



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.002186/2009-18
Recurso Embargos
Acórdão nº 3302-007.723 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2019
Embargante LACTICINIOS TIROL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

EMBARGOS INOMINADOS. INEXATIDÃO DO DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE. VÍCIO SANADO

Verificada a inexatidão do despacho de admissibilidade que não contemplou matéria alegada nos embargos, necessária a correção do vício indicado.

FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA OU ATÉ DE TERCEIROS NA OPERAÇÃO DE VENDA. DIREITO AO CRÉDITO.

Conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 também aplicável à Contribuição para o PIS, conforme art. 15, II, da mesma lei, é permitido o desconto de créditos em relação ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, estando aí contempladas todas as operações com produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, ou até de terceiros, e não somente a última etapa, da entrega ao consumidor final.

FRETE DE REMESSA E RETORNO DE PRODUTOS ACABADOS PARA ARMAZENAGEM. IDENTIDADE COM FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA OU ATÉ DE TERCEIROS NA OPERAÇÃO DE VENDA. DIREITO AO CRÉDITO.

A remessa e retorno de produtos acabados enviados para armazenagem, é inteiramente ligada à logística interna da empresa embargante, e indissociáveis das operações de vendas. Conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 também aplicável à Contribuição para o PIS, conforme art. 15, II, da mesma lei, é permitido o desconto de créditos em relação ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, estando aí contempladas todas as operações com produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, ou até de terceiros, e não somente a última etapa, da entrega ao consumidor final.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos inominados para sanar a omissão, imprimindo-lhes efeitos infringentes, para alterar o resultado do Acórdão n.º 3302-006.143, para "por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o creditamento sobre fretes de venda locais presumidos, de remessa e retorno de armazenagem e aos fretes intitutados "consignação". Vencido o conselheiro Walker Araújo quanto o creditamento sobre fretes de venda locais presumidos".

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente)

Relatório

Trata-se de Embargos Inominados opostos pela contribuinte recorrente em face de inexactidão cometida no despacho de admissibilidade de e-fls 1788/1794.

Em novo despacho, restou relatado o seguinte:

LACTICÍNIOS TIROL LTDA invocou o art. 66 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, para opor embargos inominados em face do Despacho n.º 3302-S/N.º - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 21 de maio de 2018, fls.1788/1794, que rejeitou os embargos de declaração interpostos contra o Acórdão n.º 3302-004.885, de 25 de outubro de 2017.

Nos termos do art. 66 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, as alegações de inexactidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos como embargos inominados para correção, mediante a prolação de um novo **acórdão**.

Embora não se trata de embargos sobre decisão prolatada por colegiado, o fato é que a afirmação constante no despacho de admissibilidade de e-fls. 1794, de que "*não houve pronunciamento expresso sobre o direito ao crédito em relação aos fretes venda locais presumidos, fretes "consignação", fretes "remessa armazenagem" e fretes "retorno armazenagem" simplesmente porque tais rubricas não foram referidas nas planilhas apresentadas pelo contribuinte*" foi equivocada, pois compulsando a planilha "Item 6 Demonstrativo com a utilização dos serviços de frete.xls" da e-fl. 1541, verifica-se que tais rubricas lá constam.

A conclusão de referido despacho, foi versada da seguinte forma:

Ante o exposto, reconheço a inexatidão cometida no despacho de admissibilidade de e-fls. 1788/1794 e admito os embargos de declaração opostos nas e-fls. 1761/1767, encaminhando os autos ao Conselheiro José Renato Pereira de Deus, para inclusão em pauta de julgamento.

Passo seguinte, o processo, conforme determinado na conclusão acima descrita, foi redistribuído a mim para nova decisão, contemplando a matéria ainda não apreciada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

Os Embargos são tempestivos, tratam de matéria da competência deste Colegiado e atendem aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, submeto à esta Turma para julgamento.

No entendimento da embargante, merece ser aclarado a omissão no que tange o direito ao crédito dos fretes classificados como fretes “vendas locais presumidos”, “consignação” “remessa armazenagem” e fretes “retorno armazenagem”.

Analisando o acórdão embargado verifica-se que realmente não houve menção quanto aos itens apontados nos embargos, razão pela qual devem ser submetidos a análise desse Colegiado.

O conceito de insumo para crédito das contribuições para o PIS e Confis, embora firmado pelo STJ em sede de Recurso Repetitivo no REsp 1.221.170, há algum tempo já vinha sendo utilizado por esta C. Turma nas decisões referentes à matéria, conforme podemos notar do corpo da r. decisão ora embargada. Vale ressaltar que ajustando-se ao entendimento esposado pelo Superior Tribunal de Justiça, RFB publicou o Parecer Normativo Cosit n.º 05/2018, o qual trouxe as seguintes premissas quanto à apuração do crédito de de PIS/COFINS: 1. **Essencialidade**, que diz respeito 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; 2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, 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 (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição **na** produção ou **na** execução do serviço.

As conclusões acima descritas em grande parte já faziam parte de meu entendimento quanto ao conceito de insumos e eram utilizados nos votos anteriores, contudo, levando em consideração ao que é ditado pelo art. 62, do anexo II, do RICARF, a decisão prolatada pelo STJ deve ser observada em sua totalidade.

I - Fretes de Vendas a locais presumidos

No que tange aos créditos sobre fretes de vendas a locais presumidos, a planilha trazida pela embargante, bem como os demais documentos apontados, descrevem o item como *"Frete entre a empresa e seus distribuidores. A empresa encaminhava seus produtos para que os distribuidores realizassem a comercialização (operações de venda fora do estabelecimento)"*.

Quanto ao presente tópico, que tem como pano de fundo a possibilidade de creditamento sobre fretes nas operações de venda, faz-se necessário esclarecer que outrora defendia posição contrária ao creditamento, entretanto não sentia-me confortável frente às conclusões do STJ quanto ao conceito de insumo, trazidas em parágrafos anteriores, bem como os recentes julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, relacionadas ao assunto, fato que me levou a alterar meu entendimento.

A Lei n.º 10.833, de 2003 assim dispôs em seu artigo 3º, inciso IX sobre a hipótese de creditamento sobre fretes nas operações de vendas:

Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010) (Regulamento)

...

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Muitas vezes, por razões ligadas à logística de armazenamento e distribuição, no caminho, a mercadoria acaba passando por mais de um estabelecimento, até chegar ao seu destino final. Neste caso, devemos admitir créditos sobre a totalidade do gasto necessário para levar o produto final do armazém até o consumidor final. E, no curso deste trajeto, por motivos de ordem operacional, é possível que ele tenha de ser primeiro levado para outro estabelecimento, seja do titular ou de distribuidores, para depois, então, ser entregue ao cliente.

A 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisões não unânimes, ressalta-se, vem posicionando-se no sentido da possibilidade de creditamento das despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos por se constituir como parte da "operação de venda".

Destaca-se parte do voto da Conselheira Tatiana Midori Migiyama, no acórdão n.º 9303-008.099:

É de se entender que, em verdade, se trata de frete **para** a venda, passível de constituição de crédito das contribuições, nos termos do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03 – pois a inteligência desse dispositivo considera o frete na “operação” de venda.

A venda de per si para ser efetuada envolve vários eventos. Por isso, que a norma traz o termo “**operação**” de venda, e não frete de venda. Inclui, portanto, nesse dispositivo os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda, dentre os quais o frete ora em discussão. Sendo assim, não compartilho com o entendimento do acórdão recorrido ao restringir a interpretação dada a esse dispositivo.

Frise-se a ementa do acórdão 9303-008.260, da 3ª Turma da CSRF, prolatado na sessão do último dia 20 de março de 2019:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Conquanto a observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na operação de venda.

Recurso especial do contribuinte provido.

Com base no acima exposto, entendo ser necessária a reversão da glosa dos créditos de fretes de vendas a locais presumidos.

II - Fretes de remessa e retorno de armazenagem (queijos)

Quanto a remessa e retorno armazenagem, as descrições trazidas pela embargante foram as seguintes:

n) REMESSA ARMAZENAGEM	Frete na remessa de produtos (queijos) dos estabelecimentos industriais da empresa para armazenagem em estabelecimentos de terceiros
o) RETORNO ARMAZENAGEM	Frete no retorno de produtos (queijos) remetidos para armazenagem em estabelecimentos de terceiros

Conforme podemos observar, trata-se de fretes de produtos acabados entre a empresa embargante e estabelecimento de terceiros utilizados para armazenagem de referido produtos (queijos).

A exemplo das conclusões do item anterior, temos que a remessa e retorno de referidos produtos é inteiramente ligada à logística interna da empresa embargante, e indissociáveis das operações de vendas.

Destarte, a exemplo do esposado no tópico anterior, e por entender subsumir-se à tese ali exposta, entendo ser necessária a reversão da glosa dos créditos relacionados aos fretes de remessa e retorno de armazenagem (queijos).

III - Frete intitulado como "Consignação"

Para a embargante os valores gastos com os fretes com consignação, deveriam lhe garantir o creditamento do PIS e da COFINS.

A descrição do item "consignação" feita pela embargante é a seguinte:

k) CONSIGNAÇÃO	Frete na transferência de produtos (leite in natura e manteiga) do estabelecimento do remetente (fornecedor) até o estabelecimento destinatário (prestador de serviço de armazenagem e/ou resfriamento), tendo a TIRÓL como consignatário arcado com o ônus da operação
-----------------------	---

A glosa dos créditos se deu em razão de entender a autoridade fiscal e a DRJ, não ser possível o enquadramento de referido crédito como insumo, e não por se tratar de bem tributado à alíquota zero. Destaco trecho do relatório de conclusão de diligência (e-fls 2086):

(...)

Um dos pontos mais controversos em relação a apropriação de crédito de PIS/COFINS não cumulativo, diz respeito, ao frete entre estabelecimentos da mesma empresa, em virtude do processo produtivo, por exemplo, o envio do leite “*in natura*” de um ponto de coleta para unidade de resfriamento e posterior envio para unidade de industrialização. E, frete entre unidades de industrialização e os centros de distribuição. Tal vedação decorre do fato que ambas as despesas não se constituem em insumos utilizados na produção de bens destinados à venda e nem tampouco a fretes na operação de venda de mercadorias.

(...)

Pois bem. Entendo de forma diversa do que restou apontado pelas autoridades fiscais, e considero tal frete como insumo, havendo a necessidade de reversão da glosa dos créditos.

Tal entendimento encontra-se em consonância com decisões recentes prolatadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no acórdão nº 9303-009.685, de lavra da I. Conselheira Tatiana Midori Migiyama:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. RECONHECIMENTO DE DIREITO AO CRÉDITO. FRETES DE PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre gastos com fretes no transporte de produtos inacabados e insumos entre estabelecimentos.

Destarte, considerado como insumo e, portanto, passível de creditamento, a glosa dos créditos relativos ao frete intitulado como “consignação”, deve ser totalmente revertida.

Por todo o exposto, voto em acolher os embargos do conselheiro para sanar a omissão, imprimir-lhes efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o creditamento sobre insumos aos fretes intitulados "consignação".

IV - Conclusão

Por todo o exposto, voto em acolher os embargos inominados para sanar a inexatidão/omissão, imprimir-lhes efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o creditamento sobre fretes de venda locais presumidos, de remessa e retorno de armazenagem e aos fretes intitulados "consignação".

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.