



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.720803/2010-66
ACÓRDÃO	9303-016.101 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	COOPERATIVA LANGUIRU LTDA COOPERATIVA LANGUIRU LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigmático em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido apresentam diferenças fáticas substanciais.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PIS-PASEP/COFINS. CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 217.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial oposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática

dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-016.100, de 09 de outubro de 2024, prolatado no julgamento do processo 13052.000161/2010-10, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, 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 o presente processo de Recursos Especiais de divergência interpostos pela **Fazenda Nacional** e pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada em **Acórdão** que **negou/deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário.

Breve síntese do processo

O processo trata de Pedido de Ressarcimento de crédito, transmitido via PER/DCOMP, referente a saldo credor de Pis-Pasep/Cofins, regime não cumulativo, mercado interno.

No Relatório Fiscal, informa-se que o Contribuinte instruiu o processo com a documentação comprobatória necessária, assim como com as notas fiscais do período, em meio magnético, e que a conclusão dos trabalhos fiscais executados está discriminada no Auto de Infração lavrado. Com base no exposto, a DRF prolatou **Despacho Decisório** reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, em função das seguintes glosas: (a) despesas de frete de transferência de produtos acabados e em elaboração entre suas unidades, por falta de previsão legal; (b) crédito presumido, por ter utilizado alíquota de 60% para cálculo, quando deveria ter utilizado 35%, já que suas aquisições são de aves vivas, classificadas no capítulo 1 da NCM; e (c) custos agregados ao produto do associado, pois o art. 17 da Lei nº 10.684/2003 autorizaria a exclusão apenas dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização, e o contribuinte teria deduzido valor superior.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, alegando, em síntese, que: (a) o inc. IX, art. 3º da Lei nº 10.833/2003 preveria apuração de créditos decorrentes de frete na operação de venda, quando o ônus fosse suportado pelo vendedor; (b) quando intimado durante a Ação fiscal que resultou no Auto de Infração, teria prestado informações de todos os fretes realizados; e teria constatado que não utilizou a totalidade de créditos no DACON, tendo a fiscalização glosado montante superior ao declarado no DACON; (c) o art. 17 da Lei nº 11.033/2005, asseguraria o direito à manutenção dos créditos de PIS e COFINS vinculados às operações não tributadas, e o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 autorizaria a compensação e o ressarcimento de créditos apurados em virtude da aplicação do mencionado art. 17; e (d) quanto aos custos agregados ao produto, deveria ser seguido exatamente o disposto na IN SRF nº 247/2002.

Os autos foram encaminhados à **DRJ**, que considerou **improcedente/procedente em parte** a Manifestação de Inconformidade.

Cientificado do Acórdão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, reiterando os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

O Recurso veio ao CARF, tendo o relator verificado a ausência do Auto de Infração e do Relatório Fiscal nos autos, razão pela qual o feito foi convertido em Diligência para que a unidade preparadora anexasse os documentos faltantes.

No julgamento do recurso voluntário, foi proferida decisão que **negou/deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do acórdão, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange ao **direito de crédito calculado sobre fretes de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte**, indicando como **paradigma** os Acórdãos nº 3302-005.812 e 9303-010.724, argumentando que no **Acordão recorrido**, a Turma julgadora decidiu por afastar a glosa (admitir o crédito) dos valores relativos ao frete de produtos acabados entre estabelecimento da mesma empresa:

“- Sobre despesas de frete de transferência de produtos acabados e em elaboração entre suas unidades:”

“(...) Concluo que as referidas glosas devem ser revertidas, pois os fretes sob comento se inserem no contexto geral de comercialização dos produtos transacionados pelo Recorrente, mas desde que observados os demais requisitos da lei, dentre os quais, terem tais serviços sido tributados pela contribuição e adquiridos junto a pessoas jurídicas domiciliada no País”. (grifo nosso)

De outro lado, o **paradigma 1**, nº 3302-005.812, em linha com o voto vencedor do **paradigma 2**, nº 9303-010.724, negam esse mesmo direito:

"CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. DESCABIMENTO. A sistemática de tributação não-cumulativa do PIS e da Cofins, prevista na legislação de regência Lei 10.637, de 2002 e Lei 10.833, de 2003, **não contempla os dispêndios com frete decorrentes da transferência de produtos acabados entre estabelecimentos ou centros de distribuição da mesma pessoa jurídica**, posto que o ciclo de produção já se encerrou e a operação de venda ainda não se concretizou, não obstante o fato de tais movimentações de mercadorias atenderem a necessidades logísticas ou comerciais. Logo, inadmissível a tomada de tais créditos". (*grifo nosso*)

Diante de situações fáticas semelhantes, detectou-se no exame monocrático de admissibilidade que as decisões (paradigmas e recorrido) revelam divergência de interpretação da legislação tributária no que se refere à apropriação de créditos sobre despesas com fretes para transporte de produtos acabados.

Assim, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para rediscussão da matéria referente a **fretes de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte**.

Cientificado do Acórdão, o **Contribuinte** apresentou **Recurso Especial**, suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange à seguinte matéria: **COFINS - Base de cálculo das cooperativas. Exclusão dos custos agregados ao produto agropecuário repassado pelo associado à cooperativa - Art. 17 da Lei nº 10.684/2003**. Apresentou como **paradigma** o Acórdão nº 3102-002.382, alegando que, no **Acordão recorrido**, a Turma julgadora negou o direito de crédito sobre custos agregados ao produto do associado, pois o art. 17 da Lei nº 10.684/2003 autorizaria a exclusão apenas dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização, e o Contribuinte teria deduzido valor superior:

"(...) Considerando ser apenas este o ponto a ser enfrentado, pois assim restou claro nos trechos que destaco, seja do Relatório Fiscal, da decisão a quo, bem como do recurso voluntário, entendo que andou bem a decisão recorrida, dado que **apenas a parte da produção que foi vendida ao associado pela cooperativa, quando da sua comercialização (participação média dos cooperados em cada lote de produção de frangos), passando a pertencer ao associado, estaria enquadrada como custos agregados ao produto agropecuário**, conforme preconiza o art. 17 da menciona lei". (*grifo nosso*)

Alegou ainda que, de outro lado, no Acórdão paradigma nº 3102-002.382, a Turma julgadora decidiu de modo diverso, para o mesmo tipo de operação, deferindo o direito de crédito:

"(...) o Recorrente tinha direito de excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS **todos os custos agregados ao produto agropecuário em regime de parceria e de integração com os associados**, não apenas o Percentual de suposta participação

dos cooperados em cada lote, na média de 17%, como o fez a fiscalização. Assim, devem ser afastadas as presentes Glosas e anulada as exigências delas decorrentes. (*grifo nosso*)

Pelos excertos dos procedentes comparados (paradigma e recorrido), entendeu-se no exame monocrático de admissibilidade que a divergência entre as decisões restou configurada, reclamando solução: enquanto o recorrido não permitiu a exclusão dos valores relativos a custos vinculados à parcela dos produtos repassada à cooperativa pelo associado, em regime de parceria, o paradigma, que trata do mesmo Contribuinte, permitiu exatamente a mesma exclusão.

Assim, com as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial, **deu-se seguimento** ao Recurso Especial do Contribuinte, para rediscussão da seguinte matéria: **COFINS, Base de cálculo das cooperativas. Exclusão dos custos agregados ao produto agropecuário repassado pelo associado à cooperativa - Art. 17 da Lei nº 10.684/2003.**

Cientificada do Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, a **Fazenda Nacional** apresentou suas **contrarrazões**, requerendo a improcedência da peça recursal, mantendo-se o Acórdão recorrido em relação ao tema.

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 paradigmático como razões de decidir:

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é **tempestivo** e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 2ª Câmara, restando evidente a divergência jurisprudencial sobre a matéria: **Direito a crédito sobre fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa**.

No Acórdão recorrido e nos paradigmas confrontados, aprecia-se a mesma situação fática, analisando-se a possibilidade de crédito no âmbito da sistemática do regime não cumulativo das contribuições sobre fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa. A divergência restou bem caracterizada, pelo que cabe endossar e corroborar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos.

Pelo exposto, voto pelo **conhecimento** do apelo fazendário.

Do Mérito

No mérito, a questão resta pacificada no seio deste CARF, com a recém aprovada Súmula CARF 217:

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Portanto, em endoso ao entendimento sumulado neste colegiado, alicerçado em jurisprudência pacífica em unânime do STJ, cabe o **provimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE**Do Conhecimento**

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é **tempestivo**, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 2ª Câmara, de 20/07/2023.

Cabe, no entanto, a nosso ver, exame mais detido no que se refere aos demais pressupostos de admissibilidade.

No acórdão recorrido, narra-se o funcionamento da cooperativa, tal qual descrito em Relatório Fiscal:

“Entre abr/2009 e fev/2010, o contribuinte desenvolveu suas atividades no setor de aves, em sistema de parceria com seus associados, onde estes receberam por transferência pintos de 1 dia, ração, medicamentos e complementos necessários ao desenvolvimento das aves, ficando incumbidos da criação das aves até que atingissem o ponto de abate, quando parte dos lotes de aves eram remetidos em retorno à cooperativa e parte da produção pertencia ao associado, como contraprestação do serviço de criação das aves. Apenas a parcela da produção pertencente aos associados era comprada pelo contribuinte. Desta forma, tem-se claro que somente esta parte da produção efetivamente pertenceu ao associado (a parte comprada pela cooperativa), enquadrando-se no conceito legal de produto agropecuário do associado, conforme definido pelo art. 17 da Lei n 10.684/03 retrocitado.” (*grifo nosso*)

O contribuinte defende que só atua com cooperados, que sua atividade viabilizaria a produção e a comercialização para os associados. Todavia, conforme apontado no Relatório de Ação Fiscal, a participação média dos cooperados em cada lote de produção de frangos é de 8 a 10%, ou seja, as exclusões tratadas na legislação seriam referentes somente a essa parcela efetivamente pertencente ao associado.

O Acórdão recorrido não rechaça o argumento do Contribuinte, mas apenas afirma que este não comprovou o seu direito:

“A lide se ancora basicamente na interpretação de qual parcela dos produtos estariam albergados pelas exclusões previstas, especificamente na parte da produção que foi vendida ao associado pela cooperativa, se devida ou não tal segregação apontada pela fiscalização. quer seja a parcela efetivamente pertencente ao associado, considerando a participação média dos cooperados em cada lote de produção de frangos é de 8 a 10%.

Julgo oportuno frisar que não se está a dizer que tais gastos não foram frutos de uma parceria ou integração entre a Cooperativa e o Associado, nem tão pouco que tais gastos destoam da sua essência na cadeia produtiva, mas sim dos custos agregados nas operações comercializadas entre as partes.

Considerando ser apenas este o ponto a ser enfrentado, pois assim restou claro nos trechos que destaco, seja do Relatório Fiscal, da decisão a quo, bem como do recurso voluntário, entendo que andou bem a decisão recorrida, dado que apenas a parte da produção que foi vendida ao associado pela cooperativa, quando da sua comercialização (participação média dos cooperados em cada lote de produção de frangos), passando a pertencer ao associado, estaria enquadrada como custos agregados ao produto agropecuário, conforme preconiza o art. 17 da menciona lei.

Por fim, nesse ponto também entendo que há carência de provas por parte da recorrente, em trazer documentos comprobatórios (contábil e fiscal) dos efetivos dispêndios pagos ou incorridos à luz do que é permitido excluir da base de cálculo da contribuição.

Importante destacar ainda que esse ônus de comprovar fatos que colaboraram para o reconhecimento do seu direito é ainda mais latente quando estamos diante de pedido de ressarcimento/compensação, visto que a liquidez e certeza do crédito tributário é de interesse do próprio contribuinte”. (*grifo nosso*)

Portanto, não restou configurada divergência de entendimento, tendo em conta que a negativa de provimento no acórdão recorrido até acolheria as alegações do contribuinte, se devidamente alicerçadas em provas, nos autos. Essa circunstância específica, não trazida no paradigma, obstaculiza o conhecimento do recurso, não sendo possível afirmar que um dos colegiados apreciaria a matéria de forma distinta do outro em cada um dos dois cenários apresentados.

Apesar de se estar tratando de casos de um mesmo Contribuinte, as divergências entre as decisões tomadas nos acórdão recorrido e no

paradigma parecem residir no acervo probatório de cada processo, pelo que expressamente consta no acórdão recorrido, aqui transrito.

Portanto, voto pelo **não conhecimento** do Recurso Especial do Contribuinte.

Pelo exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pelo **Contribuinte**, e por **conhecer** do Recurso Especial oposto pela **Fazenda Nacional**, e, no mérito, **dar-lhe provimento**.

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 não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e em conhecer do Recurso Especial oposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente Redator