



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.945205/2013-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.990 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2024
Recorrente TRÊS MARIAS EXPORTAÇÃO, IMPORTAÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. GERAÇÃO DE CRÉDITOS. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGEM. POSSIBILIDADE.

Geram créditos no regime da não cumulatividade os dispêndios com material de embalagem que se enquadre no conceito de insumo definido na legislação.

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.

GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. Constatada a inidoneidade de notas fiscais e não tendo a contribuinte apresentado documentação hábil e idônea que comprove de forma cabal a lisura das operações e a alegada boa-fé da interessada, é correta a glosa de créditos efetuada pela Fiscalização.

RESSARCIMENTO. JUROS EQUIVALENTES À TAXA SELIC.

É incabível a incidência de juros compensatórios com base na taxa Selic sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos relativos à contribuição em epígrafe, por falta de previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas relativas ao material de embalagem e ao frete na aquisição de insumos (caixa de papelão e lata).

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que manteve a glosa dos créditos apurados pela Recorrente, atinente ao (i) material de embalagem e frete na aquisição do referido material, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS NECESSÁRIOS PARA COMPROVAR A IRREGULARIDADE APONTADA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Pela falta de informações específicas no Despacho Decisório e demais documentos carreados aos autos, devem ser excluídos os valores que serviram de base de cálculo da glosa do direito creditório pleiteado pela interessada, por cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIOS. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB. No regime da não cumulatividade da COFINS, aplica-se o conceito de insumo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, o qual tem efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB (art. 19-A da Lei nº 10.522/2002; art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014; Nota Explicativa PGFN nº 63/2018; e Parecer Normativo COSIT nº 05/2018). No referido julgado, restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte. O critério da essencialidade refere-se ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. GASTOS POSTERIORES AO PROCESSO PRODUTIVO. EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE

PRODUTOS ACABADOS. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS. As despesas referentes a etapas posteriores ao término do processo produtivo, tais como gastos com aquisição de embalagens para transporte de produtos acabados, não são considerados insumos para fins de apuração de crédito da COFINS.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO VINCULADA AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO. A possibilidade de apuração de crédito de COFINS sobre a despesa com frete na aquisição de bens para revenda ou de insumos se dá tão somente na medida em que o bem adquirido ensejar creditamento.

GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. Constatada a inidoneidade de notas fiscais e não tendo a contribuinte apresentado documentação hábil e idônea que comprove de forma cabal a lisura das operações e a alegada boa-fé da interessada, é correta a glosa de créditos efetuada pela Fiscalização.

Em sede recursal, a Recorrente pleiteia a reversão da glosa em relação ao material de embalagem para transporte e ao frete para a aquisição do referido material (insumo), bem como a aplicação da Taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade; dele tomo conhecimento. O cerne do litígio visa auferir o direito creditório de PIS/COFINS nas despesas com materiais de embalagens e o frete para a aquisição dos referidos insumos. Por um lado, defende a decisão pela manutenção da glosa nos seguintes termos:

De acordo com a descrição de utilização apresentada pelo próprio contribuinte em sua manifestação de inconformidade, as caixas de papelão são utilizadas para transporte do café solúvel acondicionado em sacos plásticos, sacos aluminizados, recipientes de vidro ou latas de metal.

Ora, essa descrição deixa evidente que se trata de bem que não é utilizado no processo produtivo, mas sim posteriormente ao seu término, pois serve para transporte de produtos já acabados. Sobre esse tema, vale transcrever os itens 55 e 56 da Parecer Normativo COSIT n.º 05/2018:

(...)

Assim, deve ser mantida a glosa dos créditos apurados sobre as aquisições de caixa de papelão acima relacionadas.

(...)

Já no que se refere aos fretes relativos à compra de caixas de papelão e de latas, a glosa deve ser mantida, haja vista que se trata de bens adquiridos e destinados ao transporte de produtos acabados e/ou com suspensão das contribuições.

Contestando a glosa relativa ao material de embalagem, a Recorrente alega que tais embalagens se destinam a proteger o produto alimentício e evitar contatos que possam contaminar a mercadoria e eventualmente causar danos a terceiros.

Com razão, a Recorrente, pois os materiais de embalagem, sejam de apresentação ou de transporte, utilizados com a finalidade de manter o produto em condições de ser armazenado e chegar ao consumidor em perfeitas condições, são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos das referidas contribuições.

Quanto ao frete para aquisição dos materiais de embalagem (caixa de papelão e lata sem incidência de tributação), entendo que a glosa deve ser revertida. Isto porque, ao contrário do que foi decidido, 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 refere-se 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 estar relacionados a eles, como no caso:

"Art. 3º (...) § 2o Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)

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)" (grifei)

Como evidenciado pela fiscalização, não se discute aqui a natureza da operação sujeita ao crédito, e sim a suposta impossibilidade de tomar o crédito em razão do bem transportado ser sujeito à alíquota zero ou não sofrer tributação por ter sido adquirido de pessoa física e/ou com suspensão das contribuições ao Pis/Cofins, restrição esta não prevista na Lei.

Nesse sentido, observem outros acórdãos deste E. Conselho:

"(...) CRÉDITOS. FRETE DE BENS QUE CONFIGURAM INSUMOS. SERVIÇO DE TRANSPORTE QUE CONFIGURA INSUMO, INDEPENDENTE DO BEM TRANSPORTADO ESTAR SUJEITO À CONTRIBUIÇÃO. O frete de um produto que configure insumo é, em si mesmo, um serviço aplicado como insumo na produção. O direito de crédito pelo serviço de transporte não é condicionado a que o produto transportado esteja sujeito à incidência das contribuições. Recurso Voluntário Provido em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte" (Processo n.º 13971.005212/200994 Sessão de 20/08/2014. Relator Alexandre Kern. Acórdão n.º 3403003.164. Voto Vencedor do Conselheiro Ivan Allegretti. Maioria grifei)

*"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 n.º 10950.003052/200656. Sessão de 19/03/2013. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3403001.938. Maioria grifei)

O Ilustre Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan, em seu voto no julgamento do último acórdão mencionado, apresentou razões substanciais para aceitar a tomada de crédito sob análise:

"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 § 2º 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" (grifei).

Nesses termos, revogo a glosa relativa ao material de embalagem e ao frete na aquisição de insumo (caixa de papelão e lata).

Quanto à incidência da Taxa Selic, a Recorrente, em síntese concisa, alegou ofensa ao artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, argumentando que o prazo entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a análise da DRF foi ultrapassado, sendo suficiente para aplicar a correção pela SELIC. Solicita a aplicação do REsp nº 1.138.206/RS e do REsp 993.164.

Pois bem, dispõe o artigo 24 supracitado:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Referido normativo traz em seu bojo apenas uma obrigatoriedade a ser cumprida pela administração pública, qual seja, proferir decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte. Não há, como pretende a Recorrente, determinação legal para que, admitida em caso de descumprimento do prazo, haja incidência de correção pela Taxa Selic.

Ou seja, não há permissivo legal para acolher as pretensões da Recorrente. Sequer as decisões judiciais se prestam para embasar o pedido da Recorrente, pois, além de não vincularem o julgamento administrativo, ressalvado apenas as hipóteses regimentais (artigo 62 do RICARF), tratam de processos administrativos originários de pedido de restituição (REsp 1.138.206/RS) e de pedido de ressarcimento de crédito de IPI (REsp 993.164), institutos normativos (restituição diferente de ressarcimento) e tributos que não se confundem com o presente caso.

Além disso, o art. 145 da IN RFB nº 1.717, de 2017, é claro ao dispor sobre a não incidência de juros de mora sobre o crédito objeto de ressarcimento relativo ao PIS ou à Cofins.

Art. 145. Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

[...]

III - no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, bem como na compensação dos referidos créditos; e

[...]

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas relativas ao material de embalagem e ao frete na aquisição de insumos (caixa de papelão e lata).

É assim que voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.