



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10935.901796/2016-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-011.370 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2021  
**Recorrente** COASUL COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

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

GASTOS COM O TRANSPORTE DE FRANGOS PARA ABATE CRIADOS NO SISTEMA DE PARCERIA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que exista uma corrente exegética no sentido de que fretes sobre bens que não foram objeto de tributação sejam aptos a gerar créditos, qual seja a “teoria da autonomia entre os fretes e os bens transportados” ela é expressamente refutada por parte deste Colegiado, e o direito aos créditos sobre os fretes dos “frangos terminados” é indevido por um motivo prévio, qual seja o de que tais aves nunca saíram da esfera de propriedade da Cooperativa, razão pela qual não poderiam ser por ela comprados, operação que também não se subsume ao conceito de “entrega”, entendimento este consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. CONTRATOS DE PARCERIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

A simples engorda de animais, que consiste em serviço prestado por pessoa física a pessoa jurídica, não concede o direito ao crédito presumido da atividade agroindustrial, uma vez que não se constitui em aquisição de bens, conforme exigido pela legislação, mas, sim, em prestação de serviço.

CRÉDITO PRESUMIDO. PARCERIA RURAL. PESSOA FÍSICA.

Os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência da prestação de serviços de engorda de aves para abate correspondem à remuneração paga à pessoa física, não gerando o direito a crédito presumido no sistema da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Votaram pelas conclusões os conselheiros Vinicius Guimarães, Jorge Lima Abud, Larissa Nunes Girard e Gilson Macedo Rosenberg Filho que não entenderam pela autonomia dos fretes em relação aos “bens” transportados

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

## **Relatório**

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discutem-se créditos pretendidos pela Recorrente, Cooperativa agroindustrial.

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do deferimento parcial de pedido de ressarcimento de créditos provenientes de operações no mercado interno.

Na manifestação apresentada, a contribuinte discorre sobre a origem dos créditos e sobre o conceito de insumo. Aduz que o referido conceito foi ampliado pelo CARF e que de acordo com as leis que regulam o PIS e a Cofins não cumulativos, os contribuintes têm direito de tomar créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

Adiciona que o procedimento de apurar a base de cálculo conforme o rateio proporcional foi efetuado pela fiscalização em relação aos créditos sobre fretes de compras classificadas nos CST 72/73/75, que também foram glosados.

Ao final, requer o recebimento da manifestação e o seu integral provimento. Sucessivamente, requer a conversão do julgamento em diligência e, também, a realização de perícia. Pede, ainda, que se considere a possibilidade de juntada de todas as informações necessárias à fiel comprovação do seu direito.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa assim sintetizada:

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios da

essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

O frete contratado e suportado pela Cooperativa para o transporte de frangos para abate criados no sistema de parceria, entre os estabelecimentos do cooperado e da Cooperativa, não gera direito a crédito da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

Correta a reclassificação do CST pela fiscalização quando restar comprovado que a vinculação entre os gastos com fretes e os mercados que foram informados pela contribuinte está em desacordo com a vinculação que foi apurada durante o procedimento.

Cumprido relatar que a parte do crédito reconhecido foi inferior ao limite de alçada do Recurso de Ofício.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário por meio do qual submete a questão a este Colegiado

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

### **1. Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

### **2. Mérito.**

Não havendo preliminares é de se adentrar no mérito recursal, que resume-se à discussão sobre os “fretes sobre as compras de frangos terminados”.

#### **2.1. Fretes sobre “compras” de frangos vivos denominados “frangos terminados”.**

Neste momento é importante destacar que o Acórdão sob exame já foi lavrado levando-se em consideração a novel interpretação acerca da definição do conceito de insumos, bem como do Parecer Cosit/RFB n. 05.

A Recorrente insurge-se contra o Acórdão recorrido que manteve a glosa dos créditos sobre os custos com serviços utilizados como insumos.

O Acórdão em questão entendeu que os “frangos preparados” e transportados dos “parceiros” para a Recorrente na verdade não foram adquiridos, pois nunca saíram da esfera jurídica da Cooperativa, que simplesmente os entregou para que os cooperados, seguindo estritas ordens técnicas e utilizando rações e remédios fornecidos pela Recorrente, os engordasse. Segundo esta teoria não haveria compra e venda, mas tão somente “movimentação de insumos”, que a DRJ entendeu não ser vinculado diretamente a mercadorias adquiridas ou operação de venda.

A questão relativa aos fretes sobre as “compras” foi adequadamente analisada no Relatório de fls. 83/97, constante do processo administrativo nº 10935.722238/2017-59. A legislação não prevê o aproveitamento de créditos de PIS e de Cofins sobre fretes (mesmo que tributados) vinculados à aquisição de mercadorias, contudo, a RFB, por meio de sua Coordenação Geral de Tributação, manifestou entendimento de que tal crédito é possível quando esses fretes estão agregados ao custo de aquisição de mercadorias passíveis de creditamento. O que está sob análise, no entanto, é o custo de frete sobre as operações registradas pela contribuinte como sendo relativas à aquisição de aves para abate (frangos vivos). O que ficou claro na análise fiscal, contudo, é que não houve aquisição de frangos vivos, pois, conforme contratos de parceria celebrados entre a cooperativa e os seus cooperados (pessoas físicas), esses frangos sempre foram de propriedade da cooperativa. Em outras palavras: a compra desses frangos, pela cooperativa, não seria possível, afinal, conforme contratos firmados com seus cooperados, esses frangos já lhe pertenciam. E mesmo que tais aves não lhe pertencessem, o crédito a ser lançado não seria o básico, como considerado pela contribuinte, mas o presumido pois, nessa condição, tais aves teriam sido adquiridas de pessoas físicas. Em suma, a operação realizada denota uma simples movimentação de insumos e mercadorias entre a cooperativa e seus cooperados e não uma operação de compra e venda e o fato de tais movimentações terem gerado despesas com fretes, mesmo que tributados, não autoriza a utilização dos valores correspondentes para a geração de créditos de PIS e de Cofins no regime da não cumulatividade. A contribuinte cita o inc. II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e lembra que os créditos relativos a serviços utilizados também podem ser descontados, contudo, não se considera que tais serviços de fretes foram utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, já que não estão vinculados diretamente nem a mercadorias adquiridas nem a operações de venda. Correto, portanto, o procedimento fiscal.

Para o deslinde da controvérsia inicialmente é necessário investigar a natureza jurídica da relação existente entre a Cooperativa Recorrente e os Cooperados. Esta questão já se encontra pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais para quem tanto suínos como os “frangos preparados” do caso concreto “RECEBIDOS” pela Cooperativa Recorrente dos seus “PARCEIROS” nunca deixaram de ser da cooperativa, tendo sido entregues a terceiros para engorda, como uma prestação de serviços, verbis

**CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. CONTRATOS DE PARCERIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. NÃO CABE DIREITO.**

A simples engorda de animais, que consiste em serviço prestado por pessoa física a pessoa jurídica, não concede o direito ao crédito presumido da atividade agroindustrial, uma vez que não se constitui em aquisição de bens, conforme exigido pela legislação, mas, sim, em prestação de serviço. (Acórdão unânime n. 9303-008.069 proferido em 20.02.2019.)

Partindo-se desta premissa é de se concordar com o Acórdão atacado no sentido de que não há frete na aquisição de mercadorias eis que não se pode adquirir o que é seu, no caso da Cooperativa Recorrente, que foi confiado a terceiros para que prestassem um serviço.

Não sendo frete de aquisição, por ser bem próprio enviado para prestação de serviços, trata-se de uma movimentação de produtos semi elaborados para uma etapa do processo produtivo, como também apontou a decisão atacada e já transcrita.

A citada decisão negou a concessão de créditos sobre o frete como “movimentação de insumos” sob o argumento de que “não se considera que tais serviços de fretes foram utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, já que não estão vinculados diretamente nem a mercadorias adquiridas nem a operações de venda. Correto, portanto, o procedimento fiscal.”

Neste momento cumpre destacar que em se tratando de processo administrativo por meio do qual a contribuinte busca o exercício de um direito, a ele cumpre trazer aos autos todos os elementos necessários à comprovação da liquidez e certeza deste direito pleiteado, sob risco de indeferimento.

No caso concreto a Recorrente teceu seus argumentos e alegações no sentido de que o seu crédito decorreria do frete de aquisições de matérias primas, no caso frangos terminados, o que factualmente não se comprovou, pelas razões já expostas.

Também não se comprovou que a despesa com o transporte dos “frangos terminados” trata-se de movimentação de produtos semi-elaborados.

Sintética e conclusivamente, a Recorrente pleiteia a apuração de créditos sobre o valor pago a título de fretes pelo transporte dos frangos engordados pelos cooperados, sob o entendimento de que os frangos seriam “matérias primas” para a sua produção. Ainda que exista uma corrente exegética no sentido de que fretes sobre bens que não foram objeto de tributação sejam aptos a gerar créditos, qual seja a “teoria da autonomia entre os fretes e os bens transportados” ela é expressamente refutada por parte deste Colegiado, e o direito aos créditos sobre os fretes dos “frangos terminados” é indevido por um motivo prévio, qual seja o de que tais aves nunca saíram da esfera de propriedade da Cooperativa, razão pela qual não poderiam ser por ela comprados, operação que também não se subsume ao conceito de “entrega”, entendimento este consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Fl. 6 do Acórdão n.º 3302-011.370 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10935.901796/2016-06