



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.900404/2013-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-011.258 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente CANAA INDUSTRIA DE LATICINIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim 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 essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. POSSIBILIDADE.

O frete entre estabelecimentos da mesma empresa é indispensável à atividade do sujeito passivo, configurando-se como frete na operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, IX c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

EMBALAGENS DE TRANSPORTE. CRÉDITO. ART. 3º II, DA LEI 10.637/2002. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com embalagens de transporte são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, por serem essenciais e relevantes na produção de laticínios e sua logística. As embalagens de transporte garantem a qualidade dos produtos, mantendo a integridade, em virtude do rápido perecimento.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de frete entre estabelecimentos e embalagens de transporte. Divergiu o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes que negava provimento ao recurso voluntário. Divergiu o Conselheiro Marcos Antonio Borges (suplente convocado) que negava provimento ao recurso voluntário no tocante ao frete entre estabelecimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-011.256, de 26 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 13227.900406/2013-12, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Semíramis de Oliveira Duro, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini, o Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges.

Relatório

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

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento/Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito de COFINS do 3º trimestre de 2008.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto: (1) Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento: a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”: a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”: b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”. Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; (2) As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não geram direito ao creditamento relativo às suas aquisições; (3) Uma vez que a venda do produto não gerou débito da contribuição, tendo em vista tributação pela alíquota zero, não há que se falar em crédito relativo à operação de devolução.

Em recurso voluntário, a empresa defende o conceito de insumo segundo o critério da essencialidade, com base no precedente do STJ, REsp 1.221.170/PR, e ressalta a

legalidade dos dispêndios sobre os quais houve creditamento no regime não cumulativo das contribuições: frete entre estabelecimentos; fretes para transporte de insumos e dispêndios com embalagens. Ao final, defende:

Foi amplamente demonstrado, nos tópicos acima, que as razões negativas para a homologação das compensações em relação às despesas com frete para entre estabelecimentos de produtos acabados, fretes para transporte de insumos e aquisição de embalagens, não se sustentam. A própria construção de entendimentos do CARF caminha no sentido de reconhecer tais eventos como justificadores dos créditos de PIS e de COFINS, especialmente considerando-se todas as peculiaridades que vinculam a Recorrente na consecução de suas atividades enquanto fabricante de laticínios.

Assim, o recorrente solicita que acórdão recorrido seja **INTEGRALMENTE REFORMADO** e, conseqüentemente, **HOMOLOGADO** o pedido de compensação formulado pela DCOMP n.º 38113.30859.300309.1.3.11-3543.

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 voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Na origem foi transmitido PER/DCOMP para aproveitamento de crédito de PIS. A fiscalização entendeu como não passíveis de creditamento no regime não cumulativo (art. 3º, da Lei n.º 10.637/2002), as despesas com frete entre estabelecimentos; serviços de remoção ou movimentação de produtos e embalagens de transporte.

A Recorrente sintetiza seu processo produtivo, nesses termos:

A Recorrente (Canaã Indústria de Laticínios LTDA.) é uma indústria dedicada à fabricação de laticínios em geral – leite em pó, leite UHT, queijos, etc. -, atuando, assim, com a produção e venda de produtos alimentícios extremamente difundidos na alimentação do ser humano.

Compreensivelmente, a consecução desse tipo de atividade prescinde de diversos cuidados de natureza sanitária, além de demandar amplo espaço físico para a alocação de diversos maquinários e a realização adequada de todos os arranjos logísticos e de produção: (...)

Avalie-se que, justamente, o perfil de contribuinte faz invocar uma série de razões de créditos de PIS e de COFINS que prescindem de análise individualizada de suas atividades - pelas fotos acima, por exemplo, facilmente já se verifica o motivo pelo qual a empresa até esse momento insiste no cabimento dos créditos de depreciação do maquinário ou aquisição de equipamentos para a linha de produção.

No mais, também é importante registrar que toda a estrutura de que dispõe a Recorrente não se limita à pura atividade de fabricação desses laticínios. Afinal, até por exigências sanitárias (exemplificadas em regulamentações da ANVISA e do Ministério da Agricultura), também o armazenamento e distribuição desse tipo de produtos (assim como os alimentícios de forma geral) prescinde de cuidados especiais. Por isso, a Recorrente possui instalações especiais em diversas localidades além de Ji-Paraná (sua matriz): (...)

O conjunto de estruturas fabris, de armazenagem e de distribuição contempla, como (literalmente) se faz visível nos registros acima, contempla reservatórios, depósitos, plataformas de recepção de leite, galpões para tratamento de efluentes, fábricas de queijos e manteigas, maquinários de armazenamento e fermentação de leite, armazéns refrigerados e de acesso restrito, linhas de montagem de embalagens próprias e com controles rígidos de qualidade e de composição por regramentos de INMETRO, ANVISA e Ministério da Agricultura, dentre diversos outros.

Cumprido ressaltar que, no relatório fiscal, não consta expressamente glosa de fretes para transporte de insumos, mas sim fretes entre estabelecimentos.

Despesas com frete entre estabelecimentos

As glosas de crédito foram relacionadas a fretes de transferências de produtos entre os diversos estabelecimentos do contribuinte, por não se enquadrarem nas operações de venda, nos termos do inciso IX do art. 3º c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Sobre isso, a Recorrente sustenta:

Como explicado anteriormente (e até visualmente, em certa proporção), a Recorrente, enquanto indústria de laticínios, prescinde de diversos requisitos próprios para o transporte de bens in natura desde a produção até a logística de distribuição de seus produtos. O transporte de leite retirado dos animais até as fábricas e a necessidade de transporte de embalagens próprias de acordo com a regulamentação sanitária do país – ou até mesmo o frete do produto acabado até os armazéns para conservação e distribuição – são **estritamente necessárias** para a produção e desempenho do funcionamento das fábricas, até a última etapa de venda.

Tais fatos foram apresentados ao Fisco ao longo deste processo administrativo, deixando claro que os dispêndios incorridos a esses títulos – e, claro, o fato dos fretes entre estabelecimentos estarem umbilicalmente ligados à atividade-fim da empresa no ramo alimentício – são eminentemente **imprescindíveis**. (...)

Vê-se, à luz dos entendimentos fixados pelo CARF, a orientação de que frete entre estabelecimentos da mesma empresa, quando se tratar de empresas alimentícias, é de reconhecida extrema importância para o pleno funcionamento das atividades, e, portanto, um dispêndio intimamente ligado à atividade operacional da empresa com impactos diretos na capacidade de execução de suas finalidades.

Ao mesmo tempo, **os gastos com a aquisição e deslocamento de insumos para ou entre os estabelecimentos da empresa**, justamente ao se tratar de natureza alimentícia (logo sujeitos a intempéries próprias dessa classe de produtos) e impactar diretamente as atividades da Recorrente, **também são geradores do direito ao creditamento**.

Os fretes entre estabelecimentos são imprescindíveis à atividade do sujeito passivo, configurando-se como frete na operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Em suma, deve ser revertida parte das glosas do Anexo I do relatório fiscal. Isso porque não houve em recurso voluntário a contestação da glosa referente aos serviços de remoção ou movimentação de produtos, que também consta desse Anexo I.

Embalagens de transporte

Defende o creditamento sobre embalagens de transporte, já que ligadas à necessidade de observância estrita a requisitos técnicos e sanitários:

É evidente que produtos alimentícios não podem ser conduzidos de forma avulsa, muito menos em embalagens que não estão de acordo com as normas de saúde pública.

Tratando, por exemplo, das embalagens de leite UHT - o conhecido comumente como "Longa vida" (cartonadas multicamadas) -, temos que, além de propiciarem estocagem doméstica por longos períodos, são responsáveis por permitir o consumo imediato sem um prévio preparo ou necessidade de fervura. Não à toa, as próprias regulamentações sanitárias estabelecem, com rigor, as especificações técnicas das citadas embalagens e o seu respectivo uso nos produtos alimentícios em geral.

Da mesma forma também a embalagem para transporte (seja a secundária, seja a terciária) não pode seguir padrão de outros setores, sendo objeto de dispêndios específicos sem os quais a Recorrente seria impedida de realizar a manutenção e venda dos produtos. Tanto o é que, nas instalações de armazenamento, a Recorrente deve observar estritas condições ambientes justamente para que as embalagens utilizadas nos produtos lácteos cumpram o seu papel da melhor forma a conservar a qualidade dos produtos: (...)

Por se tratar de um dispêndio específico e vinculado às regulamentações sanitárias, o entendimento desta Recorrente é que são, tais, gastos cujo creditamento do PIS e da COFINS é pertinente.

As embalagens de transporte estão vinculadas à movimentação dos produtos perecíveis, encaminhamento ou retirada de depósitos. Logo, são dispêndios vinculados à logística, portanto, são essenciais e relevantes.

Além disso, as embalagens garantem a qualidade dos produtos destinados à venda. Sem elas, não há como manter a integridade dos produtos lácteos, em virtude de seu rápido perecimento.

Por conseguinte, devem ser revertidas as glosas de caixas de papelão, fitas adesivas, embalagens cartonadas multicamadas, estrados de plástico e demais produtos utilizados como embalagem de transporte, por serem insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002.

Logo, devem ser revertidas as glosas do Anexo II do relatório fiscal.

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de frete entre estabelecimentos e embalagens para transporte.

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 citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de frete entre estabelecimentos e embalagens de transporte.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Redatora