



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725918/2019-80
ACÓRDÃO	3002-002.950 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LATICÍNIOS VALE DO TAQUARI LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO CONSUMO. PALLETS PARA ARMAZENAGEM DO PRODUTO

Os Pallets utilizados para o armazenamento dos produtos enquadram-se no conceito de insumo, pois são utilizados como material de embalagem no processo de produção que, destinados à venda, visa garantir que cheguem em perfeitas condições aos destinatários.

FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES (SORO DE LEITE, AÇÚCAR, LEITE CRU)

O frete é contratado de pessoa jurídica distinta daquela que vendeu o insumo, sendo que o valor recebido em contrapartida pela prestação do serviço será incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS devido pelo transportador e, portanto, tributado.

FRETE NA AQUISIÇÃO DE LEITE CRU REVENDIDO

O frete é contratado de pessoa jurídica distinta daquela que vendeu o insumo, sendo que o valor recebido em contrapartida pela prestação do serviço será incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS devido pelo transportador e, portanto, tributado.

FRETE PARA REMESSA DE PRODUTOS ACABADOS PARA DEPÓSITO FECHADO-ARMAZÉM GERAL

É possível a constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, inclusive a remessa para depósito fechado e armazém geral.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas sobre os Pallets para armazenamento do produto, Frete na aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições (Soro de leite, açúcar, Leite cru) e Frete de Leite Cru revendido. Vencida a Conselheira Neiva Aparecida Baylon (relatora), que lhe deu provimento integral. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Keli Campos de Lima.

Sala de Sessões, em 18 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora designada

Assinado Digitalmente

Marcos Antônio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Dionisio Carvalhedo Barbosa (suplente convocado(a), Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Neiva Aparecida Baylon, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Marcos Antônio Borges (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Catarina Marques Morais de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Dionisio Carvalhedo Barbosa.

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra o Despacho Decisório, acompanhado da respectiva fundamentação e detalhamento, conforme documentos juntados ao presente processo, em face do indeferimento parcial do pedido de ressarcimento relativo à Contribuição COFINS não cumulativa, do período de 01/10/2017 a 31/12/2017. Do pedido original, no valor

de R\$ 260.018,05, foi o glosada a quantia de R\$ 94.178,10, resultando no deferimento do valor de R\$ 165.839,95 a ressarcir.

No caso, observa-se que o pedido em questão se refere a saldo credor complementar apurado com base no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, sendo protocolado via formulário, anexo I da IN RFB nº 1717/2017, uma vez que se tratam de créditos identificados após o PERDCOMP do período já ter sido objeto de decisão administrativa, o que impediu a sua retificação.

Original PROCESSO 15504.725918/2019-80 ACÓRDÃO 110-007.667 – 2ª TURMA/DRJ 10 3 O Despacho Decisório relata que durante a análise dos créditos complementares solicitados pelo contribuinte foram identificados itens que não podem ser considerados como fonte de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, resultando nas seguintes glosas:

- Pallets para armazenagem de produtos acabados junto à expedição; - Fretes na aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições (Leite Cru, Soro de Leite Fluido e Açúcar); - Fretes relativos à Remessa de Produtos Acabados para Depósito Fechado ou Armazém Geral.

Após cientificado do teor do Despacho Decisório em 19/11/2020, a recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade tempestivamente, em 17/12/2020, na qual tece suas alegações, procurando rebater exaustivamente cada uma das glosas que acarretaram no indeferimento parcial.

Prossegue com o relato de que se trata da empresa Laticínios Vale do Taquari Ltda (Lativale), ora incorporada pela Tangará Importadora e Exportadora S/A, que possuía como objeto social as seguintes atividades: 10.52-0-00 - Fabricação de laticínios ; 10.51-1-00 - Preparação do leite ; 46.31-1-00 - Comércio atacadista de leite e laticínios e 46.91-5-00 - Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios.

Esclarece que após realizar procedimento de revisão fiscal, apurou saldo credor complementar de créditos de PIS e COFINS relativos ao período do 3º trimestre de 2014 ao 4º trimestre de 2018. Como já havia pedidos de ressarcimento anteriormente transmitidos em relação aos mesmos períodos, a empresa transmitiu PER's complementares, via formulário, objetivando viabilizar o ressarcimento do montante apurado após a revisão de sua apuração. Porém, a DRF realizou a análise dos pedidos de ressarcimento complementares apresentados, deferindo, ao final, apenas parte do saldo credor pleiteado.

Requer que seja determinada a reunião e o julgamento em conjunto dos processos administrativos relativos a todo o período acima referido, para evitar que sejam proferidas decisões divergentes em relação às glosas de mesma natureza, bem como para garantir a segurança e efetividade dos julgamentos realizados no âmbito administrativo.

Passa então a contestar cada uma das glosas efetivadas pela fiscalização. Requer os cancelamentos com o fundamento de que o conceito de insumo deve ser aferido com base nos critérios de essencialidade ou relevância dos bens ou serviços aplicados pelo contribuinte. Em todas estas contestações cita precedentes do CARF/CSRF para embasar seus argumentos.

Sobre as despesas com pallets para armazenagem de produtos, esclarece que os pallets são utilizados tanto para o acondicionamento de insumos utilizados no processo produtivo quanto para o acondicionamento de produtos acabados para o transporte. Considera que seria evidente que os gastos com a aquisição de pallets glosados pela Fiscalização são essenciais processo produtivo da empresa, ainda que não tenham sido aplicados ou consumidos diretamente na produção/fabricação dos bens.

Original PROCESSO 15504.725918/2019-80 ACÓRDÃO 110-007.667 – 2ª TURMA/DRJ 10 4 Sobre as despesas relativas aos fretes na aquisição dos insumos “Soro de Leite” (item B 2) e “Açúcar” (item B-3), reclama que teriam sido integralmente glosados pelo fato de que os referidos produtos transportados “não geram crédito de PIS/COFINS. Assim, o serviço de transporte deste produto também não gera crédito”.

Em relação à despesa de frete para a aquisição do “Leite cru”, a fiscalização glosou os créditos básicos decorrentes do frete na aquisição de leite cru destinado à industrialização e manteve os créditos presumidos, por entender ser esse o crédito a que a Manifestante faria jus nas próprias aquisições do leite cru, em decorrência da habilitação da Manifestante no Programa Mais Leite. Ou seja, de acordo com o entendimento da Fiscalização, “pelo fato destes produtos não gerarem crédito básico, seu transporte também não gera crédito básico”.

Contudo, considera que ao contrário do que afirmado no Relatório Fiscal, a despesa com frete pago na aquisição dos insumos possuiria natureza diversa, formalizada por meio de nota fiscal própria, cuja operação suporta a incidência integral do PIS e da COFINS. Ou seja, o frete seria contratado de pessoa jurídica distinta daquela que vendeu o insumo, sendo que o valor recebido em contrapartida pela prestação do serviço será incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS devido pelo transportador e, portanto, tributado.

Assim, ainda que se entenda que a despesa com o frete representa um acréscimo ao custo de aquisição do insumo, não se poderia atribuir a essa despesa – que é distinta – a mesma natureza da despesa com o insumo, afinal, a mercadoria transportada não suportou a incidência das contribuições (daí a concessão do crédito presumido no caso da aquisição do leite in natura), ao passo que o frete foi integralmente tributado (inexistindo, para essa operação, concessão de crédito presumido).

Reitera que o encargo com o transporte destes insumos revela-se como uma despesa necessária e essencial para processo produtivo da empresa.

Ainda sobre as glosas nas despesas com frete na aquisição de leite cru, reclama que a Fiscalização teria glosado parte dos créditos relativos à aquisição de leite cru destinado à revenda, sob o fundamento que o direito ao crédito presumido previsto no artigo 8º da Lei 10.925/2004 abarca apenas o leite in natura utilizado como insumo na produção de produtos destinados à alimentação humana ou animal.

Novamente sustenta que tal glosa deverá ser afastada. Primeiramente porque, conforme dito no tópico anterior, a despesa com frete é autônoma em relação à despesa com a aquisição do próprio insumo, não devendo ser glosados os créditos relativos aos fretes contratados pela Manifestante para aquisição desse leite cru. Ademais, a legislação de regência permitiria ao contribuinte apropriar créditos sobre bens e serviços relacionados ao desenvolvimento da atividade econômica da empresa.

Considera como essenciais os serviços de frete para a aquisição do leite cru, ainda que destinados a posterior revenda, portanto, as glosas promovidas em relação a esse ponto haverão de ser revertidas.

Original PROCESSO 15504.725918/2019-80 ACÓRDÃO 110-007.667 – 2ª TURMA/DRJ 10 5 Passa então a contestar a glosa dos créditos relativos aos fretes contratados para remessa de produtos acabados - como composto lácteo e leite condensado - para remessa para depósito fechado ou armazém geral.

Reclama do entendimento da Fiscalização, de que esses fretes não dariam direito ao desconto de crédito das contribuições, pois os serviços utilizados após a finalização do processo produtivo não são considerados insumos, conforme o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018, itens 55 e 568.

Considera que, ainda que se entenda que o frete das mercadorias acabadas transportadas pela empresa aos depósitos e armazéns não se enquadraria no conceito de frete na operação de venda, estas despesas deveriam ser enquadradas como insumo, na hipótese de creditamento prevista no inciso II dos arts. 3º das Leis nº's 10.637/02 e 10.833/03, haja vista tratar-se de dispêndios essenciais, diretamente vinculados à sua atividade econômica.

Conclui, então, pela possibilidade de se apurar créditos de PIS/COFINS em decorrência das despesas com serviços de frete contratados para o transporte de produtos acabados, inclusive em relação às remessas para armazéns e depósitos.

Aponta que haveria necessidade de realização de diligência, pois caberia ao Fisco fiscalizar e verificar as alegações do contribuinte. Sustenta que no âmbito do processo administrativo, ao contrário do que ocorre no processo judicial, busca-se a verdade real em contraste com a verdade formal.

Conclui com o pedido para que seja conhecido e integralmente provido seu recurso e que seja determinado o cancelamento do Despacho Decisório impugnado e o conseqüente deferimento integral do direito creditório pleiteado, homologando-se eventuais compensações vinculadas, cancelando eventuais

processos de cobrança expedidos, bem como ressarcindo saldo credor porventura remanescente.

Protesta, ainda, caso esta DRJ entenda como necessário, pela juntada de documentos e diligências.

A DRJ considerou improcedente a Manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Conforme relatado, a controvérsia reside nos pontos a seguir:

- 1) Aquisição de bens e serviços utilizados como Insumo. Pallets para armazenamento do produto.
- 2) Frete na aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições (Soro de leite, açúcar, Leite cru)
- 3) Frete de Leite Cru revendido
- 4) Frete para remessa de produtos acabados para depósito fechado-armazém geral

Da análise dos elementos trazidos pela recorrente, concluo que:

Os Pallets utilizados para o armazenamento dos produtos enquadram-se no conceito de insumo, pois são utilizados como material de embalagem no processo de produção que, destinados à venda, visa garantir que os bens cheguem em perfeitas condições aos destinatários.

Isso porque os pallets, utilizados como embalagem de transporte e armazenamento garantem a integridade do insumo vendido, em virtude de sua fragilidade.

Entendo também serem esses produtos integralmente consumidos, posto que depois de cumprirem com sua finalidade (proteger o produto até o destino final), não retornam ao fornecedor das mercadorias.

Nesse ínterim, cito dois recentes julgados desta:

Acórdão nº 3301-009.413, Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira, julg. 15/12/2020 CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. A embalagem para transporte garante a integridade do produto acabado e

constitui insumo, para fins de creditamento de PIS e COFINS, pois atende aos critérios de essencialidade e relevância estabelecidos pelo STJ no REsp 1.220.170/PR. Acórdão nº 3301-008.922, Relator Salvador Cândido Brandão Junior, julg. 24/09/2020 PALLETS. CRÉDITOS. DESCONTO. 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.

Assim, os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições. Por conseguinte, devem ser revertidas TODAS as glosas de pallets, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagem de transporte, por serem insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, observado o montante integral glosado especificado na e-fl. 35 em informação fiscal.

Com relação aos fretes na aquisição de insumos (Soro de leite, açúcar, Leite cru), a glosa não merece prosperar, visto que a contratação dos fretes são efetuadas por pessoas jurídicas distintas, operação essa portanto sujeita a tributação.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º).

De qualquer forma, a exceção não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99).

Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo sujeitos a alíquota zero e o frete sujeito a tributação, permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção.

Na mesma linha de raciocínio os fretes de Leite Cru revendido dão direito à crédito nas aquisições de insumo não tributado ou sujeito a suspensão, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica.

As aquisições desoneradas da contribuição não geram créditos, conforme vedação expressa no parágrafo 2º, inciso II, do art. 3º, entretanto, as despesas com frete para transporte de produtos para depósito fechado ou armazém geral geram créditos, visto que as operações de vendas são compostas por várias etapas, incluindo o transporte, visando deixar os produtos em condições de entrega ao consumidor final.

Do exposto, conheço o recurso voluntário e voto por dar provimento.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon**VOTO VENCEDOR**

Conselheira Keli Campos de Lima, Redatora designada.

Em que pese o entendimento da i. Relatora, ousou dela discordar em relação ao direito de crédito sobre remessa de produtos acabados para depósito fechado ou armazém geral e/ou entre filiais e matriz da empresa.

A Recorrente insurge contra referida glosa argumentando que o crédito previsto no inciso IX do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (crédito sobre frete na operação de venda), deve contemplar todos os transportes das mercadorias necessários à sua circulação econômica.

Ocorre que a despeito do entendimento da Recorrente, das decisões e soluções proferidas ao longo dos anos, fato é que há entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no sentido de que despesas com fretes relacionados às transferências de mercadorias não geram direito à crédito, vejamos:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. INOCORRÊNCIA. DESPESAS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS. CREDITAMENTO. ILEGITIMIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO DEMONSTRADO. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO ENTRE OS JULGADOS CONFRONTADOS. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015 para o presente Agravo Interno, embora o Recurso Especial estivesse sujeito ao Código de Processo Civil de 1973.

II - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - **É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda, revelando-se incabível reconhecer o direito de**

creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa.

IV - Para a comprovação da divergência jurisprudencial, a parte deve proceder ao cotejo analítico entre os julgados confrontados, transcrevendo os trechos dos acórdãos os quais configurem o dissídio jurisprudencial, sendo insuficiente, para tanto, a mera transcrição de ementas.

V - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VI - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.978.258/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 23/5/2022, DJe de 25/5/2022.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. DESPESAS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO EM HARMONIA COM TESE JURÍDICA FIXADA EM JULGAMENTO SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. TEMA 779/STJ. PROVIMENTO NEGADO.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao apreciar o Recurso Especial 1.221.170/PR (Tema 779/STJ), sob a sistemática do recurso repetitivo, consolidou a orientação de que, para fins do creditamento relativo à contribuição ao PIS e da COFINS, "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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte".

2. O Tribunal de origem reconheceu que as despesas com frete decorrente da transferência de produtos entre estabelecimentos da própria empresa não se enquadravam no conceito de insumos, não gerando crédito para abatimento da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, o que se alinha à orientação consolidada nesta Corte Superior em hipóteses análogas.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp n. 2.410.624/RS, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 26/2/2024, DJe de 29/2/2024.)

Neste sentido, aplicando o entendimento consolidado a glosa sobre referido item deve ser integralmente mantida.

Assim, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas sobre os Pallets para armazenamento do produto e frete na aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições (Soro de leite, açúcar, Leite cru) e frete de Leite Cru revendido.

É como voto

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima