



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13900.000270/2005-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-002.325 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de novembro de 2014
Matéria PIS/PASEP
Recorrente Lanobrasil S.A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. DIREITO A CRÉDITO. FRETE NO TRANSPORTE DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE FILIAL E MATRIZ. PRECEDENTES DO CARF.

Os fretes incorridos no transporte de matéria-prima entre as unidades da pessoa jurídica industrial, por se enquadrarem no conceito de custo de produção, geram direito ao crédito das contribuições no regime não cumulativo.

Recurso Voluntário a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro José Paulo Puiatti, que negava provimento.

RICARDO PAULO ROSA - Presidente.

MIRIAN DE FATIMA LAVOCAT DE QUEIROZ - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Paulo Puiatti, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, Nanci Gama e Ricardo Paulo Rosa

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por LANOBRASIL S/A, CNPJ 47.539.028/0001-65, em face do Acórdão 05-35.907 – 3ª Turma da DRJ/CPS, abaixo reproduzido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. FRETES.

A apuração de créditos da não cumulatividade a partir de despesas com fretes somente é possível na hipótese de operações de vendas quando o vendedor suporte o ônus. Não há permissivo legal para a apuração desses créditos no caso de transporte entre as unidades da contribuinte.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. ESTOQUES. PRODUTOS ACABADOS.

Admite-se a apuração de créditos presumidos a partir do estoque inicial de produtos acabados.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONSOLIDAÇÃO.

Consolida-se administrativamente a matéria que não foi objeto de contestação na Manifestação de Inconformidade.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Relatório

Trata-sede Despacho Decisório que reconheceu em parte o direito creditório utilizado pela contribuinte e homologou parcialmente as compensações declaradas.

O Despacho Decisório nº 13884.817/2009 tomou por base as constatações de procedimento de auditoria dos créditos da sistemática não cumulativa de apuração da contribuição para o Programa de Integração Social. Tais constatações, expostas no Relatório Fiscal constante das fls. 80/100 do Volume 2 do arquivo eletrônico do processo, levaram à glosa de créditos que teriam sido apurados a partir da aquisição de material auxiliar, gastos com frete, IPI recuperável e crédito presumido sobre o estoque de abertura.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade contestando as glosas, com argumentos que serão expostos e examinados no voto.

Voto

A manifestação de inconformidade é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dela se conhece.

Por conta das peculiaridades de cada glosa, o presente voto as irá examinar destacadamente.

Gastos com Fretes

Aqui, diz a fiscalização na aplicação da glosa:

O contribuinte apresentou Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas para fretes pagos em operações de compra de matéria prima e de material auxiliar, bem como nas operações de transporte dos produtos acabados vendidos. No entanto, o direito ao crédito de fretes pagos somente é reconhecido em operações de vendas, cujo pagamento foi suportado pelo vendedor, conforme art.15, inciso II, da Lei 10.833/03, além disso, diversos fretes pagos foram referentes a transporte efetuado entre a filial e a matriz, que também não permite a apuração de créditos, conforme Solução de Divergência COSIT nº 11/07.

Para contestar a glosa, argumenta a interessada que:

a legislação do PIS e da Cofins não cumulativos permite descontar créditos sobre mercadorias, bens e serviços adquiridos para emprego na produção e comercialização, não havendo qualquer fundamento para se vedar o crédito sobre o valor do frete relativo a transporte de produtos entre estabelecimentos do próprio contribuinte, sejam estes destinados à venda ou industrialização.

A Solução de Divergência mencionada no Relatório Fiscal trata de situação iversa da aqui tratada, pois se refere à transferências de mercadorias(produtos acabados) de estabelecimentos industriais para estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica, o que não corresponde à situação desta contribuinte.

Com efeito, os fretes em questão fazem parte do custo de obtenção da lã,principal insumo da Empresa, cuja compra é feita pela filial em função da localização junto ao pólo produtor. Após passar por processo de classificação e enfiamento ainda na filial, a lã é transferida para a Matriz, onde passa a constituir o estoque de matéria-prima,prossequindo-se o processo industrial com a lavagem, cardagem, penteagem e, por fim, tem-se o produto final principal, qual seja, Tops de Lã penteada.

Como se vê, não se trata de produto acabado, nem tampouco de transferência para estabelecimento distribuidor como tratado na Solução de Divergência referida no Relatório Fiscal.

Os gastos com frete cujos créditos foram glosados estão discriminados no relatório fiscal e correspondem a fretes pagos no transporte de matéria prima transportada entre a filial e a matriz.

O art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, aplicável ao PIS por força do art. 15, II, da mesma lei, e sob cuja égide foi imposta a glosa, diz:

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

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

Nesses termos, a legislação aplicável à apuração não cumulativa da contribuição, define especificamente a hipótese na qual os gastos com frete poderão gerar créditos passíveis de utilização como desconto da contribuição devida. Como se pode ver, somente no caso de frete na operação de venda de mercadorias ou de bens produzidos pela empresa existe previsão de apuração de créditos.

No caso não se trata de fretes suportados pela interessada nas operações de venda que tenha realizado, mas de fretes decorrentes de transportes entre suas unidades. Nos termos da legislação citada, tais operações não se prestam à geração de créditos.

No que tange à aplicação da Solução de Divergência COSIT nº 11, de 2007, embora nela conste uma referência expressa à transferência de produtos acabados, existe ali também a seguinte conclusão: Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

Portanto, o entendimento ali manifestado se aplica perfeitamente ao caso, uma vez que considera as operações de venda, com ônus suportado pelo vendedor, como únicas hipóteses de geração de créditos a partir de gastos com fretes.

Ainda sob esse aspecto, é interessante notar que as Soluções de Consulta transcritas pela contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade são todas anteriores à Solução de Divergência COSIT nº 11, de 2007. Portanto, os atos colecionados pela interessada não lhe socorrem, na medida em que a manifestação da Coordenação de Tributação tem por função uniformizar o entendimento administrativo e o fez em sentido contrário ao defendido pela interessada.

Ainda mais recentemente, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) voltou a pronunciar-se sobre o tema na Solução de Divergência nº 2, de 2011, que recebeu as seguintes ementas:

Contribuição para o PIS/Pasep- Apuração não cumulativa. Créditos de despesas com fretes.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei no 10.637, de 2002, art. 3o, II e Lei no 10.833, de 2003, eart.15.

Cofins-Apuração não cumulativa. Créditos de despesas com fretes.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3o, II e IX, e art. 15.

Assim, correta a glosa imposta aos gastos com fretes.

Crédito Presumido sobre abertura de estoque

Nesse item, a autoridade fiscal assim fundamenta a glosa aplicada:

O contribuinte, com base em escrituração contábil, tem o direito assegurado de apurar o crédito presumido sobre abertura de estoque, podendo utilizar-se do mesmo, conforme §1º e §2º, do art.11 da Lei 10.637/02.

O inciso I do artigo 3º da Lei 10.637/02 trata de bens adquiridos para revenda,que não tem relação com o caso em análise, e o inciso II, do mesmo, artigo, trata de bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Conforme já colocado neste trabalho, temos como conceito de insumo, a matéria-prima,o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas o ativo imobilizado.

No entanto, como exposto anteriormente, os valores referentes a produtos acabados constantes no estoque da matriz, R\$2.095.657,71, não se enquadram no conceito de insumos, conforme legislação em vigor, não podendo fazer parteda base

de cálculo para apuração do crédito presumido sobre abertura de estoque.

A contribuinte contesta a glosa alegando a existência de dispositivo legal permissivo da apuração de créditos a partir de estoques de produtos acabados e em elaboração.

Nesse item, tem razão a contribuinte, na medida em que o art. 11, § 4º, da Lei nº 10.637, de 2002, incluído pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, assim dispõe:

Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002.

§4º O disposto no caput aplica-se também aos estoques de produtos acabados e em elaboração.

Assim, na medida em que a glosa tem por referência a conta “115.01.00001 Produtos acabados matriz”, deve ser afastada diante de expresso dispositivo legal que dá sustentação ao agir da interessada.

No caso, foram glosados os créditos apurados em novembro e dezembro de 2004, no total de R\$ 2.270,30.

Matérias não impugnadas

As glosas impostas aos créditos apurados a partir de materiais auxiliares e do IPI recuperável não foram contestadas, sendo que, ao fim da Manifestação de Inconformidade, a interessada diz que irá providenciar o recolhimento do imposto objeto da carta cobrança.”

2. Contra a negativa de aproveitamento dos créditos de PIS/PASEP, interpôs o contribuinte o presente recurso, repisando os argumentos já esposados na manifestação de inconformidade. Para contestar a glosa, argumenta a interessada, novamente, que:

“a legislação do PIS e da Cofins não cumulativos permite descontar créditos sobre mercadorias, bens e serviços adquiridos para emprego na produção e comercialização, não havendo qualquer fundamento para se vedar o crédito sobre o valor do frete relativo a transporte de produtos entre estabelecimentos do próprio contribuinte, sejam estes destinados à venda ou industrialização.

A Solução de Divergência mencionada no Relatório Fiscal trata de situação diversa da aqui tratada, pois se refere à transferências de mercadorias (produtos acabados) de estabelecimentos industriais para estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica, o que não corresponde à situação desta contribuinte.

Com efeito, os fretes em questão fazem parte do custo de obtenção da lã, principal insumo da Empresa, cuja compra é feita pela filial em função da localização junto ao pólo produtor. Após passar por processo de classificação e enfardamento ainda na filial, a lã é transferida para a Matriz, onde passa a constituir o estoque de matéria-prima, prosseguindo-se o processo industrial com a lavagem, cardagem, penteagem e, por fim, tem-se o produto final principal, qual seja, Tops de Lã penteada.”

Voto

Conselheira Mirian de Fátima Lavocar de Queiroz:

O caso presente versa unicamente sobre o direito de creditamento do contribuinte sobre os gastos com frete incorridos no transporte de matéria-prima entre suas unidades durante o processo de industrialização.

Como se retira dos autos, a filial adquire a lã, principal insumo da indústria, realizando ainda sua classificação e enfardamento. Após tais etapas, a matéria-prima é enviada à matriz a fim de que se complete o processo de industrialização com as etapas de lavagem, cardagem, penteagem e confecção das peças de vestuário de lã.

Parece incontroverso que não se trata de transporte de produtos acabados entre a planta de produção e unidades distribuidoras ou estabelecimentos comercializadores da empresa.

Os precedentes do CARF com relação ao direito de crédito em relação aos custos com frete podem ser exemplificados com o seguinte excerto, retirado do preciso voto do Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no Acórdão 3403-002.824, de 27/02/2014 (4ª Câmara/3ª Seção), que abaixo reproduzimos:

“O entendimento deste colegiado quanto ao direito à tomada de crédito em relação a custos com fretes foi bem sintetizado pelo Conselheiro Marcos Tranchesini Ortiz no voto condutos do Acórdão 3403-001.556, que permito-me transcrever:

“(…) Porque na sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de frete pode se situar em três diferentes posições: (a) se na operação de venda, constituirá hipótese específica de creditamento, referida pelo art. 3º, inciso IX; b) se associado à compra de matérias-primas, materiais de embalagem ou produtos intermediários, integrará o custo de aquisição e, por este motivo, dará direito a crédito em razão do previsto no art. 3º, inciso II; e (c) finalmente, se respeitar ao trânsito de produtos inacabados entre unidades fabris do próprio contribuinte, será catalogável como custo de produção (RIR, art. 290) e, portanto, como insumo para os fins do inciso II do mesmo art. 3º. (...)”

Como se trata de movimentação de matéria-prima que compõe o estoque da empresa, entre a unidade localizada junto ao polo de produção de lã e a matriz onde se encontra a planta industrial, os fretes incorridos neste serviço de transporte, embora não vinculados à operação de compra da matéria-prima e nem à operação de venda do produto acabado, enquadram-se como custos de produção, nos termos do art. 290, I, do RIR/99 e devem gerar crédito das contribuições com base no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03

Nesse sentido:

INSUMOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FRETES.

Os fretes incorridos no transporte de matéria-prima entre os armazéns e a fábrica são gastos aptos a gerarem crédito das contribuições no regime não-cumulativo por se enquadrarem como custo de produção.

(Acórdão 3403-002.762 – 4ª Câmara/3ª T. – 3ª Seção. 25/12/2014. Cons. Antonio Carlos Atulim)

FRETE. REMESSA DE ARROZ À GRANEL PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO.

O arroz à granel para fins de industrialização não constitui produtos nem subproduto do adquirente. Trata-se de matéria prima do processo industrial, ou seja, insumo nos termos do art. 8º, § 4º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF n. 404/2004. Portanto, deve ser reconhecido o direito ao crédito, porque o frete integra o custo de aquisição (Instrução Normativa SRF n. 404/2004, art. 8º, § 3º; Decreto-Lei n. 1.598/1977, art. 13, § 1º, “a”)

(Acórdão 3802-001.322 – 2ª Turma Especial. – 3ª Seção. 26/09/2012. Cons.Sólon Sehn)

Nesse sentido, conheço do recurso voluntário e voto no sentido de lhe conferir integral provimento, para reconhecer o direito creditório pleiteado.

Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz