



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.722369/2012-41
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-009.754 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRF S/A

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

CUSTOS/DESPESAS. PALLETS (EMBALAGENS). CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

CUSTOS. FRETES. AQUISIÇÕES. INSUMOS DESONERADOS (ALÍQUOTA ZERO/SUSPENSÃO). CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos sobre os custos com aquisições de insumos tributados à alíquota zero e/ ou com suspensão da contribuição é expressamente vedado pela legislação que instituiu o regime não cumulativo para o PIS e COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

LEGISLAÇÃO CORRELATA. APLICAÇÃO.

Dada a correlação entre as normas que regem as contribuições, aplicam-se, na íntegra, a mesma ementa e conclusões da COFINS ao PIS.

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, tão somente, manter a glosa dos créditos aproveitados sobre os custos/despesas com fretes na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou adquiridos com suspensão das contribuições, efetuada pela Fiscalização e mantida pela DRJ, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

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

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto tempestivamente pela Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 3201-003.454, de 27/02/2018, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O Colegiado da Câmara Baixa, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da ementa transcrita na parte que interessa ao julgamento nesta fase recursal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

EMBALAGEM. TRANSPORTE. PALLET. CRÉDITO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os materiais de embalagens (pallets) utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ ou para embalagem de proteção, no transporte externo dos produtos vendidos, estão elencados dentre as despesas que dão direito ao aproveitamento de créditos da Cofins.

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. POSSIBILIDADE.

Havendo incidência da contribuição sobre a parcela paga a título de frete na aquisição de insumos, é legítima a apropriação de crédito sobre esta, ainda que os insumos transportados não sejam onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins.

Intimada daquele acórdão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, suscitando divergências, quanto ao conceito de insumos, em relação a outras decisões do CARF, para fins de aproveitamento de créditos sobre os custos/despesas incorridos com: 1) pallets utilizados como embalagem no transporte de produtos; 2) fretes entre estabelecimentos; 3) combustíveis e lubrificantes; 3) manutenção predial; e, 4) fretes na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou adquiridos com suspensão das contribuições.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 5898-e/5913-e, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção admitiu, em parte, o recurso especial da Fazenda Nacional, dando-lhe seguimento apenas, quanto ao direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: 1) pallets utilizados como embalagem no transporte de produtos; e, 2) fretes na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou adquiridos com suspensão das contribuições.

A Fazenda Nacional defendeu o conceito de insumos da legislação do IPI para fins de creditamento da contribuição, nos termos da IN SRF n.º 247/2002 e n.º 404/2004. Segundo seu entendimento, pelo fato de não serem consumidos, não sofrerem desgaste durante o processo de fabricação e não integrarem os produtos fabricados, os pallets não se enquadram como insumos do processo de produção do contribuinte, nos termos do inc. II do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003. Já em relação aos fretes na aquisição de insumos desonerados das contribuições, alegou que a legislação beneficia apenas os fretes na operação de venda, conforme previsto no inciso IX do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 e art. 15, inciso II, dessa mesma lei.

Intimado do acórdão da Câmara Baixa, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade parcial, o contribuinte interpôs recurso especial, suscitando divergência, quanto ao conceito de insumos. Contudo, seu recurso não foi admitido pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, conforme despacho às fls. 6001-e/6007-e. Também o agravo apresentado contra esse despacho foi rejeitado pela Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos do despacho às fls. 6033-e/6039-e.

O contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional, requerendo, em preliminar, o seu não conhecimento, sob o argumento de que não atendeu aos requisitos legais para sua admissão, e, no mérito, o seu desprovimento e a manutenção do acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos.

Em síntese é o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Ao contrário do entendimento do contribuinte, o recurso especial da Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do RICARF.

Os acórdãos paradigmas n.º 9303-0006.107 e n.º 3302-002.025, cujas ementas e excertos dos respectivos votos foram reproduzidos, no despacho de admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional, comprovam, respectivamente, as divergências, quanto ao aproveitamento de créditos sobre pallets e sobre fretes na aquisição de insumos desonerados das contribuições.

Assim, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

As matérias em discussão, nesta fase recursal, abrangem o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: 1) pallets utilizados como embalagem no transporte de produtos; e, 2) fretes na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou adquiridos com suspensão das contribuições.

As Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, vigente à época dos fatos geradores dos lançamentos em discussão, assim dispunham, quanto ao aproveitamento de créditos:

-Lei n.º 10.637/2002:

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

(...).

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;

(...).

§ 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.

(...).

- Lei nº 10.833/2003:

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

(...).

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;

(...).

§ 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.

(...).

Segundo o inc. II do art. 3º, de ambas as leis, os bens e serviços utilizados como na prestação de serviços ou na fabricação de bens e produtos destinados à venda geram créditos das contribuições.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recurso repetitivo, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, de ambas as leis, os custos/despesas que direta e/ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

Em face do entendimento do STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se

aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa agroindustrial que tem como objetivo social as atividades econômicas seguintes: “1) a industrialização, comercialização e exploração de alimentos em geral, principalmente os derivados de proteína animal e produtos alimentícios que utilizem a cadeia de frio como suporte e distribuição; 2) a industrialização e comercialização de rações e nutrimentos para animais; 3) a prestação de serviços de alimentação em geral; 4) a industrialização, refinação e comercialização de óleos vegetais; 5) a exploração, conservação, armazenamento, ensilagem e comercialização de grãos, seus derivados e subprodutos; 6) as atividades de reflorestamento, extração, industrialização e comercialização de madeiras; 7) a comercialização no varejo e no atacado de bens de consumo e de produção, inclusive a comercialização de equipamentos e veículos para o desenvolvimento de sua atividade logística; 8) a exportação e a importação de bens de produção e de consumo; 9) a participação em outras sociedades, objetivando a mais ampla consecução dos fins sociais; e 10) a participação em projetos necessários à operação dos negócios da Companhia”.

Com fundamento nos referidos dispositivos legais e na decisão do STJ no referido REsp, passemos à análise e julgamento das matérias impugnadas:

1) aproveitamento de créditos sobre custos/despesas com pallets

Os pallets, conforme demonstrado nos autos são utilizados no processo de produção para deslocamentos de matérias-primas, visando às condições de higiene e também são utilizados como embalagens para transporte dos produtos processados/industrializados pelo contribuinte.

Assim, por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, adota-se, para os referidos custos/despesas, o mesmo entendimento do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170, para reconhecer o direito de o contribuinte apurar créditos sobre eles.

2) fretes na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou adquiridos com suspensão das contribuições.

O direito de se aproveitar (descontar) créditos sobre os custos dos insumos desonerados da contribuição (alíquota zero, não tributados, imunes e com suspensão), é expressamente vedado nos termos do inc. II do § 2º do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente.

Segundo aqueles dispositivos, a aquisição de bens ou serviços **não sujeitos ao pagamento da contribuição** não dão direito a créditos.

As despesas com fretes nas aquisições de insumos, matéria-prima, produtos intermediários e embalagens, integram o custo dos respectivos insumos; Assim, quando os insumos são tributados (onerados) pelas contribuições, as respectivas despesas dão direito aos créditos, nos termos do inciso II do art. 3º das referidas leis, ao contrário, quando são desonerados das contribuições, não geram créditos, conforme consta expressamente do inciso II do § 2º, daquele mesmo artigo.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Fazenda Nacional apenas e tão somente para manter a glosa dos créditos aproveitados sobre os

custos/despesas com fretes na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou adquiridos com suspensão das contribuições, efetuada pela Fiscalização e mantida pela DRJ.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas