

Ademais, a Fiscalização afirmou que, mesmo mantida a classificação fiscal conferida às entradas pela Cooperativa, o creditamento seria indevido, já que permitido apenas para

aquisições de “bens utilizados como insumos” na produção ou fabricação de outros bens destinados à venda, ao passo que os itens glosados foram adquiridos por estabelecimentos estritamente comerciais da cooperativa.

CNPJ	DESCRIÇÃO CNAE	DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE
17.249.111/0002-10	PREPARAÇÃO DO LEITE	RECEPÇÃO DE LEITE EM PROCESSO DE COMPRA DE COOP. ASSOCIADA, COM POSTERIOR TRANSFERENCIA AO POSTO REVENDEDOR
17.249.111/0014-53	COM. ATACADISTA DE MERC. EM GERAL	COMPRA E REVENDA DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS
17.249.111/0039-01	PREPARAÇÃO DO LEITE	RECEPÇÃO DE LEITE EM PROCESSO DE COMPRA DE COOP. ASSOCIADA, COM POSTERIOR TRANSFERENCIA AO POSTO REVENDEDOR
17.249.111/0042-07	PREPARAÇÃO DO LEITE	RECEPÇÃO DE LEITE EM PROCESSO DE COMPRA DE COOP. ASSOCIADA, COM POSTERIOR TRANSFERENCIA E REVENDA
17.249.111/0087-09	PREPARAÇÃO DO LEITE	RECEPÇÃO DE LEITE EM PROCESSO DE COMPRA DE COOP. ASSOCIADA, COM POSTERIOR TRANSFERENCIA E REVENDA
17.249.111/0103-63	PREPARAÇÃO DO LEITE	RECEPÇÃO DE LEITE EM PROCESSO DE COMPRA DE COOP. ASSOCIADA, COM POSTERIOR TRANSFERENCIA AO POSTO REVENDEDOR

Assim, a fiscalização entendeu que as unidades que têm como atividade o recebimento de leite para posterior revenda caracterizam uma etapa do processo produtivo da Cooperativa, que se inicia pela captação do insumo fornecido pelos associados, passando pela sua preparação e transporte para posterior revenda, não poderiam creditar por ser atividade comercial.

A DRJ manteve as glosas, por entender que a Recorrente não promove a fabricação de produtos (industrialização) nos estabelecimentos a que se referem as glosas, como ela mesma esclareceu:

Em agosto de 2012, por meio de uma reestruturação societária, as suas áreas de atuação foram modificadas, de modo que a parcela de seu patrimônio utilizada na industrialização e beneficiamento de leite foi transferida à Itambé Alimentos S/A, sociedade anônima de capital fechado constituída àquela época e da qual a Cooperativa tornou-se acionista. (Sem destaques no original)

Após a versão parcial de seu patrimônio à referida Companhia, em relação ao leite, a CCPR manteve apenas a sua captação, para posterior transporte e revenda. Ou seja, a Cooperativa não mais promove o beneficiamento e industrialização de lácteos, mas tão somente adquire o leite cru para revenda.

Conservou-se, ainda, a atividade de industrialização de rações e outros insumos agrícolas destinados aos associados da CCPR, mantendo-se também a atividade de armazéns. (Sem destaques no original)

(...)

As aquisições glosadas se referem às seguintes filiais da Manifestante:

Da análise dos itens mencionados, verifica-se que de fato não se trata de insumos. A maioria dos itens adquiridos devem ser considerados bens do ativo não circulante seja pelo valor unitário de aquisição; seja pela vida útil superior a um ano; seja porque foram utilizados para reparo, conservação ou substituição de partes e peças de outros bens que tiveram, por isso, sua vida útil aumentada em mais de um ano.

Desta forma, mantenho a glosa.

ATIVO IMOBILIZADO NA ATIVIDADE INDUSTRIAL (CAMINHÕES)

De acordo com a Autoridade fiscal, a Recorrente apropriou-se integralmente dos créditos da não cumulatividade sobre bens adquiridos para o ativo imobilizado (caminhões para transporte) destinados à unidade industrial, sem que estes fizessem parte do processo produtivo.

Como descrito anteriormente, somente é possível descontar créditos calculados sobre os valores de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda (art. 3º, I e II das Leis 10.637/02 e 10.833/03). O contribuinte apropriou-se integralmente dos créditos da não cumulatividade sobre bens adquiridos para o ativo imobilizado destinado a atividade industrial (CNPJ nº 17.249.111/0023-44), porém, sem que estes fizessem parte do processo produtivo descrito. (...)Desta forma os referidos bens, mais especificamente caminhões para transporte, foram glosados da base de cálculo dos créditos.

Por sua vez, a Recorrente aduz que os caminhões de transporte de insumos utilizados na fábrica de rações fazem parte de seu processo produtivo; e acrescenta que o processo produtivo envolve vários fatores e elementos econômicos, desde a aquisição dos insumos, seu transporte, descarregamento na fábrica, preparação, produção, ensacamento e disponibilização ou remessa para venda. Por essa razão, os caminhões que realizam o transporte de insumos até a unidade fabril são essenciais uma vez que, sem esse transporte, o processo produtivo sequer poderia ter início.

Para a DRJ, se o transporte ocorre antes do início da produção, resta claro que esses caminhões não são utilizados na produção de bens, como condicionam as Leis.

Assim estabelece o art. 3º, inciso VI das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 que autorizam a apropriação de créditos sobre bens do ativo imobilizado:

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

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Assiste razão ao recorrente.

Os caminhões de transporte de insumos utilizados na fábrica de rações da Recorrente fazem parte do processo produtivo da cooperativa, que não se limita apenas ao maquinário industrial.

Assim, devem ser afastadas as glosas, por entender que são essenciais ao processo produtivo da recorrente.

FRETES

A Autoridade fiscal realizou glosa de créditos de frete pelos seguintes motivos:

- a) frete na compra de leite in natura - o leite in natura tem a incidência de PIS e Cofins suspensa, tanto na aquisição quanto na revenda, por força do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, e, ressalvadas situações específicas previstas na legislação, o que determina o direito ao crédito do PIS e da Cofins é a incidência dessas contribuições na aquisição de bens ou serviços. Assim, não havendo incidência das contribuições sobre a aquisição do leite in natura, não há direito a crédito relativo a esse produto e, conseqüentemente, também não há relativamente ao frete.
- b) frete na compra de produtos com alíquota zero - com base nas informações prestadas pela Interessada, foram identificadas mercadorias transportadas, adquiridas para comercialização, tributadas à alíquota zero. Como não há possibilidade de aproveitamento de crédito relativo à mercadoria transportada, o gasto com frete na sua aquisição deve receber o mesmo tratamento.
- c) falta de comprovação do frete - com base nas informações prestadas pelo Contribuinte, não foram encontradas as correspondentes notas fiscais de bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumo para a necessária vinculação do gasto com frete a seu respectivo item. Por esse motivo, não foi possível confirmar a legitimidade dos créditos pleiteados.

Aduz o Recorrente que a despesa com o frete na aquisição de insumos possui natureza diversa do bem transportado, formalizada por meio de nota fiscal própria, cuja operação suporta a incidência integral do PIS e da COFINS. Ou seja, o frete é contratado de pessoa jurídica distinta daquela que vendeu o insumo, sendo que o valor recebido em contrapartida pela prestação do serviço será incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS devido pelo transportador e, portanto, tributado.

Assim, entende o Recorrente que, para todos os efeitos fiscais, a operação de frete em questão é autônoma, sendo formalizada em nota fiscal própria. Desse modo, a incidência integral de PIS e COFINS sobre o serviço de frete (que independe da existência de tributação do produto transportado) tem o condão de gerar crédito básico das contribuições, em atenção à não cumulatividade que envolve as contribuições em apreço.

A 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 Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024 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.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.3484

Desta forma, este e. CARF reconhece o direito de apropriação de créditos da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS sobre as despesas com serviços de frete, de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, o que alcança tanto bens adquiridos para revenda quanto insumos não onerados pelas contribuições (alíquota zero).

Outrossim, 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.

Diante disso, quanto aos fretes na compra de leite in natura, entendo que devem ser revertidas as glosas sobre os fretes tributados e contabilizados em separado, na aquisição de insumos não tributados.

Quanto ao frete na compra de produtos com alíquota zero, apesar da previsão da súmula, vale destacar que a DRJ constatou que este tópico não foi impugnado, e o Recurso Voluntário não insurgiu contra esse ponto, de modo que não há nada a ser apreciado quando a esse ponto.

Quanto à glosa por falta de comprovação do frete, a autoridade fiscal constatou que, com base nas informações prestadas pelo Contribuinte, não foram encontradas as correspondentes notas fiscais de bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumo para a necessária vinculação do gasto com frete a seu respectivo item.

Com isso, não foi possível confirmar a legitimidade dos créditos pleiteados, de modo que mantenho as glosas.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer o recurso e no mérito dar parcial provimento para reverter as glosas relativas aos créditos do ativo imobilizado relacionados aos caminhões de transporte de insumos; bem como reverter as glosas de fretes na compra de leite in natura, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA