Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10882.900968/2019-21

Processo nº	10882.900968/2019-21
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-012.201 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de março de 2023
Recorrente	DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014

PIS/COFINS NÃO CUMULATIVAS. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITAS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICO). DIREITO A CRÉDITOS SOBRE GASTOS INCORRIDOS COM DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS E FRETES NA REVENDA. POSSIBILIDADE

O frete incidente sobre a aquisição de insumos, quando este for essencial ao processo produtivo, constitui igualmente insumo e confere direito à apropriação de crédito se este for objeto de incidência da contribuição, ainda que o insumo transportado receba tratamento tributário diverso, daí, revendas, distribuidoras e atacadistas de produtos sujeitas à tributação concentrada pelo regime não cumulativo, ainda que, as receitas sejam tributadas à alíquota zero, podem descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por elas suportadas na condição de vendedor conforme prevê a legislação de regência das contribuições sociais, nos termos do presente voto.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE.

Na atividade de comércio/varejista, não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade nos termos da legislação de regência das contribuições sociais, por não produzir bens, tampouco prestar serviços, devendo ser mantidas as glosas de todos os dispêndios sobre os quais a empresa comercial/varejista tenha tomado créditos do regime não-cumulativo como insumos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário relativo aos custos de armazenagem e fretes sobre as operações de vendas realizadas pela Contribuinte. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-012.194, de 21 de março de 2023, prolatado no julgamento do processo 10882.900964/2019-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe- Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: José Adão Vitorino de Morais, Laercio Cruz Uliana Junior, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente) e Juciléia de Souza Lima. Ausente o conselheiro Ari Vendramini, substituído pela conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

A empresa Recorrente foi submetida a procedimento de auditoria fiscal que resultou na glosa de créditos de PIS/COFINS.

Foram lavrados autos de infração de PIS/COFINS referentes à redução do saldo de créditos do regime não cumulativo das contribuições, o qual com a devida clareza e coesão, no Termo de Verificação Fiscal PIS/COFINS, do qual valho-me dos principais trechos para narrar os fatos:

> *Em Relação ao PIS/COFINS, o objetivo deste Procedimento Fiscal foi a análise dos Créditos apurados pelo contribuinte decorrentes da não–cumulatividade no ano-calendário de 2014.*
>
> *(...)*
>
> *21- Depreende-se da análise do contrato social que a atuação da empresa está concentrada principalmente no segmento de Comércio atacadista de produtos farmacêuticos em geral e de higiene pessoal.*
>
> *22- Em consonância, a empresa informou na EFD-Contribuição do ano-calendário de 2014 apenas receitas de revenda de mercadorias, sob os códigos de situação tributária:*
>
> *a- CST 01 – Operação Tributável com Alíquota Básica; SP OSASCO DRF Fl. 85*
>
> *b- CST 04 – Operação Tributável Monofásica – Revenda a alíquota zero;*
>
> *c- CST 06- Operação Tributável a Alíquota zero.*
>
> *(...)*
>
> ***2- INFRAÇÕES APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO***
>
> *(...)*

Original

*2.2 – **SERVIÇOS USADOS COMO INSUMOS***

(...)

33- Como se verifica da redação de tais dispositivos legais, o crédito de Serviços Usados como Insumos pode ser apurado quando tais serviços são utilizados como insumos na prestação de serviços ou na fabricação de bens destinados a venda, de maneira a excluir dessa possibilidade de creditamento, serviços utilizados, aplicados ou consumidos em operações Comerciais ou nos setores administrativos das empresas.

(...)

2.3- ARMAZENAGEM E FRETES

*2.3.1- **ARMAZENAGEM E FRETES INFORMADOS NA EFD-CONTRIBUIÇÃO: REGISTRO A100***

42- Foi verificado que os créditos apurados sob o título de Armazenagem de mercadorias e Frete na operação de venda foram informados na EFD-Contribuição da empresa nos registros A100 e D100, e em ambos os registros foi informado o Código de Situação Tributária CST 53, ou seja, considerados pela empresa como créditos comuns à Receita tanto tributada quanto não tributada.

(...)

44- Em relação aos créditos de Armazenagem e Fretes informados nos registros A100 da EFD, a empresa informou em planilha que referidos créditos foram contabilizados nas contas:

- *33010611 (SERVIÇOS DE TERCEIROS/ESCOLTA);*
- *33010805 (SERVIÇOS DE TERCEIROS – ESCOLTA – MO);*
- *33010655 (SERVIÇOS TERCEIROS/SEG. MONITORAMENTO);*
- *33010656 (SERVIÇOS TERCEIROS/SEG. PATRIMONIAL);*
- *33010812 (SERVIÇOS DE TERCEIROS – SEGURANÇA PATRIMONIAL – MO)*

(...)

2.3.2– CRÉDITOS DE DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES VINCULADOS AO CST 04 (MONOFÁSICO – REVENDA A ALÍQUOTA ZERO)

(...)

63- No que diz respeito ao crédito de Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda, verifica-se que as referidas Despesas informadas na EFD-Contribuição nos registros A100 e D100 foram

Original

segregadas entre o Valor Tributado no Mercado Interno e Valor Não Tributado no Mercado Interno, nos registros M100 (PIS) e M500 (COFINS) da EFD.

64- Com base nos dados trazidos pela EFD—Contribuição, mais de 92% dos bens comercializados pela empresa referem-se a produtos sujeitos à tributação monofásica (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, relacionados no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000), enquadrados no CST 04. Além dos produtos sujeitos à tributação monofásica, a empresa comercializou também produtos sujeitos a alíquota básica, bem como, sujeitos a alíquota zero na revenda – CST 06, representando, neste último caso, próximo de 1,5% das vendas.

65- Ocorre que as despesas de fretes referentes a produtos monofásicos (CST 04), não podem gerar créditos de PIS/COFINS não cumulativos e consequentemente, não podem gerar créditos vinculados à Receita não Tributada no Mercado Interno, de maneira a permitir que o sujeito passivo possa deduzir na apuração do PIS/COFINS devido e na impossibilidade de deduzir, possa utilizá-lo através de pedido de ressarcimento ou compensação.

(...)

69- Conclusão clara da análise dos dispositivos legais citados: a partir do inciso IX do artigo 3º da lei nº 10.833/2003, os créditos permitidos de fretes nas operações de revenda dos produtos são aqueles relacionados nos incisos I e II do mesmo artigo, ***o que coloca de fora desse universo, portanto, os produtos sujeitos à tributação concentrada*** *como excepcionados literalmente pela alínea b do inciso I do artigo 3º.*

DA CONSOLIDAÇÃO DAS GLOSAS EFETUADAS

A partir das glosas efetuadas pela fiscalização houve a consolidação dos glosados, bem como, em face das irregularidades alegadas pela fiscalização foram lavrados os seguintes autos de infração:

a) Auto de Infração da Contribuição para o COFINS referente à redução do saldo de créditos do regime não cumulativo da contribuição;

Por decorrência, procedeu-se a glosa dos créditos informados nos Pedidos de Ressarcimento nº

25238.88829.080616.1.5.19-6502, 28103.93245.080616.1.5.19-3702, 18879.85411.080616.1.5.19-4399, 21781.64340.080616.1.5.19-9606, 41970.87403.080616.1.5.18-8560, 29927.02128.080616.1.5.18-3045, 42419.97645.080616.1.5.18-6375 e 05763.52500.080616.1.5.18-7012.

Original

Intimada da lavratura do Auto de Infração, a Recorrente apresentou impugnação administrativa perante a DRJ, na qual, em breve síntese, alegava que:

- A Recorrente dedica-se ao segmento do comércio atacadista-distribuidor de produtos farmacêuticos em geral e de higiene pessoal, com diversos centros de distribuição. Argumenta que o reconhecimento do insumo deve ser identificado pela observação dos critérios de essencialidade (imprescindibilidade) ou relevância (importância) do bem ou serviço à atividade do contribuinte. De acordo com o atual posicionamento do STJ são considerados insumos os bens e serviços essenciais e relevantes à atividade da empresa (objeto social), empregados direta ou indiretamente na operação, cuja subtração obste, dificulte ou deprecie a atividade ou acarrete em perda de qualidade, eficiência dessa atividade. A partir do julgado do STJ, deve-se analisar se cada bem ou serviço é essencial ao processo produtivo ou relevante à atividade fim, independentemente do setor, para que possa ser considerado insumo. Em momento algum determinou o STJ que empresas puramente comerciais não têm direito a creditamento de insumos. Muito ao contrário, conforme se depreende das decisões colacionadas acima em que o STJ determinou a análise da caracterização de diversos itens como insumos para empresas comerciais, para tanto aduz que:

> Referente aos Serviços de Terceiros considerados como Insumos - Instalação/manutenção de bens móveis, a Impugnante alegou que comercializa diversos tipos de produtos, assim seus centros de distribuição são totalmente automatizados com máquinas e equipamentos, responsáveis pelo processo de recebimento, separação e faturamento dos produtos comercializados. Por se tratar de máquinas e equipamentos automatizados, para que se mantenha o mesmo padrão de eficiência, produtividade e qualidade das suas atividades, as edificações necessitam de benfeitorias constantes, bem como de serviços vinculados à sua manutenção, como a instalação das máquinas, lubrificação, manutenções periódicas exigidas por contrato, dentre outros. Dessa forma, seria notório que as despesas com serviços de instalação e manutenção das máquinas e equipamentos são totalmente relevantes e importantes no desempenho de suas atividades, já que, sem tais dispêndios, a distribuição seria muito mais morosa, prejudicando toda a cadeia de comércio e até mesmo a qualidade e o vencimento de alguns produtos. Independentemente da atuação no ramo comercial, a realização de benfeitorias bem como a contratação de serviços de instalação e manutenção de seus maquinários e equipamentos são relevantes e imprescindíveis para sua atividade de distribuição, pois, sem eles, haveria perda de eficiência e da qualidade dos produtos comercializados. A

Original

glosa dos serviços de instalação e manutenção de bens móveis deve ser afastada, com base no entendimento firmado no REsp nº 1.221.170/PR.

- O faturamento dos produtos envolve o processamento (emissão, impressão e cópias xerográficas) de cerca da 1,5 milhão de documentos fiscais mensais relativos a 46,2 milhões de unidades por mês, sendo necessário um grande volume de materiais e insumos. Desta forma, a contratação de serviços de processamento de documentos, como cópias xerográficas, é imprescindível para que seja possível faturar e transportar todos os seus produtos. Sem a contratação de empresas especializadas em processamento de documentos, a emissão de faturas seria um processo lento e prejudicaria a distribuição dos produtos.

- A Impugnante possui dispêndios referentes a serviços de escolta, monitoramento e segurança patrimonial dos produtos comercializados, desde o centro de distribuição até seus clientes, visando a segurança dos funcionários que os transportam e a entrega dos produtos no destino final. A maior parte dos produtos comercializados é de medicamentos de alto valor agregado, extremamente visados no mercado. Diante disso, no percurso de transporte da carga dos centros de distribuição aos destinatários, há um altíssimo risco de sinistro e roubo desses produtos, expondo seus funcionários a riscos de agressão grave. Assim, a contratação de tais serviços é essencial para mitigar o risco de roubo das cargas bem como para zelar pela segurança dos funcionários que transportam as mercadorias. Além disso, a fim de garantir a continuidade de sua atividade e proteger-se dos riscos, o impugnante firma contratos com seguradoras, sendo que a contratação dos serviços de escolta, monitoramento e segurança patrimonial são atrelados à cobertura dada pelas seguradoras, além de serem importantes para diminuir o valor das apólices. Com base no entendimento do REsp nº 1.221.170/PR, verifica-se que as despesas com escolta, monitoramento e segurança patrimonial são relevantes à atividade da empresa, uma vez que, sem tais serviços, não conseguiria realizar a entrega de grande parte dos produtos transportados a seus clientes, bem como sujeitaria seu negócio a prejuízos que poderiam acarretar o fim de sua atividade, além de submeter os funcionários que transportam as mercadorias a incontáveis riscos.

- No que se refere à glosa das despesas de armazenagem e fretes na operação de venda do impugnante, a Impugnante combateu o argumento da fiscalização ao defender que, embora, os produtos farmacêuticos e de higiene pessoal estejam sujeitos ao regime monofásico, não haveria, segundo o entendimento da impugnante, qualquer óbice legal a impedir o creditamento de despesas com frete e armazenagem nas operações de venda desses produtos.

Original

- Defende ainda que bens adquiridos para revenda e o frete contratado para seu transporte são itens distintos. Isto implicaria que os bens transportados podem estar sujeitos à monofasia e o serviço de frete, não. A restrição ao aproveitamento do crédito contida no artigo 3º, inciso I, alínea b, da Lei nº 10.833/2003 trata especificamente dos produtos sujeitos à monofasia. Por esse motivo, a contratação de serviços acessórios (frete) para efetuar a revenda desses bens, serviços esses que seguem a lógica ordinária de tributação e não estão submetidos à tributação concentrada, não há que se falar em vedação ao direito de crédito.

Intimada do julgamento do acórdão proferido pela Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo, foi considerada improcedente a defesa apresentada pela Recorrente.

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário perante este Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais, em tópicos, alega:

> i- Reiterando os termos da impugnação administrativa, a Recorrente defende a legitimidade da apropriação de créditos sobre os serviços e as despesas essenciais e relevantes ao desenvolvimento da atividade da contribuinte;
>
> ii- Pleiteia o sobrestamento do feito;
>
> iii- Defende a essencialidade dos serviços que geraram o direito ao crédito de PIS E COFINS;
>
> iv- Por último, pleiteia a reforma integral do acórdão recorrido, interposto para que seja reconhecido o direito creditório pleiteado, convalidando-se as compensações já efetivadas até o limite do direito creditório reconhecido.

Em breve síntese, 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 preenche os requisitos para sua admissibilidade e tempestividade, portanto, dele conheço.
>
> **Da admissibilidade do recurso**
>
> O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Original

Mérito

A recorrente foi submetida a procedimento de auditoria fiscal que resultou na glosa de créditos de PIS/COFINS, tendo sido o crédito vinculado e utilizado em compensações declaradas nos Pedidos de Ressarcimento nº

41970.87403.080616.1.5.18-8560, 28103.93245.080616.1.5.19-3702, 29927.02128.080616.1.5.18-3045, 42419.97645.080616.1.5.18-6375, 21781.64340.080616.1.5.19-9606, 05763.52500.080616.1.5.18-7012, 25238.88829.080616.1.5.19-6502 e 18879.85411.080616.1.5.19-4399.

Do sobrestamento do feito

Pleiteia a Recorrente a suspensão do julgamento deste feito, alegando que eventual provimento naquele poderá resultar em extinção do crédito tributário objeto da presente compensação neste processo.

Não há o que deferir dado que ambos estão sendo julgados simultaneamente nesta sessão, não havendo o que se falar em prejudicialidade do mérito.

Da prestação de serviços como insumo (instalação e manutenção de bens móveis, cópias reprográficas, serviços de monitoramento, segurança e escolta patrimonial)

Na condição de empresa comercial/varejista, a pretensão da Recorrente é ter-lhe garantido o crédito de insumo do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. O exercício da atividade comercial é fato incontroverso no presente processo.

Essa questão foi bem enfrentada, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF no Acórdão 9303-010.247, em sessão de 11/03/2020, no voto proferido pela redatora designada Conselheira Dra. Semíramis de Oliveira Duro. Naquela oportunidade, consignou-se que a hipótese normativa do inciso II do art. 3º das referidas leis é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços, não sendo possível a tomada de crédito de insumo na atividade de comércio/varejo.

Aqui adoto aqui as razões de decidir daquele acórdão, em conformidade com o art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/99:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*
>
> *Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011*
>
> *NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO A TÍTULO DE INSUMOS. ART. 3°, II, DA LEI N° 10.637/2002. ATIVIDADE COMERCIAL/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO.*
>
> *Na atividade de comércio/varejista, não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade do PIS, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, porquanto a hipótese normativa desse dispositivo é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços. Por não produzir bens, tampouco prestar serviços, devem ser mantidas as glosas de*

Original

todos os dispêndios sobre os quais a empresa comercial/varejista tenha tomado créditos do regime não-cumulativo como insumos.

(...)

Ressalte-se que há a vedação legal à tomada de crédito a título de insumo para varejistas, logo não há sequer que se aferir relevância ou essencialidade aos gastos, diante dessa premissa básica de proibição para a atividade.

Explico.

A não-cumulatividade foi instituída para o PIS pela Lei nº 10.637/2002 e para a COFINS pela Lei nº 10.833/2003.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, a não-cumulatividade antes prevista na Lei nº 10.833/2003 adquiriu status constitucional: "§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas."

As leis de regência, em seus art. 3º, II, prescrevem que é possível o creditamento em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda:

II- bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

Entretanto, o conceito de insumo para fins de creditamento no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS gerou, desde a edição das Leis n° 10.637/2002 e 10.833/2003, controvérsia de interpretação entre a administração tributária e os sujeitos passivos acerca dos gastos que podem ser tomados como créditos.

(...)

Em síntese, segundo a jurisprudência do "conceito intermediário", 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 pertinência ou essencialidade à atividade desempenhada pela empresa.

Posteriormente, o limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos e com decisão publicada em 24 de abril de 2018.

O recurso especial é de empresa industrial do ramo alimentício, que pleiteou como insumo, os custos gerais de fabricação e despesas gerais comerciais incorridos na produção de seus produtos: "Custos Gerais de Fabricação" (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção de EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e "Despesas Gerais Comerciais" (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões).

Original

Em contraposição, a Fazenda Nacional defendeu que a definição de insumo deve ser restritiva, voltada aos bens e serviços que exerçam função direta sobre o produto ou serviço final, tal como disciplinado pelas Instruções Normativas da Receita Federal. Dessa forma, caso o legislador desejasse ampliar o conceito de insumo, não teria incluído dispositivos legais autorizando o creditamento de despesas outras taxativamente enumeradas nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

No julgamento, foram fixadas as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas n° 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 n° 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.

Consignados os critérios, as despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, em tese, inserem-se no conceito de insumo para efeito de creditamento.

Já as despesas com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões não se configurariam como insumo.

Nesse contexto, consignou a decisão da Corte Superior que a atividade industrial ou a prestação de serviços pressupõe a análise da relevância ou essencialidade dos dispêndios relacionados à atividade, sendo vedada a tomada de crédito em relação a despesas gerais e administrativas.

Em virtude disso, é possível concluir que a jurisprudência construída pelo CARF de "conceito intermediário" está alinhada com o julgamento do STJ, diferindo apenas a nomenclatura "pertinente" e "relevante", mas tendo as expressões o mesmo significado.

Todavia, o acórdão do STJ, ao consignar que insumo é dispêndio essencial e relevante para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte não estendeu o conceito para as empresas varejistas. É uma falácia a afirmação de que a atividade comercial pode também se creditar a título de insumos.

Desse modo, não há falar-se em extensão pelo STJ dos limites impostos pelo inciso II das leis de regência, porquanto os incisos II dos art. 3° versam restritivamente sobre os dispêndios relacionados à produção de bens e à prestação de serviços.

Então, negar creditamento à empresa comercial com fundamento no inciso II, não representa violação da não-cumulatividade prevista no art. 195, § 12, da CF/88, ao contrário, implica em observância da Lei que regulamenta o regime.

Em suma, não há que se cogitar a análise de relevância e essencialidade dos quatro itens pleiteados pela empresa, já que tanto o conceito "intermediário" aplicado pelo CARF quanto o decisum do STJ, nenhum deles, reconhece dispêndio a título de insumo para as empresas comerciais, mas sim para àquelas expressamente autorizadas pelas Leis de regência: "produção ou fabricação" e "prestação de serviços".

Original

Nesse sentido, Acórdão n° 3301-007.504, julg. 29/01/2020:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) ATACADISTA OU VAREJISTA.

INSUMOS. INEXISTÊNCIA DE DIREITO DE CRÉDITO. Por se tratar de empresa varejista, não é admitido o creditamento a título de insumo do art. 3°, II das Leis n° 10.637/2002 e 10.833/2003. Acórdão 3402-007.201, julg. 17/12/2019

PIS/COFINS. COMERCIALIZAÇÃO. INSUMOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os incisos II dos arts. 3° das Leis n°s 10.833/2003 e 10.637/2002 não contemplam a atividade de comercialização de mercadorias, mas tão somente a prestação de serviços e a produção ou fabricação de bens.

Na comercialização de mercadorias que não foram produzidas ou fabricadas pela contribuinte somente há o direito ao creditamento sobre os bens adquiridos para revenda com base nos incisos I dos arts. 3° das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002, mas não com base nos incisos II desses artigos, pois ausente o processo produtivo de bens ou a prestação de serviços.

Ademais, o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, que disciplina expressamente a aplicação dos critérios da essencialidade ou da relevância para a determinação do que é insumo para a não-cumulatividade de PIS e COFINS, é o veículo normativo que se volta a explicitar os limites interpretativos do conceito de insumo estabelecidos pelo STJ no âmbito da Receita Federal do Brasil. É de se destacar que prescreve no seu item 2:

2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

Em suma, voto por negar provimento ao recurso especial. (Processo 10805.724064/2015-82 Data da Sessão 11/03/2020 Voto da Redatora Designada Semíramis de Oliveira Duro. Acórdão 9303-010.247 - grifei)

Considerando, somente, haver insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros, entendo ser descabido analisar a essencialidade e relevância dos itens glosados pela fiscalização por terem sido aproveitados pela Recorrente como insumos (instalação e manutenção de bens móveis, cópias reprográficas, serviços de monitoramento, segurança e escolta patrimonial).

Original

Nesse sentido, cabe ser negado provimento neste tópico.

Das despesas com fretes e armazenagem

A fiscalização desconsiderou as despesas de armazenagem e fretes na operação de venda, tendo em vista que a venda de produtos farmacêuticos e de higiene pessoal é sujeita à tributação monofásica, daí, dado que a saída ocorrera sem recolhimento das Contribuições, deveria ser observada a sistemática da não-cumulatividade, motivo pelo qual, segundo o entendimento da fiscalização, sobre o produto monofásico não haveria que se falar em direito a crédito.

Com efeito, segundo se colhe da decisão recorrida, houve o entendimento de que, considerando que haveria a restrição ao desconto de créditos sobre a aquisição, para revenda, de produtos sujeitos a incidência monofásica das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, e, considerando estarem os fretes nas operações de venda vinculados à entrega destes mesmos produtos monofásicos, igualmente não poderia haver o desconto de créditos, eis que o dispositivo em questão (inciso IX, do art. 3°), reporta-se ao frete na operação de venda "nos casos dos incisos I e II". Portanto, no entendimento da decisão de piso, se pelo teor do inciso I do art. 3°, da Lei de regência, não houver o direito ao crédito, igualmente não haverá o direito ao crédito sobre o frete na operação de venda.

Outrossim, também entendeu o julgador "a quo" que não se pode equiparar as despesas com armazenagem e frete a insumo, bem como, ainda há que se falar em insumos nas empresas dedicadas ao ramo comercial, isto porque o frete em questão diz respeito à venda, e não ao custo de aquisição dos produtos.

A recorrente contesta o entendimento do julgador de piso, primeiro, defende que dada existência de ato normativo- a Portaria nº 37/1992, que regula as margens de preço agregado nas vendas de medicamento, a qual impõe ao distribuidor-atacadista o ônus da entrega da mercadoria, o conceito de insumo deve ser analisado segundo sob os aspectos da essencialidade e relevância conforme entendimento proferido pelo STJ no RESP 1.221.170/PR. Daí, diante da existência de uma imposição legal, um bem ou serviço pode ser considerado relevante às atividades da sociedade e, assim, enquadrados como insumos para fins de creditamento de PIS e COFINS.

No tocante à monofasia, a Recorrente defende que os bens revendidos não se confundem com o transporte da mercadoria, o primeiro poderia estar sujeito à tributação monofásica, o segundo, no entanto, se sujeitaria à regular tributação. Argumentou ainda que, apesar de a mercadoria transportada não estar sujeita a tributação de PIS e COFINS, o frete o é, uma vez que o serviço de transporte contratado será tributado por tais Contribuições devido pela transportadora sobre o valor pago pela Recorrente, mantendo a lógica da não cumulatividade.

Considerando que nestes autos não há controvérsia quanto a natureza e validade dos fretes contabilizados, ou seja, não há dúvidas de que: a) há a operação de frete e de armazenagem, b) que estes são relativos à venda dos produtos e c) que se tratam de operações comerciais referente à venda de mercadorias arcadas pela Recorrente em operações de vendas.

No meu entendimento, assiste razão a defesa, pelas seguintes razões, vejamos.

Original

Primeiro, de fato, os produtos farmacêuticos, de perfumaria, higiene pessoal e de toucador, são bens submetidos à alíquota zero, já que toda a tributação da cadeia econômica foi concentrada, pelo desenho legal, na indústria produtora ou nos importadores.

Como se sabe, no regime monofásico, a incidência tributária é concentrada aos produtores ou importadores com alíquotas diferenciadas, superiores às gerais, desonerando atacadistas e varejistas do recolhimento do tributo, uma vez estar prevista alíquota zero.

Entretanto, entendo serem regimes tributários diversos, explico melhor, há cristalina diferença entre a técnica da não cumulatividade da técnica da monofasia, não podendo serem confundidas entre si, para esclarecer a distinção tomo como suporte as razões apresentadas perante este Tribunal Administrativo de Recursos Riscais pelo Insigne Conselheiro Diego Diniz Ribeiro no Acórdão nº 3402-004.356:

> *22. A Lei 10.485/02 estabeleceu o regime monofásico de incidência para as contribuições do PIS e da COFINS. A monofasia nada mais é do que uma medida de praticabilidade tributária, na medida em que concentra em um único ator da cadeia econômica toda a carga tributária então incidente. Assim, os demais atores desta cadeia arcam com os efeitos econômicos dessa incidência monofásica, mas não com os efeitos jurídicos, já que as operações então realizadas sujeitam-se à alíquota zero.*
>
> *23. Com o advento do regime não-cumulativo para o PIS e para a COFINS, inclusive com a sua inserção no texto constitucional (art. 195, §12 da CF), tais contribuições passaram a sujeitar-se à regra da não-cumulatividade, cujo objetivo precípuo é evitar a incidência em cascata do tributo, impedindo, pois, que haja uma indevida relação entre maior ou menor carga tributária com uma maior ou menor quantidade de etapas no ciclo econômico.*
>
> *24. Importante desde já registrar que não existe uma relação entre incidências monofásicas de tributos e não-cumulatividade, isso porque, como visto alhures, os objetivos que se visam alcançar com tais normas são distintos. Enquanto a monofasia visa a praticabilidade tributária, a não-cumulatividade tem por escopo abrandar os efeitos econômico-tributários no ciclo produtivo.*
>
> *25. Apesar, todavia, dessa independência entre monofasia e não cumulatividade, é comum se avistar uma indevida aproximação entre tais questões no plano legislativo. Talvez por isso, inclusive, o legislador previu no art. 10 da Lei n. 10.833/03 que permaneceriam sujeitas ao regime cumulativo àquelas operações empresariais sujeitas a incidência monofásica da contribuição. Vejamos o que diz o citado dispositivo:*
>
> *Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º e 8º:*
>
> *(...).*
>
> *VII - as receitas decorrentes das operações:*

Original

a) referidas no inciso IV do §3º do art. 1º;

(...).

26. O citado art. 1º, , §3º, , inciso IV da lei n. 10.833/03 assim prescrevia à época

dos fatos:

Art. 1º- A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...).

§3º- Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...). IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

(...).

27. Logo, empresas como a recorrente, sujeitas à incidência monofásica do tributo, estavam fora do regime não-cumulativo e, por conseguinte, impedidas de creditamento, exatamente como prescrito originalmente no art. 3º, I da Lei nº 10.833/03:

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

(...).

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do §3º do art. 1º;

(...).

28. Ocorre que, em agosto de 2004 a lei n. 10.865/04 alterou a redação do citado art. 1º da Lei n. 10.833/03, o que se deu nos seguintes termos:

Redação original:

Art. 1º

(...).

§3º- Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...).

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho

Original

> *de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;*

Com efeito, segundo se colhe da decisão recorrida, houve o entendimento de que, considerando que haveria restrição ao fato de o frete pago pelo adquirente na aquisição de mercadorias, em si e por si, não consta como custo, despesa e encargo passível de creditamento de PIS e da COFINS no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, por tal razão, o direito de crédito somente se justificaria se a própria mercadoria fosse geradora de crédito das contribuições, aqui, indubitavelmente, aplicou-se o velho brocardo jurídico: "o acessório segue o principal".

Pois bem.

A meu ver, e, com a devida vênia, existe um equívoco de interpretação cometido pelo julgador de piso, pois as despesas comerciais com armazenagem e fretes na operação de venda têm disciplina própria prevista no art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/2003, não estando vinculadas a um outro direito de crédito, existem por si, melhor explicando, não são acessórios de nada, simplesmente, por conta de previsão legal expressa, independentemente, do tratamento tributário dado à mercadoria comercializada.

A meu ver, a decisão do julgador de piso constituiu uma restrição ao uso do crédito inexistente na Lei nº 10.833/03. O art. 3º que relaciona as operações que geram crédito no inciso I dispõe que gera crédito os bens adquiridos para a revenda, exceto aqueles sujeitos ao regime monofásico, entretanto, a exceção contida neste item, limita exclusivamente o crédito relativo à aquisição dos bens/mercadorias e assim o faz porque estas quando revendidas não terão a incidência de PIS e COFINS.

No presente caso, a Recorrente vende produtos sujeitos ao regime monofásico de tributação e arca com o frete de entrega destes produtos, como ressalta a própria decisão recorrida, logo, não há como negar o seu direito ao crédito previsto no inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/03,

É de se registrar que apesar do produto não ser sujeito a tributação de PIS e COFINS, o frete o é, o serviço de transporte prestado pela transportadora contratada pela Impugnante será tributado em PIS/COFINS devido por aquela, sobre o valor pago pela Recorrente. O valor aqui creditado será lá tributado, mantendo a lógica da não cumulatividade, no momento em que o creditamento aqui é negado e a tributação lá é mantida, quebra-se, sem fundamento legal, a não cumulatividade prevista na Lei nº 10.833/03.

Nesse sentido, o voto paradigmático que vem guiando a jurisprudência do CARF foi proferido pelo Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, no Acórdão n. 3402002.520, com os seguintes dizeres:

> *Com efeito, segundo se colhe da decisão recorrida, houve o entendimento de que, considerando que haveria a restrição ao desconto de créditos sobre a aquisição, para revenda, de produtos sujeitos a incidência monofásica das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, e, considerando estarem os fretes nas operações de venda vinculados à entrega destes mesmos produtos monofásicos, igualmente não poderia haver o desconto de créditos, eis que o dispositivo em questão (inciso IX, do art. 3°), reporta-se ao frete na operação de venda "nos*

Original

casos dos incisos I e II". Portanto, no entendimento da decisão de piso, se pelo teor do inciso I do art. 3°, da Lei de regência, não houver o direito ao crédito, igualmente não haverá o direito ao crédito sobre o frete na operação de venda.

Tenho, no entanto e com a devida vênia dos julgadores da regional, que no caso em concreto a interpretação que foi dada ao preceito legal não é a que melhor atende às normas de hermenêutica e mesmo à sistemática não cumulativa da contribuição, havendo fundamentos para concluir de modo diverso, como passo a expor.

Inicialmente, porque as empresas que dedicam-se à revenda de produtos sujeitos a incidência monofásica fazem parte daquelas pessoas jurídicas que sujeitam-se à não cumulatividade das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, pois que as receitas provenientes da comercialização de tais produtos são tributadas, porém, em função do regime de tributação concentrado pelo qual se aumenta a alíquota no fabricante ou importador, reduzindo-a a zero nos distribuidores atacadistas ou nos varejistas (caso da Recorrente).

Assim, as revendas (distribuidores e atacadistas) de produtos monofásicos estão sujeitas a não cumulatividade, embora as receitas sejam tributadas à alíquota zero. Por tal razão, têm direito ao desconto dos créditos permitidos pela legislação, arrolados nos incisos III e seguintes do art. 3°, das Leis n° 10.637/2002 para o PIS/Pasep e 10.833/2003 para a COFINS.

Cabe pontuar que quanto aos incisos I e II, do mesmo diploma, tratam-se dos créditos sobre os produtos para revenda, aqui analisados, e os bens e serviços utilizados como insumo (inc. II), os quais igualmente devem conceder o crédito, nas hipóteses legais pertinentes e de acordo com a atividade de cada contribuinte em particular, já que componentes da sistemática não cumulativa. Neste caso em particular, não estamos lidando com insumos, previsto no inciso II, já que o contribuinte não desenvolve atividade industrial ou de prestação de serviços.

Pois bem, tenho que quando o inciso I do art. 3° em questão veda o direito ao desconto de créditos, o faz sobre os bens adquiridos para revenda sujeitos à tributação concentrada. A vedação legal à tomada de créditos refere-se expressamente à aquisição de bens, de modo que os "custos de aquisição" estão compreendidos na vedação ao crédito, devendo ser interpretado que neste "custo" estão englobados os dispêndios para trazer as mercadorias ao estoque de mercadorias para revenda, nos termos dos itens 9 e 10, do pronunciamento técnico CPC nº 16, aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários através da Deliberação CVM nº 575, de 05 de Junho de 2009, que regulamenta o registro dos estoques. Esta Deliberação possui força de Lei e disciplina o Direito Privado, devendo ser observado pelo direito tributário, nos termos dos arts. 109 e 110, do CTN.

Por outro lado, quando o inciso IX, do mesmo art. 3°, das Leis n°s. 10.637/02 e 10.833/03, permite o direito ao desconto de créditos sobre "armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor", está tratando de despesas comerciais, inerentes à venda das mercadorias, e não à dispêndios relativos a sua aquisição.

Esses dispêndios de entrega dos produtos revendidos não agregam ao "custo de aquisição" das mercadorias, mas antes são despesas de vendas, não podendo ser abrangidas na vedação contida no inciso I, do mesmo dispositivo legal, pelo fato de consistir em outra operação de aquisição, relacionada com outra pessoa jurídica (que não o fornecedor de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal), que é o prestador dos serviços de transportes

Original

nas operações de entrega da mercadoria para o comprador, o qual é contribuinte das contribuições em questão sobre a receita do frete cobrado à Recorrente.

Tenho que a menção existente no inciso IX, do art. 3°, em questão, quando reporta-se aos "casos dos incisos I e II", visa firmar que o direito ao desconto de crédito será quando a armazenagem ou o frete na operação de venda tiver como objeto mercadorias para revenda ou bens ou produtos fabricados a partir dos insumos que ali estão especificados, independentemente do regime de sua tributação, não podendo abranger a armazenagem e o frete de bens que não se enquadrem como mercadorias para revenda e nem como bens ou produtos fabricados a partir dos referidos insumos (seria o exemplo de armazenagem ou transporte de bens do ativo imobilizado).

Esse entendimento – que possui respaldo em atos exarados pela Receita Federal, como Soluções de Consulta n. 178/2008, 126/2010, 139/2010, 323/2012, 351/2007, 61/2013 -, como já mencionado, vem sendo amplamente adotado no CARF, conforme é possível se depreende dar ementas abaixo colacionadas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2010 DF CARF MF Fl. 950

PIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITO SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.

As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3°, IX, das Leis n°s. 10.637/2002 e 10.833/2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2010

COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.

As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3°, IX, das Leis n°s. 10.637/2002 e 10.833/2003. (Acórdão nº 9303004.311, Sessão de 15 de setembro de 2016)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2008

Original

COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA.

Também para as mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência da COFINS não cumulativa, há o direito de descontar créditos relativos às despesas com armazenagem e frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3°, IX, da Lei n°. 10.833/2003." (Acórdão n. 9303006.219; Sessão de 24 de janeiro 2018)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.

As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3°, IX, das Leis n°s. 10.637/2002 e 10.833/2003. Recurso Voluntário Provido." (Acórdão nº 3302004.605; sessão de 26 de julho de 2017)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 15/12/2006

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PER/DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

A partir de 31/10/2003, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, em razão da vigência do disposto no art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430/96.

PIS. COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA.

As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3°, IX, das Leis n°s. 10.637/2002 e 10.833/2003 (Acórdão nº 3201005.031, Sessão de 26 de fevereiro de 2019).

Por conseguinte, igualmente os créditos relativos aos fretes sobre compras devem ser garantidos à Recorrente, cancelando-se a glosa em questão. sem destaques no texto original)

No mesmo sentido já se posicionou a CSRF, a exemplo da decisão cuja Ementa abaixo colaciono:

Original

> *PIS/PASEP. AQUISIÇÃO E REVENDA. ALÍQUOTA ZERO. INCIDÊNCIA CONCENTRADA. CRÉDITO SOBRE ARMAZENAGEM E FRETES NA VENDA. POSSIBILIDADE.*
>
> *As revendas, por distribuidoras, de produtos sujeitos à tributação concentrada, ainda que as receitas sejam tributadas à alíquota zero, possibilitam desconto de créditos relativos a despesas com armazenagem e frete nas operações de venda, conforme artigo 3º, IX da Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/03. (Acórdão nº 9303-007.500 – Paf nº 10480.725292/201156, Relatora: Conselheira Tatiana Midori Migiyama)*

Em igual sentido já decidiu o Superior Tribunal de Justiça em recente julgado do AgRg no REsp 1.051.634/CE, de relatoria da Min. Regina Helena Costa:

> *PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI N. 11.033/04, QUE INSTITUIU O REGIME DO REPORTO. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. CABIMENTO.*
>
> *I - O sistema monofásico constitui técnica de incidência única da tributação, com alíquota mais gravosa, desonerando-se as demais fases da cadeia produtiva. Na monofasia, o contribuinte é único e o tributo recolhido, ainda que as operações subsequentes não se consumem, não será devolvido.*
>
> *II - O benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO, regime tributário diferenciado para incentivar a modernização e ampliação da estrutura portuária nacional, por expressa determinação legal (art. 17 da Lei n. 11.033/04).*
>
> *III - O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.*
>
> *IV - Agravo Regimental provido. (STJ; AgRg no REsp 1051634/CE, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, Rel. p/ Acórdão Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28/03/2017, DJe 27/04/2017) (grifos nosso).*

Por último, após alteração pela Lei 10.865/04, deixou de existir a restrição ao creditamento nas operações sujeitas à incidência monofásica, deixando a monofasia de ser um obstáculo ao creditamento de custos e despesas das empresas sujeitas ao regime não cumulativo.

Contudo, haja vista não haver controvérsia nos autos sobre os custos suportados pela Recorrente com relação aos fretes sobre os quais pretende o creditamento, e, considerando os mesmos fundamentos acima reproduzidos, merece para ser reconhecido o direito creditório relativo aos custos de armazenagem e fretes sobre as operações de vendas realizadas pela Contribuinte.

Original

Por isso, voto por dar provimento parcial ao presente recurso voluntário relativo aos custos de armazenagem e fretes sobre as operações de vendas realizadas pela Contribuinte.

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, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário relativo aos custos de armazenagem e fretes sobre as operações de vendas realizadas pela Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente Redator

Original