



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10930.901287/2017-04  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-011.523 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de novembro de 2021  
**Recorrente** INTEGRADA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

**CONCEITO DE INSUMOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE.**

São insumos, para efeitos do inciso II do artigo 3º da lei nº 10.637/2002, todos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo e da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica.

Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com o objeto social da empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade, Sendo esta a posição do STJ, externada no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, ao julgar o RE nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, ao qual está submetido este CARF, por força do § 2º do Artigo 62 do Regimento Interno do CARF.

**AQUISIÇÃO DE INSUMOS GRAVADOS COM ALÍQUOTA ZERO DAS CONTRIBUIÇÕES - CREDITAMENTO . VEDAÇÃO LEGAL.**

Por estrita vedação legal, contida na Lei nº 10.637/2002, artigo 3º, § 2º, II, não geram créditos da Contribuição ao PIS/PASEP, no regime da não cumulatividade, a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. VALE PEDÁGIO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE**

As despesas com vale pedágio pagas pelo contratante do serviço de transporte rodoviário de carga não integram o valor do frete, portanto não podem compor a base de cálculo dos créditos das contribuições.

O art. 2º da Lei nº 10.209/2001 dispõe expressamente que o vale pedágio não integra o valor do frete e determina que o vale pedágio não constitui base de incidência de contribuições sociais, o que implica vedação à apuração de créditos, nos termos do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.**

A apuração de crédito sobre a despesa com frete na aquisição de insumos é possível, por se tratar de despesa autônoma referente a serviço essencial, conforme a atividade empresarial do contratante, para execução de suas atividades, com permissivo legal na Lei nº 10.637/2002, artigo 3º, II.

**PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. VENDA DE INSUMOS PARA AGROINDÚSTRIA. SUSPENSÃO. REQUISITOS.**

A realização de vendas com a suspensão da incidência das contribuições prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 somente tem sua autorização legal quando o adquirente preenche certos requisitos, sendo que principal destes requisitos é de que o produto adquirido seja utilizado no seu processo industrial como insumo na fabricação das mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal mencionadas no *caput* do art. 8º do referido dispositivo legal.

Em caso de tais produtos serem adquiridos para revenda, pelo comprador, o valor da venda deve compor a base de cálculo das contribuições do vendedor.

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA NA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP no regime da não cumulatividade. Para incidência de Taxa SELIC sobre o valor do crédito a ser ressarcido deve ocorrer mora da Fazenda Pública, configurada somente após escoado o prazo de 360 dias, após a data de entrega do pedido de ressarcimento à Fazenda Pública, nos termos do artigo 24 da Lei n. 11.457/2007. Aplicação do o artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF.

A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento dos créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP, no regime da não cumulatividade, não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa referente aos créditos relativos á despesas com frete na aquisição de insumos. Deve ser garantida á recorrente a aplicação da Taxa SELIC sobre o valor dos créditos reconhecidos, que deve ter seu marco inicial contado após escoado o prazo de 360 dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, apresentado á Fazenda Pública, por força do decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos e da aplicação do determinado no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno deste CARF. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-011.521, de 24 de novembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10930.901286/2017-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente Convocada), Marcelo Costa Marques D'Oliveira (Suplente Convocado) e Ari Vendramini.

## **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 n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento/Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito de COFINS Não Cumulativa vinculados a receitas do mercado interno não tributadas e de exportação do 1º Trimestre de 2015.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto: (1) No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, aplica-se o conceito de insumo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, o qual tem efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB (§§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei n.º 10.522/2002; art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014; Nota Explicativa PGFN n.º 63/2018; e Parecer Normativo COSIT n.º 05/2018). No referido julgado, restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte. O critério da essencialidade refere-se ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal; (2) As despesas com vale pedágio pagas pelo contratante do serviço de transporte rodoviário de carga não integram o valor do frete, portanto não podem compor a base de cálculo dos créditos das contribuições, seja a título de despesas com armazenagem e frete na operação de venda, seja a título de despesas com aquisição de insumos da produção.

Ainda inconformada, a requerente apresentou Recurso Voluntário dirigido a este CARF, onde repisa os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

Anexa ao Recurso Voluntário documentos denominados :

- PROCESSO PRODUTIVO DA UNIDADE INDUSTRIAL DE RAÇÃO COMPLEXO LONDRINA;
- PROCESSO PRODUTIVO UIM II – UNIDADE INDUSTRIAL DE MILHO II – ÓLEO

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 voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### **O CONCEITO DE INSUMOS NA SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA A CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP E A COFINS.**

Pondo um fim á controvérsia que se estendia em torno da definição de insumo para o regime da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, o Superior Tribunal de Justiça assumiu a posição refletida no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, que se tornou emblemático para a doutrina e a jurisprudência, ao definir insumo, na sistemática de não cumulatividade das contribuições sociais, sintetizando o conceito na ementa :

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. 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.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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.

Neste contexto, a Secretaria da Receita Federal, vinculada a tal decisão por força do disposto no artigo 19 da lei nº 10.522/2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, expediu o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, tendo como objetivo analisar as principais repercussões decorrentes da definição de insumos adotada pelo STJ, e alinhar suas ações à nova realidade desenhada por tal decisão.

No âmbito deste colegiado, aplica-se ao tema o disposto no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF :

Artigo 62 - (.....)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei Nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, são insumos, para efeitos do inciso II dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, todos os bens e serviços **essenciais** ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, e **cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo ou da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica**

Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com a atividade desenvolvida pela empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS.

14. Do Estatuto Social da recorrente extraímos o seu objeto social :

#### CAPÍTULO II OBJETIVOS SOCIAIS

**Art. 2º** A Cooperativa se propõe a administrar o empreendimento econômico, que represente os interesses e os negócios de seus cooperados, de forma coletiva, no âmbito dos mercados locais, nacionais e internacionais; e representar os mesmos junto ao Poder Público e a sociedade em geral.

**§ 1º** São objetivos da Cooperativa:

**I** - estruturar os serviços essenciais demandados pelos cooperados nas áreas de produção, consumo e bem-estar social, incluindo neste contexto, as áreas de produção, assistência técnica, recebimento, preparo e armazenamento de produtos, compras e vendas em comum, difusão de tecnologia, processamento e industrialização, educação e cultura, organização dos cooperados, representação e integração cooperativista;

**II** - organizar os cooperados com base nos princípios da cooperação, em que prevaleça a autoajuda, autoadministração e auto responsabilidade;

**III** - dar suporte ao desenvolvimento da economia individual dos cooperados, por meio de empreendimentos integrados, por grupos de produtos ou serviços, mediante contratos coletivos ou outra forma decidida pelos cooperados, em que se estabeleçam as responsabilidades quanto ao tamanho do empreendimento, a forma de aporte de capital, custeio dos serviços, forma de operacionalização e participação nos riscos ou resultados

positivos ou negativos;

**IV** - apoiar, orientar e suprir, quando for o caso, os cooperados em suas necessidades de crédito, tecnologia, produtos e informações, em conformidade com as exigências do mercado, para que, por iniciativa própria ou compartilhada, busquem o incremento e a eficácia de seus negócios;

**V** - manter equipe executiva profissional e empreendedora, voltada para o cumprimento dos objetivos da Cooperativa sob coordenação permanente da Diretoria e controle do Conselho Fiscal;

**VI** - buscar a autonomia financeira dos negócios da Cooperativa com uma gestão econômica/financeira centrada em resultados positivos dos grupos integrados de produtos e serviços e que garanta o suporte e o desenvolvimento individual dos cooperados e uma justa retribuição aos colaboradores e executivos, dando ao quadro social total segurança quanto ao seu capital e transparência dos negócios da Cooperativa;

**VII** - adotar a qualidade total na gestão administrativa e produtiva da Cooperativa e dos cooperados, mediante capacitação sistemática dos diretores, conselheiros e dos empregados, identificados com os objetivos da Cooperativa, as demandas dos cooperados e do mercado;

**VIII** - desenvolver uma organização flexível e dinâmica, em perfeita harmonia com os cooperados, baseada em um plano de administração estratégica capaz de antecipar-se a novas situações e de potencializar os resultados planejados;

**IX** - fazer com que o cooperado se integre adequadamente ao seu grupo de produtos ou serviços e conduza sua atividade com conhecimentos tecnológicos e de mercados, para obter melhores resultados individuais;

**X** - estabelecer compromissos de integração com as cooperativas e de relações compartilhadas com fornecedores e clientes, baseadas em parcerias ou confiança recíproca, oferecendo ao mercado um produto de qualidade sustentada;

**XI** - buscar a integração da família do cooperado, dos jovens e das mulheres nas atividades da Cooperativa;

**XII** - fomentar uma cultura de comprometimento dos cooperados com ações corretas em relação ao meio ambiente, com a busca do bem-estar dos próprios sócios, e com ações solidárias ao desenvolvimento das comunidades onde a Cooperativa se faça presente;

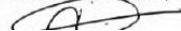
**XIII** - inserir a Cooperativa no sistema de acompanhamento autogestionado da OCEPAR e apresentar as contas aos grupos de produtos e serviços e à Assembleia Geral de Prestação de Contas revisadas por procedimentos de auditoria interna e externa.

**§ 2º** Para alcançar seus objetivos a Cooperativa poderá:

**I** - beneficiar, padronizar, armazenar, industrializar, comercializar, efetuar o tratamento fitossanitário e expurgo da produção agrícola armazenada de cooperado ou terceiro;

**II** - adotar marca de comércio, devidamente registrada, para produtos recebidos de seus cooperados ou elaborados pela Cooperativa;

**III** - adquirir, armazenar, transportar, fornecer e comercializar a cooperado ou terceiro, conforme interesse socioeconômico e viabilidade, bens de produção agropecuária, insumos



agropecuários, plantel para pecuária, sementes, mudas, rações, sais minerais, fertilizantes, calcário, corretivos, defensivos agrícolas, produtos veterinários, máquinas, implementos, peças, acessórios, veículos, derivados de petróleo ou outras fontes energéticas em geral, combustíveis, lubrificantes, graxas, pneus, animais de raça, artigos de uso doméstico e pessoal, equipamentos de proteção individual, dentre outros, bem como prestar serviços de aplicação de produtos fitossanitários;

**IV** - produzir, beneficiar, reembalar, armazenar, comercializar sementes e mudas conforme as normas de produção, comercialização e utilização das mesmas. Efetuar em seu laboratório de sementes as análises de qualidade da produção própria e no laboratório de OGM a detecção dos organismos geneticamente modificados. Credenciar-se como certificador de sementes e mudas de produção própria;

**V** - fazer adiantamento em dinheiro, sempre que possível, sobre o valor dos produtos recebidos dos cooperados, ou que estejam em fase de produção;

**VI** - buscar recursos para financiamento das atividades dos cooperados;

**VII** - registrar-se como Armazém Geral e expedir "Conhecimentos de Depósitos" e "Warrants" para produtos de cooperados e terceiros conservados em armazém próprio da Sociedade ou arrendado, sem prejuízo da emissão de outros títulos decorrentes de suas atividades normais, aplicando-se no que couber, a legislação específica;

**VIII** - realizar ou contratar outros serviços de que necessite ou tenha interesse;

**IX** - abrir, manter, alterar e encerrar junto a todos os órgãos públicos federais, estaduais e municipais, filiais destinadas ao recebimento da produção, industrialização e/ou distribuição de insumos agropecuários;

**X** - prestar serviços de assistência técnica ao cooperado, mediante credenciamento nos órgãos competentes e convênios com instituições financeiras, para elaboração de projetos técnicos e integrados, orientação e fiscalização, inclusive atuação no Crédito Educativo do Crédito Rural;

**XI** - prestar serviços de assistência técnica e orientação, independente de vínculo ao Crédito Rural, para o cooperado agricultor ou pecuarista, bem como realizar pesquisas, experimentos e treinamento que visem o aprimoramento tecnológico da atividade agropecuária com eventos técnicos, dias de campo, e na estação experimental;

**XII** - exercer atividade rural e/ou extrativa, florestamento e reflorestamento;

**XIII** - realizar exportação de produtos primários, semielaborados e industrializados;

**XIV** - realizar importação de mercadorias ou produtos destinados a complementar lotes para industrialização e/ou de insumos a serem fornecidos aos seus cooperados e integrados;

**XV** - promover e incentivar a prática de ações ambientais como proteção, preservação e recuperação das matas nativas, da biodiversidade, dos solos e das águas;

A autoridade fiscal, após analisar os demonstrativos contábeis, documentos e a contabilidade digital da ora recorrente, resolveu por glosar os seguintes créditos, e a DRJ/CURITIBA, após analisar as razões de defesa apresentadas, decidiu por manter tais glosas, contra as quais a ora recorrente se insurge :

- aquisição de insumos gravados com alíquota zero das contribuições - creditamento
- despesas com vale pedágio – créditos
- fretes na aquisição de bens – crédito vinculado ao creditamento do bem adquirido
- venda de insumos para agroindústria – suspensão – apuração de créditos.

Analisemos tais glosas :

#### **- AQUISIÇÃO DE INSUMOS GRAVADOS COM ALÍQUOTA ZERO DAS CONTRIBUIÇÕES – CREDITAMENTO**

A autoridade fiscal verificou que houve apuração indevida de créditos a título de aquisição de bens utilizados como insumos, em relação às aquisições de produtos químicos (NCM Capítulo 29). De acordo com a autoridade fiscal, esses produtos estão sujeitos a alíquota zero conforme disposto no art. 1º do Decreto nº 6.426/2008, o que implica vedação à apuração de créditos, nos termos do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Com razão autoridade fiscal, vejamos a redação do texto legal citado :

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

(...)

**§ 2º Não dará direito a crédito o valor.**

I - (omissis)

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.

Não há outra interpretação a ser dada ao dispositivo legal, por sua clareza, não haverá crédito na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das Contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS.

Assim a glosa deve ser mantida e negado provimento ao recurso voluntário neste tópico.

**- DESPESAS COM VALE-PEDÁGIO – CRÉDITOS**

A autoridade fiscal verificou que houve apuração indevida de créditos a título de fretes nas operações de venda, concernentes a despesas com vale pedágio.

A autoridade fiscal considerou que essa despesa não pode ser classificada como frete na operação de venda para fins do disposto no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, pois o art. 2º da Lei nº 10.209/2001 dispõe expressamente que o vale pedágio não integra o valor do frete. Outro argumento apresentado pela autoridade fiscal para não acatar os referidos créditos é o fato de o art. 2º da Lei nº 10.209/2001 determinar que o vale pedágio não constitui base de incidência de contribuições sociais, o que implica vedação à apuração de créditos, nos termos do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Com razão a autoridade fiscal.

A Lei nº 10.209, de 2001, que instituiu o vale-pedágio, previu expressamente, em seu art. 2º, que seu valor não integra o do frete e não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de cálculo de contribuições sociais, *in verbis* :

Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

Parágrafo único. O valor do Vale-Pedágio obrigatório e os dados do modelo próprio, necessários à sua identificação, deverão ser destacados em campo específico no Documento Eletrônico de Transporte (DT-e).

Não havendo incidência das contribuições sociais não cumulativas sobre o valor da vale-pedágio, não há autorização para a tomada de crédito sobre os dispêndios relacionados, a teor do inciso II do § 2º do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

A glosa deve ser mantida e negado provimento ao recurso neste tópico.

**- FRETES NA AQUISIÇÃO DE BENS – CRÉDITO VINCULADO AO CREDITAMENTO DO BEM ADQUIRIDO.**

Alega a autoridade fiscal, em resumida síntese, que o creditamento sobre a despesa de frete no transporte de insumo está diretamente ligado ao creditamento do bem transportado, ou seja, se não houve recolhimento das contribuições sobre o valor do bem transportado, não haverá direito ao frete dispendido para transportar tal bem.

A recorrente traz razões de defesa contraditando tal afirmação.

Este CARF já pacificou o entendimento de que os fretes são serviços utilizados pelas empresas ou como despesa própria ou contratada de terceiros, e como tal estão inclusas no rol de serviços que dão direito a crédito, com previsão expressa no inciso II do artigo 3º das Leis nº 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;

I – (omissis)

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;

Ademais, a despesa com fretes é uma despesa autônoma, não se relacionando ou se proporcionalizando á outra despesa, como por exemplo, a despesa ou custo do bem transportado, para efeitos de creditamento no regime da não cumulatividade das contribuições.

Desta forma, a glosa deve ser revertida e deve ser dado provimento ao recurso neste tópico.

#### **- VENDA DE INSUMOS PARA AGROINDÚSTRIA – SUSPENSÃO – APURAÇÃO DE CRÉDITOS .**

Alega a autoridade fiscal que verificou ter a recorrente deixado de incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS alguns valores referentes a vendas de produtos para a empresa Nidera Sementes Ltda, CNPJ nº 07.053.693/0007-15, pois considerou que se tratava de operações com suspensão das contribuições.

A autoridade fiscal observa que, de acordo com o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 e com a Instrução Normativa SRF nº 660/2006, a venda com suspensão só pode ser feita quando a empresa adquirente cumprir algumas condições, sendo a principal delas que o produto adquirido seja utilizado em seu processo industrial. No caso das vendas efetuadas para a empresa Nidera, a autoridade fiscal constatou que as mercadorias adquiridas não foram aproveitadas como insumo pelo adquirente, mas sim destinadas à revenda, conforme resposta da própria empresa adquirente, mediante intimação da autoridade fiscal, motivo pelo qual foi acrescido á base de cálculo das contribuições (PIS/PASEP e COFINS) o valor dessas vendas.

A recorrente contesta tal procedimento.

Com razão a autoridade fiscal.

Adoto, como razões de decidir, trecho do voto do I. Julgador da DRJ/CURITIBA, Herus de Souza Misquevis, por sua clareza no trato do tema :

Para analisar a possibilidade de aplicação da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS nas vendas efetuadas pelo contribuinte para Nidera Sementes Ltda, CNPJ nº 07.053.693/0007-15, convém, inicialmente, transcrever as disposições legais pertinentes ao caso, constantes dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, com as alterações que estavam vigentes no ano-calendário de 2012:

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, todos 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)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Como se vê, o art. 8º, § 1º, III, estabelece a possibilidade de as pessoas jurídicas que produzem determinadas mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal apurarem crédito presumido de PIS e COFINS sobre o valor das aquisições feitas junto a cooperativas de produção agropecuária. Já o artigo 9º, inciso III, estabelece que a incidência do PIS e da COFINS fica suspensa no caso de venda, por cooperativa de produção agropecuária, de insumos destinados à produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal.

O § 1º desse artigo restringe a suspensão apenas às vendas efetuadas a pessoa jurídica tributada pelo lucro real e, por fim, o § 2º dispõe que a Secretaria da Receita Federal estabelecerá termos e condições para aplicação dessa suspensão.

Com base nessa última disposição (§ 2º), foi editada a Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, dispondo “sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos, na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004”. Esse ato sofreu algumas alterações posteriormente, de forma que na época dos fatos que interessam ao presente processo estavam em vigor as seguintes disposições:

Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

I - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;

b) 12.01 e 18.01;

(...)

§ 1º Para a aplicação da suspensão de que trata o caput, devem ser observadas as disposições dos arts. 3º e 4º.

(...)

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

(...)

III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.

(...)

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Os textos normativos acima citados não deixam qualquer dúvida sobre o assunto, pois dispõem expressamente que a suspensão das contribuições aplica-se apenas na hipótese de o adquirente utilizar o produto adquirido como insumo na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, sendo vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda.

Nesse contexto, agiu bem a autoridade fiscal, ao incluir o valor das vendas efetuadas pelo contribuinte para a empresa NIDERA na base de cálculo das contribuições, uma vez que as circunstâncias fáticas dessas vendas indicam que os produtos envolvidos na operação não eram destinados pelo adquirente à utilização como insumos de produção, mas sim à revenda.

Essas circunstâncias foram relatadas pela autoridade fiscal na Informação Fiscal de fls. 72-104, conforme trecho reproduzido a seguir:

Vendas efetuadas à empresa NIDERA SEMENTES LTDA, CNPJ 07.053.693/0007-15, nos meses de **agosto e setembro/2015**, no montante de R\$498.028,50, foram registradas pela interessada como sujeitas à suspensão das contribuições.

Intimada a prestar esclarecimentos sobre as operações, a empresa NIDERA SEMENTES LTDA informou que:

a) “(...) Sendo assim, produtos foram adquiridos para revenda, não tendo participação no processo produtivo da empresa”;

b) “Está mencionado em dados adicionais da nota fiscal ‘PIS COFINS Venda Efetuada com suspensão das Contribuições para o PIS e da COFINS, conforme Leis Federais específicas e instruções Normativas RFB’. Mas baseado na Lei 10.925/04 seria tributada por ser produto destinado a revenda, não ocorrendo o benefício da suspensão;

c) “a empresa apurou créditos das contribuições PIS e COFINS de forma integral, conforme Lei 10.925/04, por produto ter sido adquirido para a revenda”

Como já relatado, a legislação estabelece que uma das condições para que a venda seja realizada com suspensão é que o **adquirente utilize o produto como insumo na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal** (Lei nº 10.925/2004, arts. 8º e 9º; Instrução Normativa nº 660/2006, art. 4º, III).

No presente caso, as **mercadorias** tiveram como **destinação a revenda e não foram utilizadas no processo produtivo da empresa**, como afirmou a própria adquirente, apropriando-se, inclusive, de créditos integrais de PIS e COFINS nas referidas operações.

Na manifestação de inconformidade, o contribuinte alega que a adquirente é notoriamente conhecida como empresa que tem como atividade preponderante a industrialização de diversos produtos. Por isso, defende que ainda que o estabelecimento destinatário da mercadoria não seja um estabelecimento industrial, deve-se presumir que os produtos adquiridos sejam posteriormente destinados à industrialização.

Essa alegação não merece prosperar. Ainda que a adquirente fosse conhecida como grande produtora de itens alimentícios, isso não significaria que todos os produtos por ela adquiridos são utilizados como insumo de sua produção. Não é difícil imaginar que uma empresa possa desenvolver diversas atividades concomitantemente, tendo estabelecimentos destinados à produção e estabelecimentos destinados à revenda de bens.

Aliás, o próprio contribuinte demonstra ter conhecimento desse fato, pois afirmou, em sua manifestação de inconformidade o seguinte:

Produtos como a soja e milho praticamente tem como destinatário empresas que mantêm uma “reserva de mercado”, ou seja, são as empresas de grande porte industrial que adquirem esses produtos para industrialização e **revenda**.

Além disso, merece destaque o fato de que a empresa adquirente foi intimada para prestar informações a respeito da destinação dos produtos adquiridos e respondeu de maneira enfática que os produtos foram adquiridos para revenda. O contribuinte não apresentou nenhum argumento ou prova capaz de refutar essa informação, ou seja, não demonstrou que o produto vendido era destinado à utilização como insumo na produção de alimentos.

Portanto, não há razões para alterar o entendimento adotado pela autoridade fiscal. As vendas efetuadas para a empresa Nidera devem ser mantidas na base de cálculo das contribuições devidas pelo contribuinte.

Assim, nego provimento ao recurso neste particular.

#### **REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA NA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS.**

Correta a aplicação da SELIC em caso de obstáculo ao ressarcimento por parte da Fazenda Pública, criando embaraço ao ressarcimento do crédito após 360 dias contados da apresentação do pedido de ressarcimento, como no caso concreto.

No entanto, ainda é preciso esclarecer alguns pontos, pois, especificamente para o tema ressarcimento de créditos da Contribuição ao PIS/PASEP e COFINS, este CARF editou a Súmula CARF nº 125, que afasta a aplicação de correção monetária ou juros aos pedidos de ressarcimento, *in verbis* :

#### **Súmula CARF nº 125**

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei n.º 10.833, de 2003.

Transcrevo os dispositivos mencionados na Súmula acima:

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

[...]

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

[...]

VI - no art. 13 desta Lei.

Dispositivo semelhante não existe para ressarcimento de créditos do IPI e gerou uma questão judicial até ser pacificada pelo REsp 1.035.847/RS, no sentido de que **a correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.**

No entanto, uma vez acumulados os créditos de IPI e formulado o pedido de ressarcimento, o obstáculo da Fazenda Pública representa a mora, sendo devida a aplicação da correção monetária, conforme entendimento firmado na Súmula STJ 411:

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco

Recentemente, esse mesmo racional adotado para o IPI foi adotado para o ressarcimento de créditos não cumulativos da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, em sede de recursos repetitivos, no REsp n.º 1.767.945/PR, relator ministro Sérgio Kukina, tendo sido fixada a seguinte tese:

"O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de **tributo sujeito ao regime não cumulativo** ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)" (grifei)

Tal tese fixada utiliza como fundamento o decidido no EREsp 1.461.607/SC, quando foi conferido o direito de aplicação da Taxa SELIC para ressarcimento de créditos escriturais da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, após escoado o prazo de 360 dias, contados da apresentação do pedido de ressarcimento, para a Fazenda Pública finalizar a análise e responder ao pedido.

O voto ainda transcreve diversos outros julgamentos do STJ conferindo o direito aos juros e correção monetária no ressarcimento de créditos da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, utilizando como fundamento o artigo 24 da Lei n. 11.457/2007 e utilizando como base as decisões relativas ao ressarcimento de crédito escritural de IPI, aplicando a Súmula STJ 411 e o repetitivo REsp 1.035.847/RS.

O embate travado na corte não foi se a SELIC é ou não aplicável, mas, sim, a partir de quando a correção monetária e juros são aplicados: se do protocolo do pedido de ressarcimento (Min. Mauro Campbell e Min. Regina Helena Costa) ou após transcorrido os 360 dias, restando vencedor o entendimento pelo prazo de 360 dias contados do protocolo do pedido à Fazenda Pública.

Consta do voto uma discussão sobre os artigos 13 e 15, VI, da Lei n. 10.833/2003 retro transcritos, inclusive mencionando a Súmula CARF n. 125, para contextualizar que os créditos escriturais do regime da não cumulatividade não podem sofrer correção monetária. No entanto, uma vez acumulados os créditos, como admitido pelo art. 6º, I, § 2º, da Lei 10.833/2003, e o contribuinte formula um pedido de ressarcimento, deve-se aplicar o artigo 14 da Lei n. 11.457/2007.

E a tese fixada se refere a qualquer tributo não cumulativo, na medida em que o artigo 24 da Lei n. 11.457/2007 não trouxe um tratamento para um tributo específico, como o IPI:

3. Tese a ser fixada em repetitivo Em suma, para os fins do art. 1.036 do CPC/2015, este relator propõe a fixação da seguinte tese em repetitivo, sem necessidade da modulação de que trata o art. 927, § 3º, do mesmo Codex: "**O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco** (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)" (grifei)

O REsp n.º 1.767.945/PR, julgado em sede de recursos repetitivos, teve seu acórdão publicado em 06/05/2020 e transitado em Julgado em 28/05/2020, ou seja, após a Súmula CARF n. 125., com isso, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemática dos recursos repetitivos, deverão ser obrigatoriamente reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o art. 62, § 2º, do seu Regimento Interno.

A Súmula CARF n.º 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no regime da não cumulatividade, não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

E a resistência ilegítima resta configurada após 360 dias contados da data do protocolo do pedido de ressarcimento, configurando a partir de então a mora da Fazenda Pública, nos termos do que decidido pelo STJ.

Isto posto, deve ser garantida á recorrente a aplicação da Taxa SELIC sobre o valor dos créditos reconhecidos, que deve ter seu marco inicial contado após escoado o prazo de 360 dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, apresentado á Fazenda Pública.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa referente aos créditos relativos á despesas com frete na aquisição de insumos.

Deve ser garantida á recorrente a aplicação da Taxa SELIC sobre o valor dos créditos reconhecidos, que deve ter seu marco inicial contado após escoado o prazo de 360 dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, apresentado á Fazenda Pública, por força do decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos e da aplicação do determinado no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno deste CARF.

## 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 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 provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa referente aos créditos relativos á despesas com frete na aquisição de insumos. Deve ser garantida á recorrente a aplicação da Taxa SELIC sobre o valor dos créditos reconhecidos, que deve ter seu marco inicial contado após escoado o prazo de 360 dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, apresentado á Fazenda Pública, por força do decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos e da aplicação do determinado no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno deste CARF.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora