



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16366.720567/2015-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3004-000.029 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LATICÍNIOS CAROLINA LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. Assim, são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada.

EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. CRÉDITO. ART. 3º II, DA LEI Nº 10.833/2003. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produtos alimentícios são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por garantirem a qualidade dos produtos, mantendo a sua integridade.

FRETE TRIBUTADO NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO OU DESONERADOS. CREDITAMENTO INTEGRAL. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NA SÚMULA CARF Nº 188.

Os gastos com fretes pagos a pessoa jurídica na aquisição de bens que se enquadram no conceito de insumo (leite *in natura*) compõem o seu custo e, considerando que, sem o transporte, o insumo não chega ao produtor, este serviço é essencial, pelo que cabe o direito ao crédito integral sobre o seu valor, ainda que o insumo esteja sujeito ao crédito presumido das contribuições ou desonerado, mas desde que atendam às condições estabelecidas na Súmula CARF nº 188 (registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição).

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 217.

A negativa do crédito de frete de produtos acabados resta pacificada no âmbito deste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF n° 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF, em sessão de 26/09/2024 (vigência em 04/10/2024): “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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas do crédito sobre as embalagens de transporte e as glosas sobre os fretes de compra de leite in natura, desde que atendam às condições estabelecidas na Súmula CARF n° 188 (registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição).

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Rosaldo Trevisan** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte qualificada à epígrafe, insurgindo-se contra o deferimento parcial do seu pedido de ressarcimento de nº 14538.84048.140815.1.1.19-8796 e a consequente homologação parcial das compensações declaradas com o referido crédito. O pedido formulado refere-se a créditos básicos da Cofins não-cumulativa, relativos a operações vinculadas a receitas não tributadas no mercado interno do 2º trimestre de 2015, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

A autoridade fiscal aponta como inconsistências identificadas no procedimento fiscal as seguintes circunstâncias:

- Apropriação de créditos sobre aquisições de bens não enquadrados como insumos (embalagens de transporte);
- Apropriação de créditos sobre despesas de fretes na aquisição de leite;
- Apropriação de créditos sobre despesas de fretes nas transferências de produto acabado e
- Créditos presumidos não passíveis de ressarcimento informados como ajustes de acréscimo do crédito básico.

Cientificada do despacho decisório em 18/09/2019, a Manifestante apresentou sua Manifestação de Inconformidade em 18/10/2019 mediante solicitação de juntada. Em defesa da sua perspectiva, assevera que:

- As embalagens de papelão não são simplesmente embalagens de transporte, configurando-se como um segundo acondicionamento dos produtos produzidos pela empresa requerente. Tanto é assim que as unidades de venda dos produtos são as caixas em que foram acondicionados e não o produto isolado;

- Pelo conceito de essencialidade e relevância firmados pelo REsp 1.221.170, em sede de repercussão geral, toda despesa que for essencial e relevante para o processo econômico da empresa deve ser considerada como geradora de crédito de PIS/COFINS. Nessa seara, as embalagens em questão, mesmo se forem apenas consideradas como embalagens de transporte, são essenciais à venda, manuseio, transporte e identificação dos produtos fabricados pela empresa requerente e, por esta razão, são elegíveis como despesas geradoras de crédito das referidas contribuições, posto que integram o produto, consomem-se no processo de venda e não são retornáveis ao estabelecimento industrial;

- Quanto ao frete na aquisição de leite, a empresa requerente não efetua a venda de leite in natura, nem tampouco o adquire de pessoa jurídica. O art. 92, inciso II, da Lei nº 11.925/2004 suspende a incidência do PIS e da COFINS nos casos de venda de leite in natura, por pessoa jurídica "que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura". Isto é, toda pessoa jurídica que atue como agente intermediário do comércio de leite in natura, ao vender tal produto, é beneficiada com a suspensão da exigência do tributo. Ocorre que, no caso em tela, a empresa requerente adquire o leite in natura do produtor pessoa física;

- Além disso, o leite in natura é apenas matéria-prima para a industrialização de laticínios e bebidas lácteas, os quais são os produtos que integram a atividade econômica da empresa. Assim, o art. 9º, II, da Lei nº 10.925/2004 mencionado pela autoridade fiscal não se aplica ao caso em tela, razão pela qual o frete despendido pela empresa requerente, realizado para o transporte do leite in natura direto do produtor para a atividade industrial, integra o seu custo de produção, representando verdadeira atividade essencial da empresa. Afinal, se ninguém for buscar o leite, não há como produzir laticínios e bebidas lácteas;

- O segundo ponto que precisa ser mencionado nesta defesa reside no fato de que boa parte dos créditos que foram glosados pela autoridade fiscal são créditos oriundos de despesas referentes ao serviço de armazenagem de produtos acabados. Os laticínios e bebidas lácteas fabricados pela empresa requerente são produtos perecíveis e que demandam armazenamento refrigerado. Como não possui condições de manter todo o seu estoque refrigerado por conta própria, em todas as suas filiais, acaba por contratar serviços de câmara fria de terceiros, para a conservação dos produtos até o momento da venda, despesas essenciais à atividade econômica da requerente, devendo os referidos créditos serem mantidos na escrita fiscal da empresa;

- Quanto à glosa de despesas com fretes nas transferências de produto acabado, deve-se considerar que as atividades da empresa envolvem a fabricação de laticínios e bebidas lácteas na cidade de Ribeirão Claro/PR, onde é a sua planta industrial. Como atende praticamente todo o país e, considerando que industrializa produtos perecíveis, sua atividade econômica exigiu a abertura de diversas filiais em diversos Estados da Federação, como forma, inclusive, de facilitar o armazenamento, venda e distribuição de seus produtos;

- Nesse contexto, impõe-se observar que o STJ, ao decidir o REsp 1.221.170, definiu que toda despesa que for essencial e relevante para a atividade econômica da empresa deve ser passível de geração de crédito de PIS/COFINS, posto que o tributo incide sobre o faturamento, então o crédito deve decorrer - e somente pode decorrer - das despesas, sendo essa conclusão de clareza ofuscante ou brilhante como a do sol nordestino;

- Com relação ao que foi objeto de glosa sob o título "Créditos presumidos não passíveis de ressarcimento", a autoridade fiscal entendeu que a empresa requerente pretendeu compensar créditos presumidos de PIS/COFINS decorrentes do leite in natura, com outros tributos administrados pela receita federal, glosando todo e qualquer crédito presumido apurado pela empresa durante os dois trimestres de 2015. Contudo, a empresa requerente não inseriu os créditos presumidos no sistema PER/DCOMP. Pelo contrário, usou seus créditos presumidos para a compensação com débitos próprios de PIS/COFINS, em total consonância com a legislação de regência, tendo inserido no PERD/DCOMP somente os créditos ordinários de PIS/COFINS oriundos dos insumos por ela adquiridos, os quais são passíveis de compensação;

- A empresa requerente se utiliza dos créditos presumidos para amortização do saldo devedor do PIS e da COFINS apurado em cada uma das competências do trimestre, para somente depois passar a utilizar ou não os créditos ordinários para amortização ou apuração de saldo credor. Se não há previsão legal para ressarcimento, mas há a previsão legal de utilização para amortização, então é evidente que a planilha de contas precisa, em primeiro lugar, amortizar os débitos de PIS e COFINS com os créditos presumidos e, somente depois de seu esgotamento, passar a utilizar os créditos ordinários;

- Verifica-se que, na competência de maio de 2015, há uma pequena parcela de créditos presumidos de COFINS e PIS que acabam sendo inseridas no pedido de ressarcimento/compensação, em relação aos quais deve ser mantida a sua glosa (Cofins - R\$20.857,55 e Pis - R\$4.528,28). Já em relação às demais hipóteses, o pedido de ressarcimento foi inferior aos créditos ordinários a que teria direito de ressarcir/compensar;

- É necessário revisar a compensação acima identificada, refazendo a planilha de débitos, com vistas a homologá-la parcialmente, de modo que sejam novamente apurados os créditos utilizados pela empresa requerente, com exceção dos acima indicados, e posterior amortização dos valores descritos na planilha acima, nos termos da fundamentação, e

- Com a revisão da homologação e, conseqüentemente, com a drástica redução dos débitos que estariam ainda pendentes de homologação, a multa isolada também precisa ser reduzida, o que requer desde já.

A 4ª Turma da DRJ/SDR, Acórdão nº 15-48.745, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

CRÉDITO. EMBALAGENS DE TRANSPORTE. UNIDADE DE VENDA.

Não geram direito ao crédito da Cofins os dispêndios com embalagens de transporte, uma vez que elas são incorporadas ao produto após a finalização do processo de produção.

CRÉDITOS. DESPESAS DE FRETE. AQUISIÇÃO DE LEITE. PRODUTOR RURAL.

A apuração de crédito básico sobre o valor do frete na aquisição de bens somente é possível quando esse valor integra o custo do bem adquirido e se o bem for sujeito ao pagamento da Cofins.

CRÉDITOS. DESPESAS DE FRETE. TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTO ACABADO. ESTABELECIMENTOS. MESMA PESSOA JURÍDICA.

Não podem ser considerados insumos os gastos com transporte (frete) de produtos acabados de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, mesmo mediante a contratação de transportadoras.

DEDUÇÃO/DESCONTO. TIPO DE CRÉDITO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE.

Ressalvada a ocorrência de erro, cabe ao contribuinte escolher o tipo de crédito a ser utilizado na dedução/desconto do valor da contribuição devida mês a mês, não sendo possível à autoridade fiscal substituí-lo nesse mister.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente ratifica as razões da manifestação de inconformidade e, ao final, requer:

(i) O reconhecimento de todos os créditos referentes ao PIS e à COFINS que foram indevidamente glosados pela autoridade fiscal, com a reversão das glosas sobre eles, mantendo-se a glosa tão somente dos créditos de COFINS maio/15 - R\$20.857,55 e PIS maio/15 - R\$4528,28, pois:

- As embalagens secundárias e/ou de transporte geram direito a crédito;
- Os fretes nas aquisições e vendas de mercadorias geram direito a crédito;
- As despesas de armazenagem de produtos acabados geram direito a crédito;
- As despesas de frete para deslocamento de mercadorias geram direito a crédito; e
- Não foram lançados créditos presumidos nos PER/DCOMP, tendo em vista que os créditos presumidos foram utilizados para a amortização dos débitos correntes (ordinários) de PIS e COFINS em cada uma de suas respectivas competências, limitando-se os pedidos de compensação aos créditos ordinários.

(ii) Caso este Conselho entenda que há alguma antinomia nos documentos apresentados pela empresa recorrente, que lhe seja oportunizada o saneamento das EFD's e demais documentos fiscais, tendo em vista que a empresa comprovou possuir créditos ordinários e presumidos de PIS e de COFINS, em valores suficientemente consistentes para os pedidos de compensação por ela realizados, de forma a se respeitar a legislação fiscal e, principalmente, a justiça fiscal.

(iii) Homologação das compensações.

(iv) Reconhecimento da inconstitucionalidade da penalidade imposta com base no §17 do art. 74 da Lei nº 9430/1996, por ofensa ao art. 5º, XXXIV, "a" da CF, e seu cancelamento.

Não traz novos documentos junto ao Recurso Voluntário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

**CONCEITO DE INSUMO NO REGIME NÃO CUMULATIVO DE PIS E COFINS**

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pelo STJ, foram fixadas as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Tal decisão é vinculante, nos termos do art. 99, do RICARF/2023 (art. 62, do RICARF/2015).

Assim, o limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS/COFINS é dado pelo Recurso Especial nº 1.221.170-PR, configurando-se então nessa qualidade os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

No caso, a empresa tem como atividade a fabricação de laticínios (bebidas lácteas, iogurtes, leite fermentado, leite UHT, queijos e requeijão), e a receita decorrente das vendas dos produtos fabricados têm redução da alíquota de PIS/Pasep e COFINS a zero, conforme previsto no art. 1º, incisos XI e XII, da Lei nº 10.925/2004.

Postas essas premissas, passa-se à análise das glosas de crédito efetuadas pela fiscalização na origem.

**CRÉDITO DE EMBALAGENS DE TRANSPORTE**

A autoridade fiscal entendeu que as embalagens de transporte não podem ser consideradas insumos, não sendo possível a apuração dos créditos sobre suas aquisições.

O Contribuinte sustenta a legitimidade dos créditos, nesses termos:

(...) a empresa recorrente negocia seus produtos, tendo como unidade padrão de venda as caixas que acondicionam seus produtos. Vale dizer, a venda dos produtos é realizada em caixa, porque isto permite uma maior facilidade no controle dos estoques, bem como no carregamento, conferência e entrega dos produtos aos clientes da empresa recorrente. Além disso, surgem como segunda proteção aos produtos acabados, garantindo uma maior longevidade aos mesmos, principalmente pelo fato de serem produtos perecíveis (laticínios e bebidas lácteas).

Deve-se também ter em conta que essas embalagens acabam por acompanhar o produto, já que não são retornáveis ao estabelecimento industrial e, ainda por cima, identificam o tipo de produto que acondicionam; identificam o seu fornecedor e; ainda, identificam o nome do cliente. Isto significa dizer que estas embalagens secundárias integram o produto que acomodam, participando

diretamente do processo produtivo estabelecido pela empresa e, portanto, podem ser consideradas como insumos do processo produtivo, conforme descrito no inciso II do art. 3º das Leis de nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Posto isso, considerando que o Contribuinte sustentou ao longo do processo a essencialidade de tais dispêndios para a indústria de alimentação e que a natureza de embalagem de transporte não é controvertida, o creditamento é permitido.

As embalagens de transporte são consideradas insumos e, nessa condição, geram créditos básicos das referidas contribuições. Isso porque são utilizados para transporte de produtos alimentícios, tendo a finalidade de manter a qualidade destes e evitar a contaminação. Além disso, parte das embalagens são personalizadas com a marca do cliente, encomendante de marca própria.

Nesse sentido:

Acórdão nº 9303-015.868 (j. 10/09/2024, Cons. Rel. Semíramis de Oliveira Duro)

“As despesas incorridas com embalagens de transporte são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por garantirem a qualidade dos produtos, mantendo a sua integridade.”

Acórdão nº 9303-015.322 (j. 12/06/2024, Cons. Rel. Rosaldo Trevisan)

“As despesas incorridas com embalagens para transporte de produtos alimentícios, destinadas à manutenção, preservação e qualidade do produto, enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.”

Assim, as glosas do crédito sobre as embalagens de transporte devem ser revertidas.

#### **APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS DE FRETES NA AQUISIÇÃO DE LEITE**

A autoridade fiscal apontou que:

Verificou-se que o contribuinte apropriou créditos básicos sobre despesas com fretes na aquisição de leite *in natura*. Considerando que a venda de leite *in natura* é suspensa do pagamento de PIS/Pasep e COFINS (art. 9º, inciso II, da Lei nº 10.925/2004), não é possível a apuração de créditos básicos pelo adquirente. O mesmo se aplica às despesas com os fretes, que compõem o custo de aquisição da mercadoria.

A apuração indevida dos créditos ocorreu nas rubricas “Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda” e em “Outras operações com direito a crédito”. As informações foram obtidas por meio dos Conhecimentos de Transporte eletrônicos (CT-e) informados na EFD-Contribuições, e nas respostas aos Termos de Intimação Fiscal nº 002, de 08/04/2019, e nº 003, de 18/06/2019.

Já o Contribuinte contrapõe que:

E este frete se trata de transporte de produto essencial e relevante para o desempenho da atividade econômica da empresa, pelo simples fato de que o leite é a principal matéria-prima para sua atividade econômica e, ainda, como ele não é produzido dentro da planta industrial, precisa ser devidamente transportado das fazendas até a unidade industrial para o início do processo de industrialização. Vale dizer, o transporte do leite é fundamental para a realização da atividade industrial da recorrente e, diante disso, pode e deve ser considerado como despesa capaz de gerar crédito de PIS e de COFINS, ante a sua essencialidade e relevância para a atividade econômica da empresa em questão.

Acrescenta que não efetua a venda de leite *in natura*, tampouco o adquire de pessoa jurídica, mas sim faz aquisições de leite diretamente do produtor pessoa física.

Para o crédito básico na aquisição de leite *in natura*, há vedação expressa a aquisições de pessoas físicas, por conta do § 3º, art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como é suspensa a aquisição desse insumo junto a pessoas jurídicas, nos termos do inciso II do art. 9º-A da Lei nº 10.925/2004. Consequentemente, não dariam direito a crédito em razão do disposto no inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Entretanto, não há impedimento para o tratamento segregado dos valores acessórios despendidos na operação do valor do bem adquirido desonerado do recolhimento das contribuições, sendo possível o crédito básico em relação aos fretes.

Os gastos com fretes pagos a pessoa jurídica na aquisição de bens que se enquadram no conceito de insumo (leite *in natura*) compõem o seu custo e, considerando que, sem o transporte, o insumo não chega ao produtor, este serviço é essencial, pelo que cabe o direito ao crédito integral, ainda que o insumo esteja sujeito ao crédito presumido ou desonerado das contribuições.

Sobre o mérito da referida glosa, cita-se o Acórdão nº 9303-014.916, de Relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO OU SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado. No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes. **No entanto, havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá o crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui "insumo", e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas**

**hipóteses de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003).**

Ademais, cita-se a Súmula CARF nº 188:

Súmula CARF nº 188

**Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 - vigência em 27/06/2024**

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348.

Dessa forma, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas sobre os fretes de compra de leite *in natura*, desde que atendam às condições estabelecidas na Súmula CARF nº 188 (registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição).

Por fim, o Contribuinte tece considerações sobre o direito ao crédito de armazenagem de laticínios e bebidas lácteas fabricados pela empresa, por serem produtos perecíveis e que demandam refrigeração. Para tanto, aponta duas notas fiscais que não seriam relativas a serviço de frete.

Todavia, não consta no relatório fiscal a glosa de serviços de armazenagem. A glosa decorreu em relação aos fretes que foram registrados nas contas “Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda” e “Outras operações com direito a crédito”.

**APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS DE FRETES NAS TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTO ACABADO**

A autoridade fiscal apontou que, a partir dos dados dos CT-e informados em EFD-Contribuições, o Contribuinte se creditou sobre despesas de fretes em operações de transferências de produtos acabados.

Já o contribuinte sustenta o direito ao crédito como insumo:

As atividades da empresa envolvem a fabricação de laticínios e bebidas lácteas na cidade de Ribeirão Claro/PR, onde é a sua planta industrial. Como atende praticamente todo o país e, considerando que industrializa produtos perecíveis, sua atividade econômica exigiu a abertura de diversas filiais em diversos Estados da Federação, como forma, inclusive, de facilitar o armazenamento, venda e distribuição de seus produtos.

Para tanto, é necessário deslocar seus produtos da matriz para as filiais e isto é feito por meio da contratação de fretes de terceiros, o que acaba por gerar uma despesa relevante para a empresa em questão. Esta despesa, por óbvio, é essencial para o desempenho de sua atividade econômica posto que, além de

posicionar o produto mais perto do mercado consumidor, permite que o preço deste produto seja mais competitivo, já que o frete para tal situação está mais próximo do mercado consumidor.

Vê-se que a natureza de produto acabado não é controvertida. Logo, aplica-se a Súmula CARF nº 217:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

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.

Por isso, as glosas devem ser mantidas.

#### **CRÉDITOS PRESUMIDOS NÃO PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO INFORMADOS COMO AJUSTES DE ACRÉSCIMO DO CRÉDITO BÁSICO**

A Recorrente sustenta que não efetuou pedido de compensação de créditos presumidos de PIS e de COFINS, já que utilizou dos referidos créditos para amortização dos débitos correntes em cada uma das competências em questão.

Sobre isso, constou no relatório fiscal que:

A empresa foi intimada a apresentar o memorial de apuração dos ajustes de acréscimo dos créditos básicos de PIS/Pasep e COFINS informados em EFD-Contribuições, tendo em vista seu alto valor (Termo de Intimação Fiscal nº 001, de 08/03/2019). Em resposta, encaminhou planilha com os dados solicitados.

Verificou-se que a maior parte do valor dos ajustes não se tratava de crédito básico, mas sim de crédito presumido na aquisição de leite in natura, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Ocorre que não era permitido o ressarcimento desse crédito à época do pedido. Somente com a edição da Lei nº 13.137/2015, o saldo dos créditos presumidos em questão passou a ser passível de ressarcimento, nos termos do art. 9º-A, da Lei nº 10.925/2004.

(...)

O ato de que trata o § 8º do art. 9º-A da supracitada lei é o Decreto nº 8.533, de 30 de setembro de 2015. Assim, os créditos presumidos na aquisição do leite apurados entre 01/01/2014 e 30/09/2015 somente poderiam ser objeto de pedido de ressarcimento ou declaração de compensação a partir de 01/01/2019 (art. 9º-A, §1º, inciso V, da Lei 10.925/2004).

Dessa forma, foram glosados os créditos presumidos abaixo (que foram objeto do pedido como se fossem créditos básicos) por não serem passíveis de ressarcimento ou compensação. O valor dos créditos presumidos não foi objeto de verificação. (...)

Por sua vez, o Contribuinte defende:

(...) que, em nenhum momento, efetuou pedido de compensação com créditos presumidos de PIS e COFINS referentes ao leite “in natura”. Pelo contrário, sua compensação foi realizada entre créditos ordinários de PIS e COFINS referente à aquisição de despesas ordinárias ao processo produtivo, posto que os créditos presumidos foram devidamente utilizados para compensar os débitos ordinários de tributos federais, pelo simples fato de que este era o único mecanismo previsto em lei.

Vale dizer, a empresa recorrente não inseriu os créditos presumidos no sistema PER/DCOMP.

Pelo contrário, usou seus créditos presumidos para a compensação com débitos próprios de PIS/COFINS, em total consonância com a legislação de regência, tendo inserido no PER/DCOMP somente os créditos ordinários de PIS/COFINS oriundos dos insumos por ela adquiridos, os quais são passíveis de compensação.

(...)

Assim, as glosas dos créditos realizadas pela autoridade fiscal, nos valores lá lançados, necessitam de reparos, posto que somente os valores descritos acima (COFINS maio/15 - R\$20.857,55; PIS maio/15 - R\$4528,28), é que se trata de créditos presumidos. Os demais, são créditos ordinários que, por sua vez, podem e devem ser utilizados para compensação de outros tributos administrados pela Receita Federal, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Neste ponto, não constam novos argumentos ou novos documentos postos em Recurso Voluntário, por isso adoto as razões da decisão recorrida, que bem tratou do tema:

Cabe primeiramente salientar que o crédito utilizado no PERDCOMP sob análise é o crédito básico, tratado no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e que a autoridade fiscal expressamente ressaltou que o valor dos créditos presumidos não foi objeto de verificação da sua regularidade. Assim, releva notar que a identificação de crédito presumido na composição do crédito objeto do pedido fez com que fosse aquele glosado por não ser passível, à época, de ressarcimento ou compensação e ter integrado o pedido como se fosse crédito básico.

Além disso, através da planilha juntada ao presente processo sob o título "UTILIZAÇÕES PRÓPRIO PA", observa-se que, diferentemente do que alega a Manifestante, os valores por ela utilizados para a dedução (desconto) da contribuição devida apurada mensalmente referem-se ao "Crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno – Alíquota Básica", não ao crédito presumido.

Vale destacar que a referida informação foi extraída da EFD Contribuições elaborada pela própria Manifestante, no livre exercício que a legislação lhe confere de escolher o tipo de crédito a ser utilizado nessa dedução/desconto.

Portanto, em que pese se afigurem razoáveis suas alegações, no sentido de que a utilização do crédito presumido para desconto seria o mais recomendável, diante da restrição existente à época de sua utilização para compensação com os demais tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, a autoridade fiscal não pode substituir o contribuinte na escolha do tipo de crédito a ser utilizado nesse mister.

Impende destacar que a Manifestante não cogitou a ocorrência de erro em sua escrituração, nem sugeriu que já tivesse comandado eventual correção, a merecer deliberação deste Órgão Julgador nesse sentido.

Dessa forma, mantém-se as glosas.

#### **DA MULTA DO ART. 74, §17 DA LEI Nº 9.430/1996 – NECESSIDADE DE REVISÃO**

Requer a revisão da compensação e sua homologação, com a consequente redução dos débitos que estariam ainda pendentes e o afastamento da multa isolada.

Ocorre que a multa não é objeto deste processo. Logo, não há o que se deferir.

#### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas do crédito sobre as embalagens de transporte e para reverter as glosas sobre os fretes de compra de leite *in natura*, desde que atendam às condições estabelecidas na Súmula CARF nº 188 (registro de forma autônoma e efetiva tributação do frete na aquisição).

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro**