



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.918833/2014-28
ACÓRDÃO	3201-012.823 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LBR - LACTEOS BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2009

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

INSUMOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES CONTRATADOS DE PESSOA FÍSICA. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto no artigo 3º. § 2º, I das Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física, assim, por expressa vedação legal, não há direito à apuração de créditos em relação a despesas com pessoas físicas referentes a pagamentos por serviços prestados, como no caso de contratação de frete.

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 217.

A negativa do crédito de frete de produtos acabados resta pacificada no âmbito deste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF nº 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF, em sessão de 26/09/2024 (vigência em 04/10/2024): “Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

REGIME NÃO CUMULATIVO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

O ressarcimento só pode ser efetuado com crédito líquido e certo do sujeito passivo e somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O sujeito passivo é o responsável pela produção de provas acerca do direito creditório pretendido. A escrituração contábil/fiscal, além de alinhada às declarações e demonstrativos apresentados a Receita Federal, deve ser fundamentada e lastreada em documentos hábeis e idôneos.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a utilização do crédito presumido da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 11 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ que julgou improcedente as impugnações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata-se de julgamento de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório (fls. 133/151), cientificado em 12/09/2014, que deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento - PER nº 09911.93788.010413.1.5.10-5994, tendo como valor do pedido o montante de R\$ 637.041,52, referente ao período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009.

RELATÓRIO FISCAL No caso sob análise, a Fiscalização instaurou o referido procedimento, por meio do Mandado de Procedimento Fiscal Diligência nº 08.1.80.00-2014.00035-3, em atendimento à determinação judicial exarada em Mandado de Segurança, anexa às fls. 123/125, que determinou, no prazo de 30 (trinta) dias, a emissão de decisão quanto aos Pedidos de Ressarcimento apresentados pela impetrante.

Inicialmente, a Fiscalização ressaltou que o ressarcimento do PIS/PASEP e da Cofins, no regime não-cumulativo, na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, está previsto respectivamente no § 2º do art. 5º da Lei 10.637/2002 e no § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, sendo esse ponto posteriormente alterado pelas Leis nº 11.033/2004 e 11.116/2005.

Segundo a Fiscalização, a LBR – LÁCTEOS BRASIL S/A tem como atividade o ramo de laticínios, adquirindo leite in natura de produtores rurais, cooperativas e pessoas físicas, industrializando-o e comercializando-o na forma de leite pasteurizado, bebidas lácteas, creme de leite, dentre outros derivados de leite. Eventualmente compra leite cru resfriado de outras empresas do segmento e também revende mercadorias, como leite condensado, creme de leite, etc.

O crédito relativo ao citado processo refere-se a créditos decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados a receitas do mercado interno proveniente de vendas com alíquota zero, de produção própria e comercialização de mercadorias, como leite condensado, creme de leite, etc.

Assim, o art. 1º da Lei nº 10.925/2004 reduziu a zero (0) as alíquotas do PIS e da Cofins sobre a receita de vendas de leite fluido pasteurizado e industrializado.

O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 garantiu a manutenção do crédito vinculado às vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das referidas contribuições.

O art. 16 da Lei nº 11.116/2005 disciplinou a forma de aproveitamento dos créditos dessas contribuições, retroagindo seus efeitos a 09 de agosto de 2004,

permitindo a compensação com débitos próprios relativos a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal ou pedido de ressarcimento em dinheiro.

Após as considerações legais sobre o tema, a Fiscalização passou à análise do direito creditório, com base na legislação de regência da matéria, nas informações constantes do DACON, em confronto com livros e documentos fiscais e contábeis, arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte (SINTEGRA), SPED, planilhas excel e por meio da utilização do CONTÁGIL.

Assim, em relação ao método de apuração dos créditos apresentado em DACON, o contribuinte adotou o método da determinação dos créditos vinculados à receita auferida no mercado interno, com base na proporção da Receita Bruta Auferida, nos termos dos §§ 7º e 8º, II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Nesse ponto, a Fiscalização concluiu que os índices de rateio aplicados pelo contribuinte foram corretamente apurados, ante a averiguação dos lançamentos contábeis nos Balancetes Mensais e Razão em confronto com os percentuais aplicados no DACON, considerando a proporção do saldo da conta da receita bruta isenta e da receita bruta total.

Passa-se adiante a discorrer sobre os argumentos apresentados pela Fiscalização para fundamentar as glosas/reclassificações de despesas efetuadas no decorrer do procedimento fiscal.

1- GLOSA DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Em relação a esse item, a Fiscalização entendeu que, com base no conceito de insumo adotado pelo art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, regulamentado pelo art. 66, § 5º, da IN SRF nº 247/2002 e pelo art. 8º, § 4º, da IN SRF nº 404/2004, os créditos do PIS e da Cofins, nessa rubrica, abarcariam os gastos relativos a bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Ou seja, o termo insumo deve ser interpretado, tão somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, sejam direta e efetivamente utilizados na prestação de serviços e/ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Salientou ainda que as leis de regência da matéria utilizam o conceito de insumo como sendo os gastos com bens e serviços “utilizados no processo produtivo”. E quando o legislador ordinário quis admitir outras possibilidades de geração de créditos, além do conceito de insumos, o fez de forma literal, a exemplo dos créditos oriundos de despesas com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

2- GLOSA DE DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES

Nesse tópico, a Fiscalização assinalou que as despesas de frete só podem gerar direito ao crédito da contribuição para o PIS e Cofins não-cumulativos quando vinculadas às operações de venda, conforme art. 3º, inciso IX, da Lei nº

10.833/2003, o que também se aplica à contribuição para o PIS por força do seu art. 15, inciso II.

No caso, a glosa das despesas sobre armazenagem e fretes nas operações de vendas ocorreu em virtude de o contribuinte não atender à solicitação efetuada, por meio de Intimação Fiscal de 05/06/2014, em que a Fiscalização pediu para apresentar planilha contendo os campos de REMETENTE e de DESTINATÁRIO das mercadorias com os respectivos CNPJ e Razão Social.

A Fiscalização destacou que esta informação é de fundamental importância, tendo em vista que apenas ao frete nas operações de venda a lei atribui possibilidade de creditamento. Sem a informação de destinatário e remetente da mercadoria, haveria o risco de conceder crédito sobre operações não autorizadas pela lei.

3- RECLASSIFICAÇÃO DE ITENS DO CRÉDITO INTEGRAL PARA CRÉDITO PRESUMIDO
Nesse ponto, a Fiscalização destacou que o DACON é o demonstrativo utilizado pelo contribuinte para apuração do valor devido das contribuições PIS e Cofins e dos respectivos créditos a serem descontados, compensados ou ressarcidos, na forma da legislação específica.

Em observância ao princípio da economia processual, a Fiscalização optou por transferir e reclassificar, de ofício, os créditos da rubrica “bens considerados como insumos” relativos a compras de leite cru de pessoas jurídicas que promovem o transporte, resfriamento e venda a granel.

Isso porque o contribuinte teria apropriado crédito integral sobre essa rubrica, em ofensa ao limite de crédito presumido previsto no art. 8º, § 1º, II, e 3º, I, da Lei nº 10.925/2004, o qual prevê que os dispêndios com a aquisição de leite in natura, para utilização na produção de quaisquer das mercadorias a que se refere o caput do mesmo artigo, de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel desse produto, ensejam apuração de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS/Pasep em montante correspondente a 60% da alíquota prevista pelo art. 2º das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003, in verbis:

Lei nº 10.925/2004 Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todas da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009)§1º O

disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de: (...) II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e (...) §2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

§4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

§5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

Dessa forma, a Fiscalização reclassificou as despesas com aquisição de leite cru resfriado e as realocou na base de cálculo do crédito presumido. Houve portanto diminuição do crédito básico e aumento do crédito presumido pleiteado, conforme planilhas anexadas ao processo, denominadas CRED PRESUMIDO ANIMAIS JUL 2010, CRED PRESUMIDO ANIMAIS AGO 2010, CRED PRESUMIDO ANIMAIS SET 2010 e LBR DACON x EQAUD 2010.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Em sede de preliminar a empresa alega a nulidade absoluta do despacho decisório por falta de motivação legal para fundamentar a glosa realizada. Sustenta, nesse ponto, que a Fiscalização não indica a motivação fiscal para não reconhecer os bens e serviços como insumos da produção e, ainda, não faz a correlação da

suposta irregularidade cometida. Portanto, diante desse cenário, estaria violado seu direito constitucional à ampla defesa.

No mérito, a empresa destaca que, em relação ao conceito de insumos, ao contrário da interpretação restritiva adotada pela Fiscalização, com base na IN 404/2004, portanto semelhante àquele empregado pela legislação do IPI, teria direito ao creditamento, conforme entendimentos citados do CARF e do TRF-4ª Região, que consideram como insumos os gastos gerais que a pessoa jurídica incorre para a produção de bens ou serviços, o que aproximaria o conceito de insumo àquele aduzido ao Imposto de Renda.

No que tange à glosa de despesas com armazenagem e fretes, a empresa argumenta que as referidas informações (planilha contendo o remetente e destinatário das mercadorias, com os respectivos CNPJ e razão social) não puderam ser apresentadas, pois, apesar de entender que a intenção fiscal era relacionar o número do conhecimento de transporte ao número da nota fiscal de venda, seu sistema não está apto para isto, sendo que inexistente obrigação acessória que obrigue a prestação da referida informação. Nesse contexto, ressalta que a Autoridade Fiscal deveria, na busca da verdade material, ter buscado/solicitado documentos complementares no intuito de confirmar o procedimento praticado pela Manifestante.

Em relação ao crédito presumido oriundo de aquisições de leite cru, a contribuinte sustenta que a Fiscalização estabeleceu restrição ao uso do saldo credor ao consignar entendimento de que o crédito presumido, instituído para o equilíbrio das contas daquelas empresas adquirentes de insumos, não poderia ser objeto de compensação ou ressarcimento. No caso, a Lei nº 10.925/2004, anterior ao art. 16 da Lei 11.116/2005, trouxe apenas a possibilidade da pessoa jurídica deduzir da contribuição para o PIS e a Cofins devida em cada período de apuração o crédito presumido calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ao final, a empresa requer, caso esta Unidade entenda necessário, a realização de diligência fiscal no intuito de comprovar a real aplicação dos insumos em questão.

Em seguida, em 20/03/2020, juntou Manifestação de Inconformidade complementar, fls. 200/209, em que requer que seja aplicado o entendimento firmado pelo Parecer Normativo nº 05/2018 e pela Instrução Normativa nº 1.911/2019, em relação ao conceito de insumo consolidado após o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR e a emissão da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN, compreendendo embalagens, frete, armazenagem e manutenção de máquinas e equipamentos, e, conseqüentemente, seja reformado o Despacho Decisório combatido para deferir a integralidade do direito creditório pleiteado.

E, por último, em 16/07/2020, juntou Petição, fls. 212/216, em que requer seja determinado o ressarcimento da totalidade dos créditos presumidos já

reconhecidos/reclassificados no Despacho Decisório, com seu imediato levantamento e depósito em conta do contribuinte, haja vista tratar-se de direito incontroverso.

É o relatório.”

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

CRÉDITOS REFERENTES A INSUMOS DO PROCESSO DE PRODUÇÃO.

Se o contribuinte não apresenta elementos de prova suficientes a comprovar que determinados gastos com bens e serviços seriam caracterizados como insumo, para fins da legislação do PIS e da Cofins, deve-se manter as glosas efetuadas pela Fiscalização sobre essas rubricas.

CRÉDITOS. DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES.

É ilegítima a tomada de créditos em relação às despesas com armazenagem e fretes quando a empresa não prestou as informações, na forma solicitada, pela Fiscalização, por meio de Intimação Fiscal.

CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA.

Quando as aquisições se referirem a leite (cru) in natura de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel desse produto, aplica-se a alíquota de 60% para fins de cálculo do crédito presumido, conforme disposição do art. 8º, §§ 1º, II, e 3º, I (vigente à época do pedido de ressarcimento) da Lei nº 10.925/2004.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto, em apertada síntese, com os seguintes pontos:

1. DIREITO À APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS E O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE
2. CONCEITO DE INSUMOS PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS
3. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDAS
4. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA - LEI Nº 10.295/2004

5. DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E LEGALIDADE

É o relatório.

VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

Trata-se de processo de Pedido de Ressarcimento de crédito oriundo de Contribuição para o PIS, mercado interno, não cumulativo, dos períodos de apuração compreendidos no 3º trimestre de 2009.

Da preliminar

Em solicitação preliminar, a Contribuinte solicita que seja reconhecida a nulidade do despacho decisório, por entender que o procedimento fiscal não teria sido revestido de todas as formalidades legais, que deveria ser declarado nulo e, por consequência, ser determinado o direito ao crédito pleiteado.

Conforme demonstrado no Acórdão da Manifestação de Inconformidade, a fundamentação e o enquadramento legal das decisões estariam perfeitamente demonstrados no despacho decisório e no Relatório de Auditoria. Ademais, é informado que a contribuinte foi regularmente notificada, caracterizando que os atos administrativos atingiram sua finalidade sem qualquer prejuízo ao contraditório e ao direito à ampla defesa.

Em virtude da existência de motivação legal para fundamentar a glosa no presente processo, rejeito a preliminar.

Do Mérito

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte descreve sobre a apropriação de créditos tributários de PIS/Cofins pelo regime não cumulativo, e sua base legal. Informa também o conceito de insumo, pelos critérios da essencialidade e relevância, relacionado ao desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

Seguem abaixo temas a serem tratados no presente processo:

A) DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDAS

As autoridades fiscais glosaram o serviço de frete e armazenamento em virtude de falta de apresentação documental solicitada em intimação.

Vide trecho mencionado no Acórdão da Manifestação de inconformidade em que essa aquisição de serviços é analisada:

“No caso, a glosa das despesas sobre armazenagem e fretes nas operações de vendas ocorreu em virtude de o contribuinte não atender a solicitação efetuada na Intimação Fiscal de 05/06/2014, em que a Fiscalização pediu para apresentar planilha contendo os campos de REMETENTE e de DESTINATÁRIO das mercadorias com os respectivos CNPJ e Razão Social.

A Fiscalização destacou que esta informação é de fundamental importância, tendo em vista que apenas ao frete nas operações de venda a lei atribui possibilidade de creditamento. Sem a informação de destinatário e remetente da mercadoria, haveria o risco de conceder crédito sobre operações não autorizadas pela lei.

No que tange à glosa de despesas com armazenagem e fretes, a empresa argumenta que as referidas informações (planilha contendo o remetente e destinatário das mercadorias, com os respectivos CNPJ e razão social) não puderam ser apresentadas, pois, apesar de entender que a intenção fiscal era relacionar o número do conhecimento de transporte ao número da nota fiscal de venda, seu sistema não está apto para isto, sendo que inexistente obrigação acessória que obrigue a prestação da referida informação. Nesse contexto, ressalta que a Autoridade Fiscal deveria, na busca da verdade material, ter buscado/solicitado documentos complementares no intuito de confirmar o procedimento praticado pela Manifestante.

Em relação ao ponto controvertido, entende-se que a alegação da empresa não é suficiente para desconstituir a tese da Fiscalização, vez que não apresentou a planilha, na forma solicitada na Intimação Fiscal, durante o procedimento fiscalizatório, nem o fez no decorrer da apresentação da Manifestação de Inconformidade, bem como não produziu outros elementos de prova que supriria a informação solicitada pela Fiscalização.”

A Contribuinte em seu recurso expõe que é uma modalidade de serviço essencial ao desenvolvimento do seu processo produtivo, e descreve sobre o princípio da verdade material, conforme trechos abaixo:

“Cabe mencionar que, o princípio da verdade material em matéria tributária determina que a Autoridade Fiscal tem o dever de buscar a verdade, sendo que o processo fiscal tem a finalidade de garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador bem como da constituição do crédito tributário, cabendo ao fiscal/julgador buscar de forma exaustiva o que realmente ocorreu de modo a não prejudicar o direito do contribuinte.

Assim sendo, restará ao julgador, a análise do processo administrativo, com todos as informações e documentos que aqui constam, para que assim, possa, observando o princípio da verdade material e levando em consideração os fatos mencionados pela Manifestante, bem como pela legislação aplicável ao caso, inicialmente reanalisar os documentos e dar seu parecer.

Destarte, como a prestação de serviço de frete em elaboração é tributada pelas contribuições ao PIS e COFINS e a mesma se revela como um custo necessário à sua atividade produtiva, não há razão para persistir na referida glosa, devendo ser reconhecida a legitimidade do seu creditamento com base no art. 3º, inciso II, § 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02 e no art. 290 do RIR/99.”

Deve-se ter em conta que está sumulado o tema do creditamento do frete na aquisição de insumos não onerados de PIS/Cofins, desde que os serviços sejam registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, e tenham sido efetivamente tributados por essas contribuições. Note-se súmula CARF nº 188 mencionada:

“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; 9303-014.348”

São passíveis de creditamento os fretes nas aquisições de leite *in natura*, desde que tenham sido tributados pelo PIS/Cofins, suportados pelo adquirente e pagos a pessoa jurídica domiciliada no País, que não seja a fornecedora do leite *in natura*. Entretanto, deve haver a devida comprovação documental para sua utilização.

Quanto ao tema item frete de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, deve-se ter conta a recente vedação da Súmula do CARF a respeito:

“Súmula CARF nº 217 Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024 Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.”

No Recurso Voluntário não foram apresentadas informações e documentações que comprovasse a aplicação da regra de creditamento de frete e armazenamento, como apontado pela fiscalização.

Novamente nesse ponto não houve a comprovação documental para evidenciar a existência do crédito tributário. Apesar das intimações, não foram apresentadas as informações e documentos que demonstrassem a contratação de armazenagem e frete.

Ainda quanto ao ônus da prova, segue abaixo parte de uma ementa de decisão do CARF em caso de processos de compensação, restituição e ressarcimento:

“Acórdão: 3401-013.400 Número do Processo: 17830.720116/2022-11 Data de Publicação: 07/10/2024 Contribuinte: BRF S.A.

Relator(a): MATEUS SOARES DE OLIVEIRA Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/2017 a 30/09/2017 DIREITO AO CRÉDITO. NECESSIDADE DE CONSTITUIR PROVA. AUTO DE INFRAÇÃO. ONUS DO FISCO. Em processos de compensação, restituição e ressarcimento, o ônus da prova é do contribuinte. Assim não procedendo descabe reversão de glosas ou ressarcimento. No entanto, em se tratando de Auto de Infração o ônus é invertido.”

Conforme mencionado na ementa acima, é do contribuinte o ônus da prova quando o processo versar sobre compensação, restituição, ressarcimento. No caso em questão, a contribuinte não se utilizou das respostas à intimação e da defesa nos recursos aplicáveis, para a devida comprovação creditória.

Não é cabível reverter as glosas quanto houver falta de documentação e de informações solicitadas pelas autoridades fiscais.

Pelo exposto, voto pela manutenção da glosa dos serviços de armazenamento e fretes.

B) CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA - LEI N° 10.295/2004

Alega a Contribuinte que o crédito presumido, por ser passível de compensação apenas com débitos de PIS/Pasep e COFINS, não teria valia para as empresas que atuam exclusivamente com a industrialização e comercialização de produtos em que a venda não sofre a incidência das referidas contribuições, uma vez que estão sujeitas à alíquota zero de PIS/Pasep e COFINS.

A recorrente concluí que as pessoas jurídicas poderiam não somente compensar esses créditos com débitos próprios ou “ressarci-los em dinheiro”.

Note-se abaixo trecho de decisão do CARF no Acórdão 3201003.210, de 25 de outubro de 2017, quanto ao tema tratado nesse tópico:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 (...)

CRÉDITO PRESUMIDO - UTILIZAÇÃO - LIMITAÇÃO

A própria Lei nº 10.925/2004 já limitou a utilização do crédito presumido previsto em seu art. 8º à dedução de débitos das contribuições para o PIS e para a Cofins não cumulativos. (...)

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Giovanni Vieira e Winderley Moraes Pereira, que negavam provimento quanto a impossibilidade da compensação de créditos da Cofins. Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Leonardo Aguirra de Andrade, OAB-SP 298.150, escritório Andrade Maia Advogados. “

Conforme mencionado na jurisprudência acima, há a limitação legal pela utilização do crédito presumido à dedução das contribuições com PIS/Cofins não cumulativo.

Adicionalmente, note-se Acórdão do CARF nº 3101-001.960, no processo nº 13766.720219/2016-94, de 18 de julho de 2024, o qual informa a impossibilidade de creditamento via ressarcimento do leite in natura até 01/02/2016:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA DE COOPERADO. APURAÇÃO LIMITADA À RECEITA DA VENDA DECORRENTE DA COMPRA. DECISÃO RECORRIDA MANTIDA.

Até 01/02/2016, o crédito presumido apurado por cooperativa à luz do art. 8º da Lei 10.925/2004, estava sujeito ao limite imposto pelo art. 9º da Lei nº 11.051/2004. Significa que, até a edição da Lei nº 13.137/2015, era vedado aproveitamento de crédito presumido por cooperativa de modo diverso àquele previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004 c/c art. 9º da Lei nº 11.051/2004. (...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do argumento subsidiário “das exclusões da base de cálculo previstas no art. 17 da Lei nº 10.684/2003 e art. 1º da Lei nº 10.676/2003” e, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário.”

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade assim expos sua análise quanto ao crédito presumido:

“(…) a Fiscalização reclassificou as despesas com aquisição de leite cru resfriado e as realocou na base de cálculo do crédito presumido. Houve portanto diminuição do crédito básico e aumento do crédito presumido pleiteado, conforme planilhas anexadas ao processo, denominadas CRED PRESUMIDO ANIMAIS JUL 2010, CRED PRESUMIDO ANIMAIS AGO 2010, CRED PRESUMIDO ANIMAIS SET 2010 e LBR DACON x EQAUD 2010.

Em sua peça de defesa, no tocante a este tópico, a contribuinte sustenta que a Fiscalização estabeleceu restrição ao uso do saldo credor ao consignar entendimento de que o crédito presumido, instituído para o equilíbrio das contas daquelas empresas adquirentes de insumos, não poderia ser objeto de compensação ou ressarcimento. No caso, a Lei nº 10.925/2004, anterior ao art. 16 da Lei 11.116/2005, trouxe apenas a possibilidade da pessoa jurídica deduzir da contribuição para o PIS e a Cofins devida em cada período de apuração o crédito presumido calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.”

Notadamente, não há previsão legal para utilização do crédito presumido da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas. Por esse motivo, voto pela manutenção da glosa dos créditos presumidos solicitados como ressarcimento ou compensação.

Conclusão

Rejeito a preliminar quanto à nulidade absoluta do despacho decisório por falta de motivação legal para fundamentar a glosa realizada.

Por fim, decido pela improcedência do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda

