MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15586.001732/2010-31

Processo nº	15586.001732/2010-31
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-006.081 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de outubro de 2019
Recorrente	LATICINIOS REZENDE LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

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 inocorrência 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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado em contraposição ao despacho decisório da repartição de origem que deferira apenas parcialmente o Pedido de Ressarcimento e homologara a compensação no limite do direito creditório reconhecido.

O Pedido de Ressarcimento se refere a créditos do mercado interno da contribuição não cumulativa de que tratam o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e art. 16 da Lei nº 11.116/2005, consubstanciados pelo art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

O contribuinte foi identificado pela Fiscalização como uma empresa de produção agroindustrial que adquire leite *in natura* de produtores rurais pessoas físicas (em sua grande maioria) e de pessoas jurídicas e, posteriormente, industrializa-o para produção de laticínios.

No despacho decisório, reconheceu-se direito creditório em montante inferior ao solicitado em razão da reclassificação como crédito presumido das compras de leite realizadas e das respectivas despesas de frete, estas consideradas como integrantes dos custos de aquisição, bem como em razão da utilização de percentual incorreto no rateio dos créditos vinculados a receitas não tributadas.

Glosou-se, ainda, o crédito integral relativo a despesas de frete incorridas na aquisição de leite das associações de produtores rurais pessoas físicas, por terem sido os serviços de frete realizados pela própria empresa fiscalizada.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte, após discorrer sobre as peculiaridades da não cumulatividade das contribuições, requereu o reconhecimento do direito a ressarcimento e compensação de crédito integral da contribuição relativo a fretes na aquisição do leite, pois, em seu entendimento, as despesas com o frete na aquisição do leite *in natura* não possuíam a mesma natureza do produto transportado e, considerando sua natureza de despesa necessária e essencial ao processo produtivo, o crédito correlato era o básico, calculado nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, e não o presumido.

A DRJ ratificou a decisão da repartição de origem, considerando que o crédito presumido apurado com base no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 tinha metodologia de cálculo e fundamentação legal diversas dos créditos apurados com base no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, podendo o crédito presumido somente ser deduzido dos débitos da contribuição apurada no período, não sendo passível de ressarcimento ou compensação.

Em relação aos fretes pagos na aquisição de leite *in natura*, a DRJ também considerou que eles, por comporem o custo do bem adquirido, deviam ser reclassificados como crédito presumido, não passíveis de ressarcimento ou compensação, em conformidade com a Solução de Divergência Cosit n° 7/2016.

Cientificado da decisão da DRJ, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e requereu a reforma do acórdão de primeira instância, repisando os argumentos de defesa, destacando mais uma vez que o texto legal, ao prever o crédito presumido na aquisição de leite *in natura*, não determinara a sua extensão aos demais insumos da cadeia produtiva, como o eram os serviços de frete, serviços esses essenciais ao processo produtivo, pois, sem eles, não haveria o principal insumo utilizado na produção de derivados do leite.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3201-006.061, de 23 de outubro de 2019, proferido no julgamento do processo 15586.001708/2010-00, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Portanto, transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-006.061):

> O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.
>
> 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 10.637/2002[1], 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.

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

---

[1] § 2º Não dará direito a crédito o valor: (...)
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.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, nos termos do voto paradigma para manter o direito à apuração de créditos em relação a referidos serviços, quando cabível, somente na modalidade de crédito presumido da agroindústria.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza