



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16349.000353/2010-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.128 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2021
Recorrente LOUIS DREYFUS COMPANY SUCOS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

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

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos sujeitos ao crédito presumido, geram direito integral ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, com o reconhecimento do direito ao crédito integral sobre os fretes na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido, mas desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-008.120, de 24 de março de 2021, prolatado no julgamento do processo 12585.000531/2010-38, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Por retratar com fidelidade os fatos, adota-se, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“4. O processo em exame versa sobre pedido de ressarcimento de crédito de PIS/Cofins relacionado a receitas de exportação, ao qual se acham vinculadas diversas declarações de compensação.

5. Em despacho decisório exarado, a DERAT/SPO deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, e homologou até esse valor as compensações declaradas.

6. Intimada da decisão por via postal, apresentou a contribuinte — tempestivamente — a manifestação de inconformidade, na qual expõe os seguintes argumentos:

a) Contesta a glosa de créditos ordinários relativos ao frete pago na aquisição de insumos, alegando que o procedimento adotado pela EQAUD não se sustenta, porquanto o crédito presumido previsto no art. 8º da lei nº 10.925/2004 não se aplica ao valor dos serviços de transporte prestados por pessoas jurídicas (transportadoras), cabendo neste caso o desconto do crédito integral.

b) Cita, em abono de sua tese, a Solução de Consulta nº 15, de 27 de fevereiro de 2007, proferida pela DISIT da 6ª Região Fiscal.

c) Aludindo ao primeiro dos dois quadros sintéticos apresentados no final do despacho decisório, assinala a existência de erro material no cálculo dos valores de crédito presumido indicados nas linhas “crédito presumido — 0,5775%” e “crédito presumido — 2,66%”. d) No entanto — pondera —, como no caso em exame não pleiteou ressarcimento de crédito presumido, qualquer eventual diferença que tenha apropriado a maior deverá ser discutida em procedimento administrativo apartado destes autos.

e) Encerrando o arrazoadado, requer se baixem os autos em diligência caso este órgão julgador não acolha as razões de direito e de fato por ela apresentadas.

f) Requer ainda se analise o presente recurso em conjunto com aquele que apresentou nos autos do processo nº 12585.000534/2010-71, visto que este trata do mesmo período de apuração e das mesmas questões de direito e de fato ora expendidas.

7. Em remate, protesta pelo deferimento da manifestação de inconformidade com vistas à correta aferição do crédito pleiteado, da rubrica «serviços utilizados como insumos».

8. A interessada apresentou a petição, na qual relata que a EQAUD, posteriormente, em Termo de Encerramento de Diligência de que tomou conhecimento, reconheceu a existência de “um erro nas planilhas de cálculo do crédito presumido da laranja”, salientando no entanto não haver necessidade de retificar os despachos decisórios porque o crédito presumido não fora objeto dos pedidos de ressarcimento.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2005

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. FRETE NA COMPRA DE BENS

A natureza do crédito relativo ao frete pago segue a natureza do crédito proveniente da aquisição do bem transportado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) a discussão remanescente nestes autos refere-se à divergência sobre a glosa de parte dos créditos apropriados, especificamente relacionado às despesas com frete na aquisição de insumos sujeitos à sistemática de crédito presumido;

(ii) a própria Receita Federal do Brasil, já se manifestou em diversas oportunidades acerca da possibilidade de creditamento ora em comento (Solução de Consulta nº 234/07 – 7ª RRF);

(iii) entendeu a Autoridade Fiscal que nas despesas de frete com a aquisição de mercadorias sujeitas ao crédito presumido, somente seria passível de creditamento parte das despesas, aplicando-se o mesmo percentual adotado para a mercadoria adquirida;

(iv) tal entendimento não merece prosperar eis que o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, aplica-se, única e exclusivamente, sobre o valor das aquisições de bens adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, além de aquisições de determinados bens de pessoas jurídicas, conforme estabelecem os incisos I a III do § 1º do próprio art. 8º da Lei nº 10.925;

(v) o frete é um negócio jurídico autônomo, adquirido de pessoa jurídica desvinculada do fornecedor e está sujeito à incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, sendo possível, portanto, o creditamento das contribuições sobre tais pagamentos;

(vi) não há que se aplicar a legislação do crédito presumido para fins de aproveitamento dos custos de fretes na aquisição de insumos, já que a empresa prestadora desses serviços ofereceu à tributação do PIS/COFINS a integralidade de suas receitas, repassando, inclusive, tal custo no valor da prestação de serviço;

(vii) não se trata de prestação de serviços sujeita à legislação do crédito presumido;

(viii) a conclusão que se chega é que, na situação ora verificada, a Recorrente tomará crédito presumido na aquisição dos produtos e crédito ordinário sobre o custo do frete suportado por ela (adquirente); e

(ix) a tributação do frete é diferente da tributação da mercadoria adquirida, devendo ser respeitada a apropriação de crédito de cada um desses procedimentos, individualmente.

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:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Como relatado, o processo versa sobre pedido de ressarcimento de crédito de Cofins relacionado a receitas de exportação, ao qual se acham vinculadas diversas declarações de compensação, sendo que a decisão recorrida entendeu que a natureza do crédito relativo ao frete pago segue a natureza do crédito proveniente da aquisição do bem transportado, ou seja, a glosa de parte dos créditos apropriados, especificamente relacionado às despesas com frete na aquisição de insumos sujeitos à sistemática de crédito presumido.

O tema não é novo neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CAREF, inclusive com decisões proferidas já favoráveis à própria Recorrente.

Assim, peço licença para adotar como razões decisórias os precedentes a seguir colacionados em que figura a Recorrente como parte:

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

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

(...)

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS SUJEITO A CRÉDITO PRESUMIDO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos sujeitos ao crédito presumido, geram direito integral ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

(...)

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.” (Processo nº 10880.941614/2012-81; Acórdão nº 3402-007.056; Relator Conselheiro Pedro Sousa Bispo; sessão de 23/10/2019)

Do voto vencedor transcrevo:

“Nesse tópico, a Fiscalização entendeu que deveria ser autorizado o crédito sobre os fretes na aquisição de insumo, por integrarem o custo de produção, mas não reconhece o crédito com valor integral já que o frete incidiu na aquisição de mercadorias sujeitas a sistemática do crédito presumido. Afirma que o frete e as referidas despesas integram o custo de aquisição do bem, conforme art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, de 1999, fazendo jus às mesmas alíquotas incidentes na mercadoria. Portanto, estando a mercadoria sujeita a alíquotas reduzidas do crédito presumido, o frete a ela vinculado geraria direito ao crédito com as mesmas alíquotas, excluindo os valores da base de cálculo do crédito integral, pois, por compor o custo do produto adquirido, seguiria o mesmo regime dele, de acordo com o art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. Transcreve-se o conteúdo desse dispositivo:

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:

I cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 8 0 NCM; (R L ° 96 200)

II pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda g ; III pessoa jurídica que exerça

atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (negritos nossos)

Observa-se que o dispositivo transcrito não impede o creditamento integral em relação ao frete, mas tão somente trata do creditamento reduzido com relação aos bens/produtos de pessoas físicas e jurídicas que se dedicam à atividade agropecuária, identificadas no caput e no §1º da Lei. O montante do crédito é calculado "**sobre o valor dos bens**" e não sobre o seu custo de aquisição, dentro do qual se incluiria o frete como mencionado pela Fiscalização. Não se admitindo confundir, assim, as despesas incorridas com o frete (serviço utilizado como insumo) com o próprio bem que é transportado.

Dessa forma, tratando-se de um serviço de transporte de um insumo essencial ao processo produtivo, conclui-se que, ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições, ou onerado com alíquotas reduzidas, as despesas com frete comprovadamente oneradas pelas contribuições e arcadas pela empresa devem ser apropriadas no regime da não cumulatividade, na condição de serviços utilizados como insumos também essenciais ao processo produtivo em sua integralidade. (...)"

No mesmo sentido, foram os acórdãos nºs 3402-007.057 e 3402-007.058, proferidos em processos de interesse da Recorrente, também relatados pelo Conselheiro Pedro Sousa Bispo.

Ainda, é de trazer ao processo outros julgados proferidos em favor da Recorrente:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/07/2005

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

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei nº 10.625/2004.

Recurso Voluntário Provido.” (Processo nº 16349.000483/2010-21; Acórdão nº 3402-005.596; Relatora Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne; sessão de 26/09/2018)

Do voto condutor reproduzo:

“Contudo, ao contrário do que pretende a fiscalização, o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado (frete) deve ser concedido de forma integral, na

forma do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, vez que esse serviço não consta da previsão do crédito presumido do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. O cálculo diferenciado do crédito previsto na referida lei se refere, **APENAS**, aos bens, aos produtos especificados no referido dispositivo legal provenientes de pessoas que se dedicam à atividade agropecuária, e não aos serviços tributados que possam ser a eles relacionados, como o caso do frete. Vejamos os termos do dispositivo legal na redação vigente à época dos fatos geradores objeto do pedido de ressarcimento:

(...)

A leitura do dispositivo denota que o referido crédito presumido é aplicado na aquisição de bens/produtos de pessoas físicas e jurídicas que se dedicam à atividade agropecuária, identificadas no *caput* e no §1º da Lei. O montante do crédito é calculado "**sobre o valor dos bens**" e não sobre o seu custo de aquisição, dentro do qual se incluiria o frete como mencionado pela fiscalização.

Ora, no presente caso, a empresa arcou com serviços de frete, contratados de outras pessoas jurídicas, para a aquisição dos insumos, tratando-se de um serviço utilizado como insumo em sua produção devendo, por conseguinte, ser-lhe garantido o crédito integral de COFINS com fulcro no art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/2003, independentemente da proveniência desses insumos (pessoas que se dedicam à atividade agropecuária). Isso porque não se pode confundir as despesas incorridas com o frete (serviço utilizado como insumo) com o próprio bem que é transportado.

(...)

Como evidenciado pela fiscalização no Despacho Decisório, não se discute aqui a natureza da operação sujeita ao crédito (frete na aquisição de insumos, tributado e assumido pelo adquirente). O que se discute, apenas, é a suposta impossibilidade de concessão do crédito integral em razão do bem transportado ser sujeito ao crédito presumido, restrição esta não trazida na Lei, como visto.

Nesse sentido, afastada a premissa adotada pela fiscalização e sendo esta a única matéria aventada no Recurso Voluntário, deve ser dado provimento ao recurso para ser restabelecido o crédito integral sobre os fretes pagos para a aquisição de insumos.”

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTOS SUJEITOS AO CRÉDITO PRESUMIDO. CRÉDITO INTEGRAL

A operação de compra de produtos sujeitos à sistemática de cálculo dos créditos presumidos do art. 8º da Lei nº 10.925/04, que não sofrem tributação pelo PIS e COFINS, é distinta e dissociável da relativa ao frete, integralmente tributável. Portanto, na primeira, há direito a créditos presumidos de PIS e COFINS, e, na segunda, ao crédito integral das contribuições.” (Processo nº 16349.000354/2010-33; Acórdão nº 3301-004.735; Relator Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira; sessão de 19/06/2018)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2006

CRÉDITO. FRETE NA COMPRA DE BENS. BENS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITAS AO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NA LEI FEDERAL 10.925/2004.

Para fins de apropriação dos créditos sobre o frete na aquisição de insumos, é irrelevante que os insumos objeto do transporte tenham sido adquiridos de pessoas físicas e que o adquirente tenha apropriado créditos de PIS/COFINS na modalidade prevista na Lei Federal 10.925/2004, em seu artigo 8º, de modo que o creditamento sobre o frete deve observar única e exclusivamente as demais regras previstas na Lei Federal 10.833/2003.” (Processo nº 16349.000357/2010-77; Acórdão nº 3401-005.281; Relator Conselheiro Tiago Guerra Machado; sessão de 27/08/2018)

No mesmo sentido são os Acórdãos a seguir ementados:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

(...)

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE BENS COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

É possível o creditamento em relação a serviços sujeitos a tributação (transporte, carga e descarga) efetuados em/com bens não sujeitos a tributação pela contribuição.” (Processo nº 10950.003052/2006-56; Acórdão nº 3403-001.938; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 19/03/2013)

Reproduzo excerto da manifestação do Conselheiro Rosaldo Trevisan:

"A fiscalização não reconhece o crédito por ausência de amparo normativo, e afirma que o frete e as referidas despesas integram o custo de aquisição do bem, sujeito à alíquota zero (por força do art. 1º da Lei no 10.925/2004), o que inibe o creditamento, conforme a vedação estabelecida pelo inciso II do § 2 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 (em relação à Contribuição para o PIS/Pasep), e pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei no 10.833/2003 (em relação à Cofins):

(...)

Contudo, é de se observar que o comando transcrito impede o creditamento em relação a bens não sujeitos ao pagamento da contribuição e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Não trata o dispositivo de serviços sujeitos a tributação efetuados em/com bens não sujeitos a tributação (o que é o caso do presente processo).

Improcedente assim a subsunção efetuada pelo julgador a quo no sentido de que o fato de o produto não ser tributado “contaminaria” também os serviços a ele associados. Veja-se que é possível um bem não sujeito ao pagamento das contribuições ser objeto de uma operação de transporte tributada. E que o dispositivo legal citado não trata desse assunto.”

Por fim, e não menos importante, precedente desta Turma, em composição diversa da atual, de relatoria do Conselheiro Hércio Lafetá Reis:

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

(...)

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de leite in natura, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da lei. (...)” (Processo nº 10410.901489/2014-74; Acórdão nº 3201-006.043; Relator Conselheiro Hércio Lafetá Reis; sessão de 23/10/2019)

Tal decisão se alinhou ao decidido no processo antes citado de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, de acordo com o seguinte trecho do voto:

“Já o Recorrente argumenta que “o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado (frete) não se condiciona à tributação do bem transportado, inexistindo qualquer exigência nesse sentido na legislação. A restrição ao crédito se refere, APENAS, ao bem/serviço não tributado ou sujeito à alíquota zero (art. 3º, § 2º, II, Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003), e não aos serviços tributados que possam ser a eles relacionados” (e-fl. 890)

Quanto a este item, o presente voto acompanha o raciocínio do Recorrente, alinhando-se ao que ficou decidido no acórdão 3403-001.938, de 19/03/2013, ementado da seguinte forma:”

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, com o reconhecimento do direito ao crédito integral sobre os fretes na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido, mas desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

Informe-se que o crédito se refere à Cofins ou PIS. Assim, as referências a Cofins constantes no voto condutor do acórdão paradigma retro transcrito devem ser aplicadas, nos mesmos termos, ao crédito de PIS.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, com o reconhecimento do direito ao crédito integral sobre os fretes na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido, mas desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator