



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.722352/2014-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.667 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2021
Recorrente LATICÍNIOS BOM GOSTO S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

A previsão de apuração da contribuição não cumulativa pelo método de rateio proporcional se aplica somente às hipóteses em que o contribuinte se submete a ambos os regimes de apuração - cumulativo e não cumulativo -, não se prestando à apuração de créditos em razão da destinação das vendas.

DEVOLUÇÃO DE VENDA TRIBUTADA. CRÉDITO ESCRITURAL. RESSARCIMENTO VEDADO.

O ressarcimento em dinheiro ou via compensação nas hipóteses de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência encontra-se autorizado por lei, sendo que, tratando-se de venda tributada, o crédito a ser apurado na devolução da mercadoria poderá ser utilizado apenas para desconto dos débitos da contribuição na escrita fiscal, não sendo passível de ressarcimento ou compensação.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Nas aquisições de insumos de origem animal ou vegetal realizadas pela agroindústria junto a pessoas jurídicas que exercem, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, é obrigatória a suspensão da exigência das contribuições não cumulativas, independentemente do cumprimento da obrigação acessória de se fazer constar essa condição das notas fiscais respectivas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS JUNTO ÀS ASSOCIAÇÕES TRIBUTADAS SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

O desconto de crédito da Contribuição para o PIS não cumulativa se relaciona, direta ou indiretamente, à incidência nas aquisições de bens e serviços aplicados na cadeia produtiva, não se vislumbrando a possibilidade de se

descontarem créditos em relação a aquisições cuja tributação se dera em relação a dispêndios com mão-de-obra pessoa física.

NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CRÉDITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO.

No ressarcimento das contribuições não cumulativas não incide correção monetária ou juros. (Súmula CARF nº 125)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

OBJETO ALHEIO À LIDE. INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhecem das matérias alheias ao objeto da lide e daquelas caracterizadas como inovação dos argumentos de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). A conselheira Mara Cristina Sifuentes, ausente na reunião de dezembro/2020, votou na presente sessão de julgamento. Nos termos do Art. 58, § 5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles não votou nesse julgamento por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Marcos Antonio Borges (Suplente convocado) na reunião anterior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica acima identificada em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que 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 devida no 4º trimestre de 2012.

De acordo com o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, a empresa industrializa e também revende produtos da cadeia do leite (queijos, ricota, iogurte etc.),

tendo formulado o Pedido de Ressarcimento com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e no art. 16 da Lei nº 11.116/2005, de cuja análise glosaram-se os valores relativos aos seguintes itens:

a) aquisições para revenda de leite fluido pasteurizado e alguns tipos de queijo sujeitos à alíquota zero da contribuição, por força do art. 1º, incisos XI e XII, da Lei nº 10.925/2004;

b) devoluções de vendas tributadas;

c) custos de fretes nas aquisições de leite *in natura* com suspensão da incidência da contribuição, nos termos do art. 9º da Lei nº 10.925/2004;

d) aquisições junto a associações tributadas pelo PIS em 1% sobre a folha de salários.

Em relação ao item “a” supra, a Fiscalização destacou que a lei permitia a apuração de créditos somente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às operações comerciais, sendo que, por se tratar de compra para revenda, inexistia previsão para crédito dessa natureza, tendo o contribuinte parado de se creditar desses bens ou serviços a partir de dezembro de 2012.

No que tange ao item “b”, a glosa decorreu do fato de que, por se tratar de devoluções de vendas tributadas, a lei não permitia o seu ressarcimento, tendo o contribuinte, também aqui, deixado de se creditar dessas operações a partir de julho de 2012.

Quanto ao item “c”, a suspensão da incidência da contribuição, segundo a Fiscalização, era de cunho obrigatório, compondo o frete o preço final da mercadoria, tendo sido apurado que, somente em relação a pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico do contribuinte destes autos, as referidas aquisições haviam sido consideradas tributadas, o mesmo não ocorrendo em relação às demais pessoas jurídicas.

Sobre o item “d”, considerou a Fiscalização que a contribuição para o PIS sobre a folha de salários tinha natureza diversa da contribuição não cumulativa, pois que não decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, inexistindo previsão legal para o desconto de crédito.

Após ciência do despacho decisório pelo contribuinte, a repartição de origem manteve contatos com o interessado relativamente à compensação do crédito reconhecido nestes autos, inclusive quanto à compensação de ofício.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a reforma do despacho decisório, com deferimento total do crédito, devidamente corrigido pela taxa Selic, ou, sucessivamente, o recálculo da proporcionalidade das receitas ou, ainda, a realização de diligência, bem como a juntada posterior de documentos, sendo aduzido o seguinte:

1) os créditos se basearam no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, tendo sido apurados com base na proporção da receita bruta auferida, nos termos dos §§ 7º e 8º do referido artigo legal;

2) o direito a crédito nas devoluções de venda encontra-se previsto no inciso VIII do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

3) de acordo com o art. 8º e o inciso II do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, a suspensão das contribuições nas aquisições de leite *in natura* somente se aplicava se se tratasse de fornecedor que exercesse, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, não alcançando, por conseguinte, as operações em que o frete fora suportado pelo adquirente, independentemente de constar ou não do objeto social do fornecedor a previsão da atividade de transporte;

4) o § 3º do art. 4º da IN SRF nº 660/2006 vedava a suspensão nas hipóteses de aquisição destinada à revenda, sendo que, tendo o fornecedor adquirido o leite *in natura* com intuito de revenda, nessa operação, já teria havido a suspensão das contribuições, situação em que a mesma suspensão não se aplicava na operação de aquisição realizada pelo então Manifestante;

5) de acordo com o § 2º do art. 2º da IN SRF nº 660/2006, nas notas fiscais de vendas com suspensão devia constar a expressão “venda efetuada com suspensão da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”, sendo que, inexistindo tal expressão nas notas fiscais e tratando-se de operação cujo transporte fora realizado por terceiro ou pelo adquirente, o direito a crédito se perfazia;

6) direito a crédito da contribuição para o PIS nas aquisições de bens junto a associações em que a incidência se dava sobre a folha de salários, independentemente do fato de se tratar de uma tributação mais favorecida, pois a Constituição Federal e as leis instituidoras da não cumulatividade das contribuições não faziam qualquer restrição nesse sentido;

7) direito à correção monetária pela taxa Selic dos créditos não reconhecidos no despacho decisório, em conformidade com a súmula 411 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte carrou aos autos cópias de planilhas contendo informações sobre as notas fiscais de saída e de algumas notas fiscais de aquisição de leite e derivados e de conhecimentos de transporte de diferentes meses de 2012, inclusive alguns relativos a meses não abarcados pelo período de apuração destes autos.

O acórdão da DRJ denegatório do pedido restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

DECISÕES JUDICIAIS/ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões administrativas e judiciais têm eficácia interpartes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal para isso, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.

Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações e prestar Liquidez e Certeza ao direito alegado.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Estando presentes nos autos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, ou tratando-se de carência de matéria de prova que deveria ter sido apresentada juntamente com a impugnação, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de diligência apresentado na impugnação.

PROTESTO PELA JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

A prova documental deve ser apresentada junto da peça de contestação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

INSUMOS DE ORIGEM VEGETAL OU ANIMAL. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O descumprimento da obrigação acessória prevista no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, não afasta a aplicação da suspensão da incidência da Cofins instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, e nem a aplicação de seus consectários tanto à pessoa jurídica vendedora (por exemplo, estorno de créditos estabelecido pelo inciso II do § 4º do art. 8º da mesma Lei nº 10.925, de 2004) quanto à pessoa jurídica adquirente (por exemplo, crédito presumido instituído pelo caput do art. 8º da referida Lei nº 10.925, de 2004).

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. IMPOSSIBILIDADE

O crédito objeto de pedido de ressarcimento no regime da não-cumulatividade não é passível de atualização monetária, em vista da existência de vedação legal expressa nesse sentido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Segundo o julgador de primeira instância, o método estabelecido nos parágrafos 7º e 8º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 não dizia respeito à incidência ou não das contribuições, mas à existência concomitante de receitas sujeitas à incidência cumulativa e à não cumulativa, não servindo, portanto, para justificar ou esclarecer a tomada de créditos com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

Destacou-se, ainda, no voto condutor do acórdão, que, mesmo não constando das notas fiscais a informação acerca da suspensão das contribuições nas operações de aquisição de leite *in natura*, o adquirente tinha o dever de identificar a natureza da venda sob comento.

Quanto ao alegado direito de crédito da contribuição para o PIS nas aquisições junto a associações, consignou o julgador que assistia razão à Fiscalização, pois o PIS pago pelas associações, em função do art. 13 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, tinha natureza diversa do PIS/Pasep cumulativo/não cumulativo.

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/04/2019 (fl. 745), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 03/05/2019 (fl. 746) e requereu a reforma do acórdão de primeira instância, reafirmando os argumentos de defesa.

Em 17/03/2020, o Recorrente trouxe aos autos, relativamente a diferentes meses de 2012, cópias de notas fiscais de aquisição de leite (fresco, *in natura*, cru etc.) junto a empresas, associações e cooperativas, bem como cópias de conhecimentos de transporte e do Dacon.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que se deferiu apenas parcialmente o ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS não cumulativa devida no 4º trimestre de 2012, em razão da glosa de créditos decorrentes (i) de aquisições para revenda de leite fluido pasteurizado e alguns tipos de queijo sujeitos à alíquota zero da contribuição, (ii) devoluções de vendas tributadas, (iii) de fretes nas aquisições de leite *in natura* com suspensão da incidência da contribuição e (iv) aquisições junto a associações submetidas à tributação de 1% sobre a folha de salários.

Nesta segunda instância, o Recorrente controverte acerca do seguinte:

a) apuração dos créditos na revenda de bens com base na proporção da receita bruta auferida, nos termos dos §§ 7º e 8º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

b) direito a crédito nas devoluções de venda, nos termos do inciso VIII do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

c) suspensão das contribuições nas aquisições de leite *in natura*;

d) direito a crédito da contribuição nas aquisições de bens junto a associações;

e) direito a crédito nas aquisições junto a associações tributadas sobre a folha de salários;

f) direito à correção monetária pela taxa Selic dos créditos não reconhecidos no despacho decisório, em conformidade com a súmula 411 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

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

I. Crédito. Revenda. Devolução de vendas tributadas. Rateio.

O Recorrente alega que a glosa de créditos operacionalizada no despacho decisório teve por fundamento a suposição de que ele teria se creditado pelo método ordinário de apropriação de créditos nas aquisições de produtos para revenda, sendo que o método de apuração efetivamente adotado fora aquele previsto no inciso II do § 8º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis*:

§ 7º Na hipótese de a **pessoa jurídica** sujeitar-se à **incidência não-cumulativa da COFINS**, em relação apenas à **parte de suas receitas**, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, **o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica**, pelo método de:

I - **apropriação direta**, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - **rateio proporcional**, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Constata-se dos dispositivos supra que, conforme já havia apontado o julgador de primeira instância, o método de rateio proporcional a que o Recorrente se ampara se refere, em verdade, à apuração dos créditos da contribuição não cumulativa na hipótese de sujeição da pessoa jurídica à incidência em ambos os regimes de apuração, a saber: cumulativo e não cumulativo.

Tal método não se presta, como pretende o Recorrente, à apuração de percentual, relativamente às receitas decorrentes de vendas de produtos no mercado interno tributadas, vendas com suspensão ou alíquota zero e vendas para o mercado externo (não incidência), a ser aplicado sobre a totalidade dos créditos a descontar, obtendo-se, a partir daí, os créditos proporcionais, pois que a regra acima se refere à separação dos cálculos da contribuição de acordo com cada um dos dois regimes de apuração, cumulativo e não cumulativo, a que a pessoa jurídica se submete.

Encontrando-se a apuração da contribuição adstrita ao regime da não cumulatividade, como no presente caso, considerando-se, ainda, que esse fato não foi contestado pelo Recorrente, os créditos serão apurados a partir de cada aquisição de produto destinado à revenda, apartando-se, logicamente, os casos em que a lei não permite a apropriação de créditos, mas tudo isso caso a caso, nos termos do 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: (...)

Do dispositivo supra, concluiu-se que o crédito será calculado em relação ao bem adquirido para revenda, sem maior complexidade, diferentemente do que pretende o Recorrente.

Esse entendimento, inclusive, faz cair por terra a defesa do Recorrente quanto ao direito de crédito nas devoluções de vendas tributadas, pois, considerada cada operação dessa espécie isoladamente, constata-se assistir razão à Fiscalização, uma vez que o art. 16 da Lei nº 11.116/2005¹, combinado com o art. 17 da Lei nº 11.033/2004², autoriza o ressarcimento em dinheiro ou via compensação somente nas hipóteses de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

Logo, tratando-se de venda tributada que é revertida por devolução, o crédito a ser apurado com base no inciso VIII do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003³ poderá ser utilizado apenas para desconto dos débitos da contribuição, não sendo passível de ressarcimento.

Logo, mantém-se o mesmo entendimento adotado no procedimento fiscal e na primeira instância quanto a essas matérias.

II. Aquisições de leite *in natura*. Suspensão das contribuições.

Para de contrapor às conclusões da Fiscalização e da Delegacia de Julgamento (DRJ) quanto às aquisições de leite *in natura* realizadas com suspensão das contribuições, o Recorrente alega que referida suspensão, nos termos do inciso II do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004⁴, se aplica somente se a pessoa jurídica fornecedora do produto exercer, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, não se aplicando, por conseguinte, aos casos em que o transporte é realizado por terceiros.

A Fiscalização, por seu turno, apurara que o Recorrente havia se creditado das contribuições nas aquisições de leite *in natura* com alíquotas cheias e não via crédito presumido da agroindústria, sendo esta última a forma de apuração permitida por lei nos casos da espécie, pois, por se tratar de aquisição com suspensão, o crédito cheio não era devido.

Argumentou a Fiscalização que, mesmo que não tivesse constado da nota fiscal de aquisição do produto a informação acerca da suspensão, ela era aplicada aos casos sob análise,

¹ Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

² Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

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

(...)
VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

⁴ Art. 8º (...)

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

(...)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura*;

pois a lei a previu em caráter obrigatório, bastando que constassem do objeto social do fornecedor as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel para se terem por configurados os requisitos da suspensão.

Tal entendimento da Fiscalização encontra respaldo na Solução de Divergência Cosit nº 15/2012 e na Solução de Consulta Cosit nº 324/2018, em que se estipula que “o descumprimento da obrigação acessória prevista no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, não afasta a aplicação da suspensão”.

O Recorrente contra argumenta aduzindo que, por ter sido ele mesmo que arcara com os custos do transporte do produto, os fornecedores não preenchiam todos os requisitos para a aplicação da suspensão, pois a simples menção da atividade de transporte no objeto social não era bastante para tal.

Para fundamentar sua defesa, o Recorrente transcreve trecho da ementa da Solução de Consulta Cosit nº 275/2017 que assim dispõe:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

SUSPENSÃO NA VENDA DE LEITE A GRANEL. EXIGÊNCIA DE TRANSPORTE PRÓPRIO DO LEITE, DO PRODUTOR ATÉ O DOMICÍLIO DO BENEFICIÁRIO. SUSPENSÃO PROPORCIONAL QUANDO DA CONTRATAÇÃO PARCIAL DE TRANSPORTE.

A pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura faz jus à suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep quando da venda de leite para a agroindústria (laticínios). **Para fins da suspensão, entende-se como transporte a atividade de captação do leite no domicílio do produtor e a sua transferência até o domicílio da pessoa jurídica beneficiada pela suspensão. Para fazer jus à suspensão, o transporte deve ser realizado pela pessoa jurídica beneficiada.** No caso de captação efetuada de forma mista, por meio de contratação de outras pessoas jurídicas, cabe a aplicação da suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep somente em relação à venda do leite originado de captação própria. Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, § 1º, II, e art. 9º, II, incluído pela Lei nº 11.051, de 2004; e Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, art. 2º, II, e art. 3º, II.

Constata-se do excerto supra que, diferentemente da leitura feita pelo Recorrente, o transporte previsto como um dos requisitos à suspensão é aquele realizado pelo fornecedor entre o domicílio do produtor rural do leite ao seu domicílio, pois é ele o beneficiado pela suspensão, não se exigindo, por conseguinte, que ele faça o transporte ao domicílio do adquirente (laticínio/agroindústria) do produto por ele vendido.

O seguinte trecho da solução de consulta deixa claro esse entendimento, *verbis*:

15. Pois bem, dentre as atividades cumulativamente exigidas ao captador de leite (transporte, resfriamento e venda a granel), a que por excelência o caracteriza é a **coleta do leite em cada produtor**. Nota-se que **o leite, quando no estabelecimento do captador, já cumpriu todas as condições cumulativas que o inciso II do § 1º art. 8º da Lei nº 10.924, de 2004, estatui**. Depreende-se, assim, que **o transporte a que o legislador se refere é o transporte até o estabelecimento do captador, onde ocorrerá o resfriamento** (que já pode ter iniciado no transporte ou no próprio produtor) e a venda do leite a granel.

16. Dessa forma, **não resta mais nenhuma exigência quanto à execução do transporte subsequente até a indústria de laticínios, que pode ser feita ou por conta do vendedor (com ou sem a participação de terceiros) ou por conta do próprio comprador.** (g.n.)

Portanto, mesmo que o leite adquirido pelo Recorrente tivesse sido transportado por terceiros, conforme provam os conhecimentos de transporte carreados aos autos, mesmo assim, a suspensão se aplica, situação em que não se permite o desconto de crédito da forma pretendida pelo interessado.

Mesmo se o Recorrente tivesse se apropriado do crédito presumido da agroindústria, que, conforme já dito, era a forma de apuração correta nos casos da espécie, ainda assim ele não teria direito ao ressarcimento desse crédito, pois, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, tal crédito somente poderia ser utilizado para ser deduzido dos débitos da contribuição apurados pela agroindústria.

Além disso, a Fiscalização demonstrou, após intimar parte dos fornecedores do leite, que eles preenchiam todos os requisitos à suspensão, pois realizavam as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, tendo eles informado que venderam o produto com suspensão, exceto os fornecedores que pertenciam ao mesmo grupo econômico do Recorrente.

O Recorrente alega que a Fiscalização não apresentou as respostas dos fornecedores, apenas fazendo referência a elas em seu relatório; contudo, referidas respostas constam das fls. 11 a 21 destes autos, constata-se essa que vem corroborar, ainda mais, com a falta de solidez dos argumentos de defesa do Recorrente.

O Recorrente traz, ainda, uma alegação bizarra, segundo a qual o § 3º do art. 4º da IN SRF nº 660/2006 vedava a suspensão nas hipóteses de aquisição destinada à revenda, sendo que, tendo o fornecedor adquirido do produtor rural o leite *in natura* com intuito de revenda aos laticínios (agroindústria), já teria havido a suspensão das contribuições na primeira aquisição, situação em que a mesma suspensão não podia ser aplicada na operação de aquisição realizada pelo ora Recorrente.

Nada mais bizarro! Quando o dispositivo da IN SRF nº 660/2006 citado veda a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda, ele está se referindo à revenda na agroindústria e não no fornecedor; a uma, porque nas aquisições dos fornecedores junto a produtores rurais pessoas físicas, por exemplo, não incidem as contribuições, não justificando, portanto, a aplicação de qualquer tipo de suspensão; a duas, porque o crédito presumido decorre justamente da venda de produtos rurais para a produção da agroindústria e não para revenda.

Nesse sentido, afasta-se aqui também a pretensão do Recorrente quanto a essas matérias.

III. PIS. Crédito. Aquisição junto a associações.

A Fiscalização glosou os créditos relativos à contribuição para o PIS incidente à alíquota de 1% sobre a folha de salários por considerar que se tratava de tributo de natureza diversa da contribuição não cumulativa, pois que não decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, inexistindo previsão legal para o desconto desses créditos.

O Recorrente, por seu turno, aduz que, independentemente do fato de se tratar de uma tributação mais favorecida, a Constituição Federal e as leis instituidoras da não cumulatividade das contribuições não fizeram qualquer restrição ao desconto de crédito na apuração da contribuição pelo adquirente do bem ou serviço junto a associações.

A Constituição Federal assim dispõe sobre as contribuições da seguridade social:

Art. 195. A **seguridade social será financiada por toda a sociedade**, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das **seguintes contribuições sociais**:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a **folha de salários** e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a **receita ou o faturamento**;

c) o lucro. (g.n.)

Do dispositivo supra, constata-se que, efetivamente, as contribuições sociais podem ter diferentes fatos geradores, às vezes incidindo sobre o faturamento ou receita bruta, outras sobre a folha de salário ou, ainda, sobre o lucro.

Contudo, o simples fato de se tratar de fatos geradores distintos não desfigura a contribuição social enquanto tributo destinado a financiar a seguridade social, independentemente de incidir sobre a folha de salário ou sobre o faturamento.

A Lei nº 10.637/2002 define as hipóteses em que não haverá direito a crédito nos seguintes termos:

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

I - de **mão-de-obra** paga a pessoa física; e

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.)

Verifica-se que inexistente previsão legal específica vedando o desconto de crédito em relação à natureza dos fatos geradores, restringindo-se tão somente a vedação à não incidência da contribuição na aquisição dos bens ou serviços.

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001 instituiu a Contribuição para o PIS incidente sobre a folha de salários nos seguintes termos:

Art.13. A **contribuição para o PIS/PASEP** será determinada com **base na folha de salários**, à **alíquota de um por cento**, pelas seguintes entidades:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - **instituições de educação e de assistência social** a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - **instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;**

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

X - a Organização das Cooperativas Brasileiras-OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971. (g.n.)

Diferentemente das leis instituidoras do Simples e do Simples Nacional que vedam, expressamente, a apropriação de créditos das contribuições nas aquisições de bens ou serviços junto a optantes de tais regimes, a lei instituidora da Contribuição para o PIS sobre a folha de salário nada disse quanto a tal questão.

Nas importações, cujo fato gerador da contribuição para o PIS é definido pela Lei nº 10.865/2004 como a aquisição de bens ou serviços provenientes do exterior⁵, e não o faturamento ou receita bruta, a própria lei prevê a possibilidade de créditos devidos na apuração não cumulativa, *verbis*:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações** sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

I – bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

⁵ Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

Constata-se, portanto, que o fato de se tratar de contribuições sociais incidentes sobre fatos geradores distintos não é empecilho, por si só, à geração de crédito; restando perquirir se nos casos de inexistência de lei permitindo ou vedando o creditamento, este poderia ser ou não efetivado.

Uma vez existindo previsões legais expressas ora vedando e ora permitindo a apuração de créditos na apuração das contribuições não cumulativas, é possível vislumbrar, a princípio, que, ontologicamente, a apuração de crédito, por si só, não é incompatível com as diferentes formas de apuração da Contribuição para o PIS.

A Fiscalização argumenta que, como o PIS sobre a folha de pagamento incide sobre uma base menor e é calculado com uma alíquota também menor em relação à alíquota de 1,65% da não cumulatividade, ele não poderia ser apropriado a título de crédito da contribuição não cumulativa.

No entanto, nas aquisições de insumos cuja tributação se dera na origem sob o regime da cumulatividade, cuja alíquota também é inferior à da não cumulatividade, inexistente vedação expressa à apropriação de créditos nessas situações, pois, nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 acima transcrito, somente se veda a apropriação de crédito nas hipóteses de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, sem discriminação do fator gerador dessa mesma contribuição.

Contudo, independentemente de se tratar ou não de fornecedor submetido à apuração do tributo com base na cumulatividade, na não cumulatividade ou no Simples, ou, ainda se tratar de importação, está-diante de incidências da contribuição para o PIS relacionadas a bens ou serviços que serão aplicados na produção ou serão revendidos (neste último caso, somente quanto aos bens), hipóteses em que existe uma conexão necessária entre as fases anterior e posterior da cadeia produtiva.

Na hipótese de aquisição de bens ou serviços junto às associações tributadas sobre a folha de salários, essa incidência da Contribuição para o PIS não se relaciona a bens ou serviços, mas aos custos de mão-de-obra pessoa física, sendo que, considerado a vedação inscrita no inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, transcrito alhures, o creditamento pretendido pelo Recorrente mostra-se incompatível com a sistemática da não cumulatividade das contribuições.

IV. Correção monetária. Selic.

O Recorrente pleiteia, também, o direito à correção monetária pela taxa Selic dos créditos não reconhecidos no despacho decisório, em conformidade com a súmula 411 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), *verbis*:

Súmula 411 – É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrentes de resistência ilegítima do Fisco.

Além de se referir a IPI e não às contribuições PIS/Cofins, a súmula supra prevê a correção monetária somente na hipótese de oposição ilegítima por parte do Fisco, hipótese essa totalmente alheia à situação fática destes autos, pois, considerando-se o presente voto e a decisão da DRJ, inexistiu qualquer resistência ilegítima na repartição de origem.

Não bastasse isso, tem-se a súmula CARF nº 125 que assim estipula: “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 nº 10.833, de 2003.”

Portanto, trata-se de mais uma investida inconsequente do pleiteante.

V. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis