



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10675.720166/2010-47
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-009.196 – 3ª Turma
Sessão de 17 de julho de 2019
Matéria PIS - NÃO-CUMULATIVO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GRANJA PLANALTO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PIS NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E ESSENCIALIDADE

Os insumos que comprovadamente atendam aos critérios da relevância e essencialidade, nos termos do que foi definido no julgamento do REsp. 1.221.170/PR, geram direito ao creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO.

Há vedação legal para apropriação de créditos da não cumulatividade do PIS na aquisição de bens ou serviços, utilizados como insumos, não onerados pela contribuição.

Recurso especial do Procurador parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para não admitir o crédito do frete na aquisição de mercadorias com alíquota zero, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Procurador (fls. 417/430) quanto ao conceito de insumos na sistemática da não-cumulatividade, admitido pelo despacho de fls. 433/434, contra o Acórdão 3403-01.407 (fls. 404/415), de 14/02/2012, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

...

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo da Cofins o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os “bens” e “serviços” que, não sendo expressamente vedados pela lei, forem essenciais ao processo produtivo para que se obtenha o bem o ou o serviço desejado.

CRÉDITOS. MATERIAIS DE LABORATÓRIO, LIMPEZA E DESINFECÇÃO.

Deve ser reconhecido o direito de o contribuinte tomar o crédito pelas aquisições de materiais de laboratório, de limpeza e de desinfecção, pois a supressão desses insumos do processo produtivo inviabiliza a obtenção dos produtos finais.

CRÉDITOS. FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTO SUJEITO À ALÍQUOTA ZERO.

Deve ser reconhecido o direito de o contribuinte tomar o crédito sobre fretes pelo transporte de produtos sujeitos à alíquota zero, pois a lei não condiciona a tomada de crédito pelo serviço de transporte à tributação do produto transportado com alíquota positiva da contribuição.

CRÉDITOS. FRETES.

Deve ser reconhecido o direito de o contribuinte tomar o crédito sobre fretes pelo transporte de produtos essenciais ao processo produtivo entre os estabelecimentos da pessoa jurídica durante a fase de produção.

CRÉDITOS. ATIVO IMOBILIZADO. APROVEITAMENTO CONCOMITANTE PELAS AQUISIÇÕES E PELA DESPESA DE DEPRECIACÃO.

Em relação a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, existe vedação legal expressa à tomada do crédito de forma simultânea pelas aquisições e pela despesa de depreciação.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte a prova dos fatos constitutivos de seu direito, assim como a prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Insurge-se a Fazenda quanto aos insumos reconhecidos pelo recorrido, esposando a vetusta tese do conceito de insumo advindo da legislação do IPI, mais especificamente dos termos do Parecer COSIT 65/79. Entende, assim, que as aquisições de materiais de laboratório, de limpeza e de desinfecção, crédito de frete de transporte de produtos sujeitos à alíquota zero e crédito de frete pelo transporte de produtos essenciais ao processo produtivo entre os estabelecimentos da pessoa jurídica durante a fase de produção. Alfim, pede o provimento do recurso para reforma do recorrido, restabelecendo-se a decisão de primeira instância.

Em contrarrazões (fls. 446/465), requer o contribuinte, preliminarmente, o não conhecimento do recurso, pois os paradigmas tratam de uma empresa de calçados e o outro de uma mineradora, que, a seu juízo, "não enfrentam a mesma situação fática e jurídica". No mérito, pede que seja negado provimento ao recurso especial interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso do Procurador nos termos em que foi admitido. A matéria devolvida refere-se ao conceito de insumo na apuração cumulativa, pelo que presente a similitude fática e jurídica.

O apontado erro material quanto ao tributo, vez que o recorrido referiu-se à COFINS, quando em verdade refere-se à PIS, resta corrigido na ementa do presente julgado.

Emerge dos autos que o processo produtivo da empresa compreende desde a produção de ração, para consumo próprio, criação de aves, produção de ovos férteis até a produção de pintos e matrizes de um dia.

A fiscalização glosou os seguintes itens:

Foram glosados os seguintes itens:

1) Da planilha de fls. foram glosados: aquisições de materiais de limpeza e instrumentos de laboratório; serviços de transporte de ração entre fazendas da própria empresa; serviços de contratação de fretes relacionados a aquisições de produtos sujeitos a alíquota zero e entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica; serviços de contratação de fretes utilizados para transporte de produtos diversos que não se enquadram no conceito de insumo; pagamentos de fretes para transporte entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, tais como “frete de galinha avós matriz pesada”, “transporte de ovos férteis”, “Km rodado caminhão palha”;

2) Valores em duplicidade. A empresa utilizou créditos pela aquisição de insumos que compõem o custo de seu ativo imobilizado (rações, farelos, sorgo e medicamentos) e também aproveitou créditos decorrentes da depreciação do ativo imobilizado. Foram glosados os créditos pelas aquisições e acatados os créditos pela depreciação.

3) Créditos sobre despesas de arrendamento mercantil. Todos os valores foram glosados, pois a partir de agosto de 2004 passou a ser vedado o crédito em razão da redução a zero da alíquota da contribuição sobre receitas financeiras;

4) Devoluções de vendas. Os valores foram glosados porque as devoluções se referem a produtos sujeitos a alíquota zero que não geram o crédito.

A DRJ em Juiz de Fora deferiu em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito quanto a fretes relativos ao transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que o produto esteja em fase de industrialização, de forma que o custo deste transporte seja considerado custo de produção, como esclarece a Solução de Consulta nº 64/2005 da SRRF 8ª Região Fiscal.

De sua feita o recorrido reverteu as seguintes glosas

- materiais de laboratório, de limpeza e desinfecção;
- fretes de transporte de ração, farelo de soja, sorgo e cama de galinha;
- fretes de produtos que não se enquadram no conceito de insumo; e
- frete de aquisição de mercadorias de produtos com alíquota zero.

Nos termos do REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de repetitivos, assim como a interpretação dada a este pela Administração Tributária, veiculada no Parecer COSIT 05/2018, assente que:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”: a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”: b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Nos termos do decidido pelo STJ no referido REsp, e como já vimos julgando com arrimo nos critérios da relevância e essencialidade, é de ser negado provimento em relação ao recorrido, dessa forma **mantendo os valores de créditos sobre: materiais de laboratório, de limpeza e desinfecção; fretes de transporte de ração, farelo de soja, sorgo e cama de galinha, por tratarem-se de fretes de insumos.**

Quanto à glosa dos fretes de produtos que não se enquadram no conceito de insumo, a reversão da mesma pelo recorrido deu-se nos seguintes termos:

Relativamente aos “Fretes de aquisição de mercadorias que não se enquadram no conceito de insumos”, a análise da planilha de fls. ... revela que se referem ao transporte de materiais de laboratório, produtos químicos e materiais de limpeza e desinfecção, que como visto alhures são insumos essenciais ao processo produtivo.

Logo, é de clareza vítea que os valores glosados sob esta rubrica referem-se a um serviço de transporte essencial para o processo produtivo, pois se este serviço for suprimido a recorrente não poderá contar com os insumos necessários à obtenção dos produtos finais.

Portanto, deve ser reconhecido o direito da recorrente apurar o crédito sobre os valores glosados sob a rubrica “Serviços de contratação de frete que não se enquadram no conceito de insumos.”

Como alhures assentado, entendo que materiais de limpeza e laboratório devem ser considerados insumos para fins de creditamento. Dessarte, por decorrência lógica, igualmente seu frete deve ser admitido para fins de creditamento.

Contudo, em relação ao frete de aquisição de mercadorias (insumos) de produtos com alíquota zero é de ser provido o especial fazendário.

A discussão gira em torno do conceito de insumos para fins do creditamento do PIS e da Cofins no regime da não-cumulatividade previstos nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Como visto, o recorrido aplicou o entendimento de que para dar direito ao crédito basta que o bem ou o serviço adquirido seja essencial para o exercício da atividade produtiva por parte do contribuinte.

Conforme relatado, o contribuinte adquire insumos com alíquota zero ou com suspensão da incidência do PIS e da Cofins e pretende creditar-se dos serviços de frete contratados para o transporte desses insumos. Porém, não há previsão legal para o aproveitamento destes créditos no regime da não cumulatividade.

A partir destes fatos, importante transcrever os artigos da legislação que tratam do creditamento de PIS e Cofins. Transcrevo somente os artigos da Lei 10.833/2003, da Cofins, pois repetem basicamente o que dispõe a Lei 10.637/2002 do PIS.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

...

§ 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 (incluído pela Lei nº 10.865, de 2004).

Portanto da análise da legislação, entendo que o frete na aquisição de insumos só pode ser apropriado integrando o custo de aquisição do próprio insumo, ou seja, se o insumo é onerado pelo PIS e pela Cofins, o frete integra o seu custo de aquisição para fins de cálculo do crédito das contribuições. Contudo, não sendo o insumo tributado, como se apresenta no presente caso, não há previsão legal para este aproveitamento.

Em consequência, deve ser parcialmente provido o especial fazendário.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, conheço do recurso especial da Fazenda e dou-lhe parcial provimento para não admitir o crédito do frete na aquisição de mercadorias com alíquota zero.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 10675.720166/2010-47
Acórdão n.º **9303-009.196**

CSRF-T3
Fl. 8
