



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15586.001708/2010-00</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.115 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	09 DE OUTUBRO DE 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	LATICÍNIOS REZENDE LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

SUJEITO PASSIVO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido quando não restar comprovada a similitude fática entre os acórdãos contrastados.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

Vinicius Guimaraes – Relator

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº **3201-006.061**, de 23 de outubro de 2019, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. LEITE IN NATURA.

As aquisições de leite in natura junto a pessoas físicas e cooperativas, inclusive os serviços de frete correspondentes por elas realizados, ensejam o direito à apuração somente de crédito presumido, tendo em vista a inoccorrência de pagamento da contribuição nessas operações.

FRETES REALIZADOS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

A ausência de pagamento da contribuição nas operações de fretes realizadas pelo próprio contribuinte adquirente dos bens não tributados, bem esses sujeitos apenas à apuração de crédito presumido, afasta a possibilidade de desconto de crédito integral relativamente àqueles serviços. Recurso Voluntário Improvido

Em seu Recurso Especial, o sujeito passivo suscita divergência quanto à seguinte matéria: aproveitamento de crédito integral de PIS e Cofins nas despesas com frete na aquisição de leite *in natura* utilizado na fabricação de produtos destinados à venda, independentemente do regime de crédito presumido do produto transportado. Indicou, como paradigmas, os Acórdãos nºs **9303-009.846** e **3401-010.514**.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento ao recurso, nos termos a seguir transcritos:

Análise da divergência

Aproveitamento de crédito integral de PIS e Cofins nas despesas com frete na aquisição de leite in natura utilizado na fabricação de produtos destinados à venda, independentemente do regime de crédito presumido do produto transportado.

Acórdão nº 9303-009.846 (paradigma 1): (na parte de interesse)

(...)

Das decisões vergastadas, constata-se divergência jurisprudencial, haja vista que estando plasmada a similitude fática das situações analisadas (fretes pagos na aquisição de leite in natura), restou configurada divergência interpretativa da legislação na medida que em decidiu o acórdão recorrido que as aquisições de leite in natura junto a pessoas físicas e cooperativas, inclusive os serviços de frete correspondentes por elas realizados, ensejam o direito à apuração somente de crédito presumido, tendo em vista a inoccorrência de pagamento da contribuição nessas operações.

Já o primeiro acórdão paradigma, em outro viés interpretativo da legislação decidiu que a apuração do crédito de frete não possui uma relação de subsidiariedade com a forma de apuração do crédito do produto transportado, inexistindo qualquer previsão legal neste

sentido, logo uma vez provado que o frete configura custo de aquisição para o adquirente, ele deve ser tratado como tal e, por conseguinte, gerar crédito em sua integralidade.

Acórdão nº 3401-010.514 (paradigma 2)/Ementa:

(...)

Sendo despiciendo repisar as considerações com relação ao acórdão recorrido, também com relação ao segundo acórdão paradigma constata-se divergência jurisprudencial, visto que referido colegiado decidiu que o frete incorrido na aquisição de insumos, por sua essencialidade e relevância, gera autonomamente direito a crédito na condição de serviço utilizado como insumo, ainda que o bem transportado seja desonerado.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial, interposto pelo Sujeito Passivo, para que seja rediscutida a seguinte matéria: Aproveitamento de crédito integral de PIS e Cofins nas despesas com frete na aquisição de leite *in natura* utilizado na fabricação de produtos destinados à venda, independentemente do regime de crédito presumido do produto transportado.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, no mérito, a manutenção do acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos.

## VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

### Do Conhecimento

Embora o recurso especial seja tempestivo, seu conhecimento deve ser obstado, pelas razões expostas a seguir.

Compulsando o acórdão recorrido, observa-se, claramente, que o colegiado *a quo* afastou o direito ao crédito sobre as despesas com fretes nas aquisições de leite *in natura*, pois não houve incidência de contribuições PIS/COFINS sobre os referidos serviços de transporte – conforme o acórdão recorrido: (i) nas aquisições de leite *in natura* junto a cooperativas e laticínios, os fretes foram realizados por essas mesmas pessoas jurídicas, não tendo havido pagamento da contribuição sobre tais serviços; (ii) nas aquisições de leite *in natura* junto às associações, os fretes foram suportados pela própria recorrente e não houve incidência de PIS/COFINS sobre referidos serviços. Eis os fundamentos trazidos no voto condutor do aresto recorrido:

Conforme acima relatado, trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) da contribuição para o PIS não cumulativa, cumulado com Declaração de Compensação (DComp), cujo crédito foi admitido somente em parte pela repartição de origem, decisão essa mantida na Delegacia de Julgamento (DRJ).

Não obstante a apreciação mais abrangente do pleito do contribuinte na repartição de origem, a controvérsia que aporta a esta segunda instância

restringe-se ao direito ao crédito integral decorrente de despesas com fretes nas aquisições de leite in natura, aquisições essas que se submetem à apuração do crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Deve-se destacar, de pronto, que a controvérsia não abrange a vedação ao ressarcimento e à compensação do referido crédito presumido, restringindo-se, conforme já apontado no parágrafo anterior, à apuração de créditos quanto aos serviços de frete decorrentes das aquisições dos respectivos bens.

De acordo com o Parecer Sefis nº 138/2011 e Despacho Decisório (e-fls. 654 a 673), os fretes nas aquisições de leite in natura junto a pessoas jurídicas, dependendo da natureza jurídica dessas pessoas, haviam sido incorridos da seguinte forma:

- a) cooperativas: nessas aquisições, o leite resfriado foi transportado pela própria cooperativa;
- b) associações (de produtores rurais pessoas físicas); nessas aquisições, o leite resfriado foi transportado pelo contribuinte destes autos (Laticínios Rezende Ltda.);
- c) laticínios: nessas aquisições, o leite resfriado foi transportado pela própria empresa fornecedora.

**Referidas pessoas jurídicas, ainda de acordo com o Parecer da Fiscalização, não haviam emitido nota fiscal e nem efetuado pagamento da contribuição** (salvo PIS sobre a folha das cooperativas), fato esse que levou a Fiscalização à conclusão de que, por não ter havido tributação das contribuições não cumulativas nas referidas aquisições, por conseguinte, não havia direito a crédito passível de ressarcimento, salvo a título de crédito presumido, no que incluíam os dispêndios com fretes que, conforme entendimento da Receita Federal (art. 289, § 1º, do RIR/90), compunham o custo de aquisição.

Feitas essas considerações, passa-se à análise da presente controvérsia, iniciando-se pela reprodução dos artigos da Lei nº 10.925/2004 que cuida do crédito presumido da agroindústria, *verbis*:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido**, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de **pessoa física** ou recebidos de **cooperado pessoa física**.

§ 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**; e

III - **pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária**. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

**Com base nos dispositivos supra, é possível concluir que o crédito presumido é apurado em relação a aquisições junto a (i) pessoas físicas, (ii) pessoas físicas cooperadas e (iii) pessoas jurídicas em cujas vendas a incidência da contribuição encontra-se suspensa; logo, trata-se de aquisições não tributadas, não havendo, portanto, pagamento da contribuição.**

Nesse contexto, por força do contido no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, segundo o qual a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição não dá direito a crédito, afasta-se a pretensão do Recorrente de se creditar dos fretes nas aquisições de leite *in natura* junto a cooperativas e pessoas jurídicas em cujas vendas não houve pagamento da contribuição ou a incidência da contribuição encontrava-se suspensa.

Destaque-se que, conforme acima apontado, nas aquisições da mercadoria junto a cooperativas e laticínios, os fretes foram realizados por essas mesmas pessoas jurídicas, não tendo havido pagamento da contribuição sobre tais serviços.

Resta perquirir sobre os gastos com transporte do leite suportados pelo Recorrente nas aquisições junto às associações, que também não efetuaram nenhum pagamento da contribuição não cumulativa no período.

Conforme constou do Parecer da Fiscalização, referidas associações foram consideradas cooperativas, pois, em verdade, elas recebiam o leite de pequenos produtores rurais pessoas físicas e o repassavam aos adquirentes, tendo o ora Recorrente providenciado a instalação de resfriador na sede de uma dessas associações.

O frete nas aquisições de leite junto a essas associações era realizado pelo Recorrente, restando verificar se, nesse caso específico, há direito a crédito integral ou presumido.

Ora, como os serviços de frete, nesses casos, foram prestados pelo próprio Recorrente, nesses serviços, logicamente, não houve pagamento da contribuição, pois a sua base de cálculo é o faturamento ou receitas, situação essa que, por força do referido inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/20021, afasta a possibilidade de se apurar crédito integral (básico).

Poder-se-ia argumentar que, apesar de não ter havido tributação dos serviços de fretes realizados pelo próprio Recorrente, ele poderia ter pagado a contribuição na aquisição dos bens e serviços por ele mesmo suportados na realização dos fretes, como combustível e manutenção do veículo.

Contudo, mesmo considerando, por hipótese, que tais bens e serviços tivessem sido tributados pela contribuição, esse mesmo raciocínio deveria ser aplicado em relação aos serviços de fretes não tributados realizados por terceiros pessoas jurídicas, possibilidade essa não encampada pela lei, pois, conforme já destacado, inexistindo pagamento pelo serviço (no caso, o frete), não há direito a crédito básico da contribuição.

Destaque-se que o Recorrente aduz possuir direito a tal crédito, mas não identifica a natureza específica de tais gastos, a eles se referindo de forma genérica.

Portanto, por não ter havido pagamento da contribuição nos serviços de frete realizados pelas cooperativas e pelos laticínios, nem pelas associações de produtores rurais pessoas físicas, por força do contido no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o direito à apuração de créditos em relação a referidos serviços, quando cabível, somente na modalidade de crédito presumido da agroindústria.

Dos excertos transcritos, observa-se que a decisão recorrida denegou o direito ao crédito em relação aos gastos com frete de leite *in natura*, pois não houve pagamento das contribuições não cumulativas nos transportes realizados pelas cooperativas, laticínios nem pelas associações de produtores rurais pessoas físicas.

Compulsando o paradigma nº **3401-010.514**, observa-se que as circunstâncias fáticas que permeiam aquela decisão são distintas: o serviço de frete foi autônomo, contratado junto à pessoa jurídica transportadora, com o objetivo de que o leite *in natura*, adquirido de produtores diversos, fosse transportado até a unidade fabril da recorrente. Sobre referida operação de frete, formalizada por meio de nota fiscal própria, teria havido a incidência integral de PIS e COFINS.

De semelhante modo, analisando o Acórdão nº 9303-009.846, constata-se que os fretes ali analisados eram contratados de pessoas jurídicas distintas daquela que vendeu os insumos e formalizados por meio de nota fiscal própria com incidência integral do PIS/COFINS.

Tais pressupostos fundamentais assumidos pelos paradigmas não estão presentes no acórdão recorrido: naqueles, o frete foi realizado por empresa autônoma, diversa daquela

fornecedora dos insumos, com incidência de PIS/COFINS sobre o serviço; neste, o direito aos créditos básicos de PIS/COFINS foi denegado porque não ficou demonstrada a apuração de PIS/COFINS sobre o serviço de fretes – serviços que foram realizados pelas pessoas fornecedoras do leite *in natura* – cooperativas e laticínios - ou pela própria recorrente.

Os arestos confrontados tratam, assim, de casos que apresentam elementos próprios, afigurando-se como inviável qualquer aferição de divergência interpretativa.

Nesse caso, caberia à recorrente demonstrar – e não apenas alegar, a similitude fática entre os arestos paragonados.

Em outras palavras, o recurso especial deveria ter elucidado e demonstrado, de forma suficiente, que os arestos contrastados tratam de situações fáticas similares – sobretudo com relação à incidência e recolhimento de PIS/COFINS sobre os serviços de fretes.

### **Conclusão**

Diante do acima exposto, voto por não conhecer o recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães