



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10935.901799/2016-31</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-015.116 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	COASUL COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado. No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes.

No entanto, havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá o crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui “insumo”, e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas hipóteses de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003).

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em dar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-015.108, de 14 de maio de 2024, prolatado no julgamento do processo 10935.901771/2016-02, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Vinicius Guimarães, Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisário, Semíramis de Oliveira Duro, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Liziane Angelotti Meira (Presidente)

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face de acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS-PASEP/COFINS

Período de apuração: (...)

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.

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.

Alega a Recorrente em seu Recurso haver divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária, notadamente o art. 3º, inc. II, das Leis de Regência da Não

Cumulatividade das Contribuições Sociais e o art. 55, inciso III, da Lei nº 12.350/2010 referente (i) à possibilidade de creditamento das contribuições sociais nas aquisições de frangos vivo denominados “frangos terminados” e (ii) quanto à possibilidade de creditamento presumido das contribuições sociais no recebimento de frangos dos cooperados, indicando como paradigma o Acórdão n.º 3402-009.812, prolatado em processo do mesmo sujeito passivo e analisando as mesmas matérias.

No mérito, sustenta a Recorrente que:

- quanto ao frete na aquisição de frangos vivos
  - houve glosa dos fretes de frangos vivos e fretes sem crédito pelo fato das mercadorias transportadas não gerarem direito a crédito de PIS e COFINS, não havendo previsão legal para que o frete gere direito ao crédito nesta situação;
  - o frete é tributado e não deve ser confundido com o regime de tributação vinculado ao bem transportado;
  - o aproveitamento do direito creditório tem sua base na possibilidade legal de despesa com serviço ser utilizadas como insumos;
  - o frete de compra integra o próprio custo de aquisição dos insumos;
  - a legislação vigente e o entendimento pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais determinam o creditamento do frete de aquisição;
- quanto ao recebimento de frango dos cooperados
  - o art. 55 da Lei nº 12.350/10 não estabelece direito ao crédito apenas na aquisição, mas também em relação ao frango vivo recebido de cooperado;
  - existe uma nota fiscal de Retorno de Remessa de integração, emitida no valor dos insumos remetidos pela cooperativa para a produção, a qual não é incluída na base de cálculo do crédito presumido;
  - existe outra nota fiscal de compra de frango vivo, emitida pelo valor da remuneração ao cooperado, sobre a qual a cooperativa apurou o crédito presumido, e cuja relação de notas fiscais consta no processo de fiscalização;
  - a legislação prevê o direito ao crédito quando do recebimento do produto do cooperado à cooperativa, não estando o direito condicionado a realização de contrato de compra e venda e nem à transferência de propriedade, mas tão somente o recebimento do produto;
  - o cooperado, conforme contrato de parceria, recebeu da cooperativa o produto, preparou o produto e entregou à cooperativa – que o recebeu;

- a Receita considera a presente situação como contrato de compra e venda para fins de aplicar a tributação, desconsiderando o contrato de parceria, mas que, quando se trata de concessão de créditos previstos em lei, ela visa desconstituir o contrato de parceria entre cooperativa e cooperado a fim de tolher o direito da contribuinte, glosando indevidamente os créditos apurados na operação por meio de comportamento contraditório que busca tão somente o alargamento da receita tributária.

Inicialmente o Recurso Especial foi admitido apenas quanto à matéria **possibilidade de creditamento presumido das contribuições sociais no recebimento de frangos dos cooperados** pelo Despacho de Admissibilidade.

A Recorrente interpôs agravo pleiteando a revisão do despacho retro quanto à inadmissibilidade quanto à matéria possibilidade de creditamento das contribuições sociais nas aquisições frangos vivo denominados “frangos terminados”, tendo ele sido acolhido.

Desta forma, está submetida à análise desta Câmara Superior somente o tema **possibilidade de creditamento das contribuições sociais nas aquisições frangos vivo denominados “frangos terminados”**.

Em contrarrazões sustenta a Fazenda Nacional que:

- apesar de a contribuinte fazer jus ao crédito presumido previsto no art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010, as operações analisadas “não atendiam aos requisitos exigidos pela legislação para sua apropriação;
- o não atendimento dos requisitos exigidos pela legislação, como se vê do relato fiscal, está relacionado à forma como a entrada de “frangos vivos” foi escriturada pela cooperativa;
- o valor relativo aos “frangos vivos” não está relacionado a mercadorias adquiridas por meio de um contrato de compra e venda, mas à parcela dos produtores pessoas físicas em contratos de parceria agrícola firmados com a Cooperativa;
- na prática o que a interessada pretende é “manter o crédito integral sobre os insumos aplicados (seja diretamente ou pelo produtor-criador)” e, também, o “crédito relativo à participação dos produtores-criadores no resultado, representado pelos valores constantes dos documentos fiscais de entrada emitidos quando da entrega das ‘aves para abate’ pela cooperativa”;
- o que o cooperado recebe em decorrência do contrato de parceria é o resultado dos serviços que foram prestados para a Cooperativa e o pagamento por esses serviços, como se sabe, não gera crédito presumido de PIS ou de Cofins no regime da não cumulatividade para a Cooperativa;

- como as aves não foram adquiridas de pessoas físicas e nem recebidas em decorrência da produção de cooperado pessoa física não é aplicável, ao caso, o disposto no inc. III do art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010.

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:

### ***Do conhecimento***

O Recurso Especial de divergência interposto é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade face à argumentação da Recorrida quanto à sua inadmissibilidade.

Da possibilidade de creditamento das contribuições sociais incidentes no frete das aquisições de frangos vivos denominados “frangos terminados”

O acórdão recorrido negou o direito apenas em face da “vinculação do frete ao produto” porquanto entendeu-se que os fretes geram direito apenas em duas situações: quando vinculados a operações de aquisição ou a operação de venda, concluindo não ocorrer no caso nenhuma delas *in casu*. A decisão apresenta a seguinte ementa quanto ao tema:

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. (destacamos)**

Quanto ao presente tema, o Acórdão indicado como paradigma nº 3402-009.812 apresenta a seguinte ementa:

COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS OU DE PRODUTOS PARA REVENDA.

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos ou de produtos para revenda, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.625/2004.

Configurada a divergência interpretativa, conheço do Recurso Especial na matéria.

### ***Do mérito***

O cerne da presente questão posta à análise deste Colegiado consiste na definição quanto à possibilidade, ou não, de creditamento das contribuições sociais incidentes sobre o frete de insumos (frangos vivos ou “frangos terminados) não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

O reconhecimento do direito a crédito nesta situação, em razão de tal despesa encontrar-se sujeita à tributação pelas contribuições sociais e não integrar o custo de aquisição do produto, é matéria passiva nesta Turma da Câmara Superior conforme sua reiterada jurisprudência que trago à colação:

Acórdão n.º 9303-014.478

Relator Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

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

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO TRIBUTADO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda.

Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente. (Acórdão 3301-

008.789 - Relatora Liziane Angelotti Meira)

Acórdão n.º 9303-013.857

Relator Rosaldo Trevisan

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado. No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes.

No entanto, havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá o crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui “insumo”, e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas hipóteses de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003).

Acórdão n.º 9303-014.348

Relator Gilson Macedo Rosenburg Filho

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2007

COFINS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS. FRETES. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

O frete pago para o transporte de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS é uma operação autônoma em relação à aquisição destes insumos.

Isto porque, são regimes distintos dos insumos não onerados. Portanto, os fretes para transporte de insumos que não sofrem a tributação do PIS e da Cofins geram direito ao crédito da não-cumulatividade.

Desta forma, dou provimento ao Recurso Especial quanto ao creditamento das contribuições sociais frete na aquisição de frangos vivos denominados “frangos terminados”.

Pelo exposto, voto por conhecer e dar provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora