



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.901290/2017-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.854 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente INTEGRADA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. AQUISIÇÕES SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de insumos ou de bens para revenda submetidas à alíquota zero não geram direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. REVENDA. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE.

Na aquisição de bens destinados à revenda, o direito ao crédito se restringe ao valor da mercadoria, inclusive do frete na hipótese de este compor o custo de aquisição, não alcançando os dispêndios com frete contratado junto a terceiros, uma vez que a possibilidade de desconto de crédito na aquisição de serviços utilizados como insumos se restringe àqueles utilizados no processo produtivo ou na prestação de serviços.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. VALE-PEDÁGIO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas em relação a dispêndios com vale-pedágio, independentemente de se tratar de aquisição de insumos, de transporte do bem entre cooperados ou de operações de venda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

MATÉRIA DECIDIDA EM OUTRO PROCESSO. NÃO CONHECIMENTO.

Tratando-se de matéria decidida definitivamente em outro processo administrativo, dela não se conhece nos presentes autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se referir a matéria já decidida em outro processo administrativo, e, na parte conhecida, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso,

vencidos os conselheiros Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário e Mateus Soares de Oliveira, que davam parcial provimento para reconhecer o direito ao desconto de crédito em relação aos fretes pagos na aquisição de bens não tributados destinados à revenda.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisário, Mateus Soares de Oliveira e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica acima identificada em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que se deferira apenas parcialmente o ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS não cumulativa (Mercado Interno Não Tributado e Exportação).

De acordo com o Termo de Informação Fiscal, a partir dos dados, arquivos e documentos coletados junto ao contribuinte durante a ação fiscal, concluiu-se nos seguintes termos:

a) “[a] atividade econômica exercida pela requerente é a de cooperativa agroindustrial, atuando na recepção, beneficiamento, armazenamento e comercialização da produção de seus associados e de terceiros (grãos, algodão, insumos para ração), industrializando parte dessa produção (milho, algodão, ração)”;

b) pelo fato de as vendas efetuadas à empresa Seara Indústria e Comércio de Produtos Agropecuários Ltda. terem sido registradas indevidamente pela interessada como sujeitas à suspensão das contribuições, dado que se tratava de mercadorias destinadas à revenda e não de insumos utilizados no processo produtivo da empresa, os créditos tributários relativos às contribuições devidas foram constituídos de ofício pela fiscalização (processo nº 11634.720401/2017-04), tendo sido promovidos os devidos descontos com créditos das contribuições apurados nos períodos;

c) foram glosados créditos da contribuição não cumulativa em relação aos seguintes itens: (i) aquisições de insumos com alíquota zero (produtos químicos do capítulo 29 da NCM - Metionina), (ii) fretes despendidos em compras de bens para revenda e (iii) gastos com vale-pedágio em operações de venda.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a reforma do despacho decisório, com deferimento total do crédito ou a conversão do julgamento em diligência para produção de novas provas, aduzindo o seguinte: (i) há previsão legal para o aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas nas aquisições de insumos e em outros custos concernentes ao processo produtivo, (ii) direito ao crédito sobre o custo de frete na operação de aquisição de mercadorias, ainda que sujeitas à alíquota zero, conforme jurisprudência do CARF, (iii) direito ao desconto de créditos em relação a gastos com vale-

pedágio, em conformidade com o conceito de insumos adotado pelo CARF e (iv) regularidade da suspensão das contribuições nas notas fiscais com destino à empresa Seara Indústria e Comércio de Produtos Agropecuários Ltda., pois tal a empresa destinatária é um entreposto para recebimento e transferência de mercadorias para a empresa industrial.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo integralmente os resultados da auditoria fiscal, cujo acórdão restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

PIS/PASEP E COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIOS. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB.

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 nº 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 nº 10.522/2002; art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014; Nota Explicativa PGFN nº 63/2018; e Parecer Normativo COSIT nº 05/2018).

No referido julgamento, 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.

PIS/PASEP E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. VALE PEDÁGIO. CRÉDITOS.

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.

PIS/PASEP E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO VINCULADA AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

A possibilidade de apuração de crédito sobre a despesa com frete na aquisição se dá tão somente na medida em que o bem adquirido enseja creditamento.

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 ocorre quando o adquirente: a) exerça atividade agroindustrial; b) apure o imposto de renda com base no lucro real; c) utilize o produto adquirido como insumo na fabricação das mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal mencionadas no *caput* do art. 8º da referida lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, acompanhado de contrato e de laudo do processo produtivo, e requereu a reforma do acórdão da DRJ, com o reconhecimento integral do crédito pleiteado, repisando os argumentos de defesa, sendo ressaltado que o conceito de insumo para fins de aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas devia se pautar na essencialidade e relevância dos bens e serviços aplicados na produção.

Em 09/06/2023, o Recorrente peticionou nos autos requerendo a observância, por este colegiado, dos acórdãos do CARF nº 3301-011.522, de 24/11/2021, e 9303-013.876, de 16/03/2023, nos quais se reconheceu o direito ao desconto de créditos da contribuição decorrentes de fretes despendidos no transporte de produtos não tributados, entendimento esse validado pelo inciso XVIII do § 1º do art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2121, de 15 de dezembro de 2022.

Em 14/07/2023, juntou-se aos autos cópia de decisão liminar em mandado de segurança determinando o julgamento do Recurso Voluntário interposto no presente processo no prazo máximo de 60 dias úteis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade, mas dele se conhece apenas parcialmente, em razão dos fatos a seguir abordados.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se deferiu apenas parcialmente o ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS não cumulativa (Mercado Interno Não Tributado e Exportação).

Nesta segunda instância, o Recorrente controverte acerca do conceito de insumos na não cumulatividade das contribuições, do princípio da verdade material e das glosas de créditos da contribuição não cumulativa em relação aos seguintes itens: (i) aquisições de bens sujeitos à alíquota zero (produtos químicos do capítulo 29 da NCM - Metionina), (ii) fretes despendidos em compras de bens sujeitos à alíquota zero e (iii) gastos com vale-pedágio em operações de venda.

Contrapõe-se, também, o Recorrente quanto à conclusão da fiscalização em relação às vendas efetuadas à empresa Seara Indústria e Comércio de Produtos Agropecuários

Ltda. consideradas como não sujeitas à suspensão das contribuições, dado se tratar de mercadorias destinadas à revenda e não de insumos utilizados no processo produtivo da empresa.

Em relação a essa última matéria, há que se registrar, de pronto, que se trata de controvérsia adstrita ao processo administrativo nº 11634.720401/2017-04, em que, segundo a fiscalização, foram lançados os créditos tributários decorrentes do afastamento da referida suspensão, tratando-se, portanto, de matéria alheia a este processo, este adstrito ao ressarcimento de créditos da contribuição, razão pela qual dela não se conhece nestes autos.

Há que se ressaltar, ainda, em relação a essa questão, que a fiscalização consignou no Termo de Informação Fiscal que, no lançamento de ofício dos referidos créditos tributários, foram promovidos os devidos descontos com créditos das contribuições apurados nos períodos.

Em consulta ao sistema Comprot da Receita Federal, constatou-se que o referido processo encontra-se arquivado desde 03/11/2017, não constando do sítio do CARF que ele tenha sido objeto de contestação no âmbito do processo administrativo fiscal, constatação essa em consonância à ausência de qualquer alusão a ele no Recurso Voluntário destes autos, considerando-se, ainda, que o Recorrente foi cientificado do despacho decisório ora sob análise em 14/11/2017, após, portanto, o referido arquivamento.

Quanto à parte conhecida do Recurso Voluntário, destaque-se que, para análise do pleito do Recorrente, observar-se-ão os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que regem as matérias controvertidas, inclusive o seu art. 3º, inciso II, em que se prevê o desconto de créditos na aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços, tendo-se em conta o critério da essencialidade (dispêndios necessários ao funcionamento do fator de produção), nos termos definidos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

Em relação à alegação do Recorrente de necessidade de se observar o princípio da verdade material, há que se destacar que serão considerados neste voto os elementos probatórios produzidos durante o procedimento fiscal, apurados a partir de intimações enviadas ao Recorrente, bem como de informações presentes nos sistemas da Receita Federal, nas EFD-Contribuições e nos demais documentos e informações presentes nos autos.

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

I. Crédito. Insumos. Alíquota zero.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, foram glosados créditos da contribuição relativos às aquisições de produtos químicos (NCM Capítulo 29) identificados como “metionina”, pleiteados indevidamente pelo Recorrente, uma vez que sujeitos à alíquota zero, nos termos do Decreto nº 6.426, de 07 de abril de 2008, art. 1º, *verbis*:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a operação de importação dos produtos:

I - químicos classificados no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, relacionados no Anexo I; (g.n.)

A impossibilidade de apuração de créditos nessas circunstâncias foi fundamentada pela fiscalização no inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis*:

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:

(...)

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 nº 10.865, de 2004) (g.n.)

O Recorrente contesta esse entendimento da fiscalização, aduzindo que, se analisada a essência da atividade social da Cooperativa Agroindustrial, a glosa em relação às aquisições do produto “metionina” se mostrava totalmente indevida, com ofensa aos direitos creditórios pleiteados, uma vez que tal produto é utilizado como insumo na produção de rações para animais.

Segundo ele, “essa matéria-prima está sob a incidência do PIS e da Cofins, uma vez que o contribuinte mesmo quando adquire tributo à alíquota zero, paga embutido no preço o tributo indiretamente para empregar no respectivo processo produtivo”, conforme já decidiu o CARF em relação ao crédito presumido de IPI.

Quanto ao reconhecimento do crédito presumido de IPI nas aquisições de insumos não tributados junto a pessoas físicas e cooperativas, há que se destacar que se trata da aplicação obrigatória de decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça (STJ) submetida à sistemática dos recursos repetitivos (REsp 993.164-MG, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13/12/2010), decisão essa não aplicável aos fatos destes autos, pois aqui se controverte sobre créditos básicos das contribuições PIS/Cofins não cumulativas, cujas leis de instituição preveem, expressamente, a vedação do desconto de crédito nos casos da espécie, conforme inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 acima reproduzido.

Nesse sentido, mantém-se a glosa da fiscalização.

II. Crédito. Fretes. Revenda. Aquisições de bens sujeitos à alíquota zero.

A fiscalização glosou, por falta de previsão legal, créditos decorrentes de fretes pagos a empresas de transporte na aquisição de diversos produtos destinados à revenda sujeitos à alíquota zero (fertilizantes, adubos, defensivos agropecuários, sementes, corretivos de solo, inoculantes agrícolas etc. - Lei nº 10.925/2004, art. 1º).

Segundo a agente fiscal, valendo-se da Solução de Divergência nº 7, de 23 de agosto de 2016, e da Solução de Consulta nº 292, de 13 de junho de 2017, ambas da Cosit, os valores dos fretes, no presente caso, prestados por terceiros, não foram incorporados ao custo dos

produtos adquiridos, sendo que, mesmo que o tivessem, por se vincular o valor do frete ao bem adquirido, tal valor somente geraria crédito se o bem transportado tivesse sido tributado.

O Recorrente argumenta que é equivocada essa limitação imposta pela Administração tributária, visto que, além da previsão legal original de desconto de crédito, em 30 de abril de 2004, foi editada a Lei 10.865/2004, que incluiu nos arts. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 a vedação de desconto de crédito nos casos de bens não tributados, exceto os isentos, exceção essa que alcança os produtos sujeitos à alíquota zero.

Aduz, também, que, em conformidade com os acórdãos do CARF nº 3301-011.522, de 24/11/2021, e 9303-013.876, de 16/03/2023, há direito ao desconto de créditos da contribuição decorrentes de fretes despendidos no transporte de produtos não tributados, entendimento esse validado pelo inciso XVIII do § 1º do art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2121, de 15 de dezembro de 2022, *verbis*:

Acórdão nº 3301-011.522

[...]

ASSUNTO : CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

(...)

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. [...]

[...]

Acórdão nº 9303-013.876

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao **crédito correspondente aos insumos**, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o **direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero**, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção.

[...]

Instrução Normativa RFB nº 2121, de 15 de dezembro de 2022

(...)

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

(...)

~~XVIII — frete e seguro relacionado à aquisição de bens considerados insumos que foram vendidos ao seu adquirente com suspensão, alíquota 0% (zero por cento) ou não incidência;~~ (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2152, de 14 de julho de 2023) (destaques nossos)

Conforme se extrai dos excertos supra, referenciados pelo Recorrente, inclusive do art. 176, § 1º, inciso XVIII, da IN RFB nº 2121/2022, este já revogado, que o reconhecimento do direito ao desconto de crédito decorrente do frete despendido no transporte de produtos não tributados se restringe aos casos em que referidos produtos sejam utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços, em conformidade com a previsão contida no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

No presente caso, pretende o Recorrente descontar crédito com frete na aquisição de produtos destinados à revenda, hipótese essa prevista no inciso I do mesmo art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), e não à produção.

O desconto de créditos na aquisição de bens destinados à revenda encontra-se regido, conforme já apontado, pelo inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis*:

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

I - **bens adquiridos para revenda**, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei;

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, **o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:**

I - dos **itens mencionados nos incisos I e II** do caput, adquiridos no mês;

Conforme se extrai do dispositivo supra, nessa hipótese, o desconto de crédito se restringe àquele calculado sobre o valor dos bens adquiridos, excetuando-se desse direito, além dos bens de que tratam o inciso III do § 3º do art. 1º e os §§ 1º e 1º-A do art. 2º da lei, os bens

não sujeitos ao pagamento das contribuições (inciso II do § 2º do art. 3º da lei transcrito no subitem anterior deste voto).

As aquisições sob análise encontram-se disciplinadas na lei no contexto da destinação do bem adquirido, qual seja, a revenda, alcançando, portanto, somente o bem a ser vendido, dada a inocorrência, nesses casos, de previsão de aplicação de insumos em produção ou em prestação de serviços.

Dessa forma, impossível se torna conceber o direito ao crédito decorrente de dispêndio com frete com base no conceito de insumo, conceito esse que se torna relevante apenas na aplicação do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, restando perquirir se tal dispêndio, independentemente de incorrido juntamente com o bem adquirido, na mesma nota fiscal, ou por meio da contratação de terceiros, pode ser considerado como parte do custo do bem.

Se o valor do frete estiver incluído na nota fiscal de aquisição do bem a ser revendido, ele será abarcado pelo custo de aquisição desse bem, o mesmo não se podendo dizer do dispêndio com frete prestado por terceiros na mesma situação, pois que, nessa hipótese (inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), não há previsão de desconto de crédito na aquisição de serviços utilizados como insumos.

Referido entendimento já foi adotado por esta turma ordinária, em composição não coincidente com a atual, cuja decisão restou ementada nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

(...)

CRÉDITO. REVENDA. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE.

Na aquisição de **bens destinados à revenda**, o direito ao crédito se restringe ao valor da mercadoria, inclusive do frete na hipótese de este compor o custo de aquisição, **não alcançando os dispêndios com frete contratado junto a terceiros, uma vez que a possibilidade de desconto de crédito na aquisição de serviços utilizados como insumos se restringe àqueles utilizados no processo produtivo ou na prestação de serviços.** (Acórdão 3201-010.152, rel. Hécio Lafetá Reis, j. 20/12/2022) (g.n.)

Nesse sentido, reafirmando-se entendimento anterior da turma, vota-se por manter as glosas sob comento.

III. Crédito. Vale-pedágio em operações de venda.

A fiscalização glosou os créditos referentes a gastos com pedágio em operações de venda por falta de previsão legal, vindo o Recorrente a arguir que, tendo-se em conta o princípio da verdade material e o requisito da relevância e essencialidade, na verdade, está-se diante de dispêndio ocorrido na “locomoção entre a propriedade de um cooperado para a propriedade de outro, facilitando a interação entre os agentes e, sobretudo, proporcionando a produção de cada unidade cooperada”, hipótese em que se tem previsão legal para o desconto de crédito, em conformidade com a Solução de Consulta Cosit nº 228/2019, *verbis*:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. RASTREAMENTO DE CARGAS E DE VEÍCULOS.

Geram direito ao desconto de crédito da não cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, os valores despendidos com pagamentos a pessoas jurídicas com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento), por se coadunarem com os critérios da essencialidade e relevância trazidos pelo Superior Tribunal de Justiça.

VALE-PEDÁGIO OBRIGATÓRIO. TRANSPORTE DE CARGAS.

Em se tratando de pessoa jurídica que tenha como atividade o transporte rodoviário de cargas e que esteja submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, os gastos com vale-pedágio obrigatório suportados pela própria transportadora podem ser considerados insumos para a prestação do serviço de transporte de cargas, permitindo a apuração do crédito previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Nesta hipótese, é vedada a exclusão da base de cálculo da contribuição apurada pela transportadora dos valores relativos à aquisição de vale-pedágio, pois não se amoldam à previsão do art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001. Salienta-se que nesta decisão não se realiza análise da regularidade do procedimento adotado pela consultante perante as regras relativas ao vale-pedágio de que trata a Lei nº 10.209, de 2001. (g.n.)

Nota-se que o direito ao desconto de crédito em análise, de acordo com Consulta Cosit nº 228/2019, se restringe à hipótese de contribuinte que tenha como atividade o transporte rodoviário de carga, cujo gasto com pedágio é obrigatório, não alcançando, por conseguinte, o Recorrente, uma vez que seu objeto social encontra-se delimitado por ele mesmo como sendo “uma COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL, que atua na recepção, beneficiamento, armazenamento e comercialização da produção de seus associados e de terceiros (grãos, algodão, insumos para ração), industrializando parte dessa produção (milho, algodão, ração)”.

Além disso, há que se registrar que, nos termos do art. 2º da Lei nº 10.209, de 23 de março de 2001, que instituiu o Vale-Pedágio obrigatório sobre o transporte rodoviário de carga, “[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.” (g.n.)

Dessa forma, por se tratar de serviço não tributado pelas contribuições PIS/Cofins, a sua aquisição não gera direito a crédito, nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis*:

§ 2º **Não dará direito a crédito** o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

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; (g.n.)

Logo, tratando-se de serviço não sujeito à tributação das contribuições, a lei veda o crédito pretendido pelo Recorrente.

Portanto, independentemente de se tratar de pedágio pago em operações de venda, como argui a fiscalização, ou no transporte de mercadorias entre produtores rurais cooperados, como aduz o Recorrente, o fato é que não há previsão legal para o desconto de crédito da espécie, conforme vasta jurisprudência deste CARF:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. INSUMOS.

Na sistemática da apuração não-cumulativa deve ser reconhecido crédito relativo a bens e insumos que atendam aos requisitos da essencialidade e relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de repetitivos. Assim, os gastos incorridos com lubrificantes, peças, serviços de manutenção, pneus, e câmaras, vinculados à prestação de serviços de transporte de cargas próprias e de terceiros geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada. **O mesmo não ocorre com os valores de pedágio, fora do ciclo produtivo.** (Acórdão 9303-010.075, rel. Jorge Olmiro Lock Freire, j. 22/01/2020 – g.n.)

[...]

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

CONCEITO DE INSUMO.

O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais. No caso julgado, com as considerações delineadas no voto, **não são exemplos de insumos os gastos realizados com** alimentação, laudo técnico, assistência médica, combustível de empilhadeira, despesas com importação, despesas com transporte, despesas com veículos, indumentária e material de trabalho, laboratório, material de expediente, material de segurança, **pedágio**, resíduos industriais e sistema de tratamento de água. (Acórdão 9303-005.669, rel. Charles Mayer de Castro Souza, j. 19/09/2017 – g.n.)

[...]

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

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS SOBRE VALE-PEDÁGIO.

Não havendo incidência das contribuições sociais não-cumulativas sobre o valor do vale-pedágio, conforme determina o art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001, não há autorização para a tomada de crédito sobre os dispêndios relacionados, a teor do inc. II do § 2º do art. 3º das leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003. (Acórdão 3402-009.401, rel. Lázaro Antônio Souza Soares, j. 27/10/2021 – g.n.)

Mantém-se aqui, também, a glosa promovida pela fiscalização.

IV. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se referir a matéria já decidida em outro processo administrativo, e, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis