Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18050.720506/2014-12

Processo nº	18050.720506/2014-12
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-012.108 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	21 de outubro de 2021
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	BOMPRECO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA

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

Ano-calendário: 2010, 2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS COM FRETE NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO E LOJAS. DIREITO A CRÉDITO.

Os fretes entre centros de distribuição e lojas, ainda que de produtos acabados (caso típico de rede de supermercados), constitui elemento essencial às atividades da empresa, a saber, venda desses produtos, enquadrando-se, assim, para fins de crédito no disposto no inciso IX, c/c inciso I, do art. 3º da Lei 10.833/2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2010, 2011

PIS/PASEP E COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS/Pasep as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negou-se provimento ao Recurso Especial, vencidos os conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Rodrigo Mineiro Fernandes, Pedro Sousa Bispo e Rodrigo da Costa Pôssas, que deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Pedro Sousa Bispo, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente, momentaneamente, o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, substituído pelo conselheiro Pedro Sousa Bispo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 9562-9587), em face do Acórdão nº 3301-003.874 (e-fls. 9516-9560), de 28 de junho de 2017, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**
>
> Ano-calendário: 2010, 2011
>
> BONIFICAÇÔES. PAGAS PELOS FORNCEDORES. NÃO CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS. CONTRATADAS COMO DESCONTOS. NATUREZA DE RECEITA. NÃO EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.
>
> Tais verbas têm natureza de receita, posto que: a) é valor que lhe é pago pelo fornecedor; portanto ingresso, recebimento; e não de desconto; b) a base de cálculo, tal como estabelecido pelo legislador é universal: "a totalidade das receitas auferidas pela empresa"; e c) é elemento novo e positivo que aumenta o patrimônio da empresa.
>
> RECUPERAÇÃO DE CUSTOS E DE DESPESAS. NATUREZA DE RECEITA. CÔMPUTO NA BASE DE CÁLCULO.
>
> Tais verbas têm natureza de receita, posto que: a) é valor que lhe é pago pelo fornecedor; portanto ingresso, recebimento; e não de desconto; b) a base de cálculo, tal como estabelecido pelo legislador é universal: "a totalidade das receitas auferidas pela empresa"; e c) é elemento novo e positivo que aumenta o patrimônio da empresa. E tal natureza lhe cabe, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.
>
> NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO. DIREITO A CRÉDITO.
>
> Embalagem de apresentação é elemento diretamente responsável pela produção dos produtos destinados a venda, possibilitando direito a crédito.
>
> NÃO-CUMULATIVIDADE. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITO ATIVO PATRIMONIAL. NÃO DIREITO A CRÉDITO.
>
> Os encargos de depreciação das máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, somente geram crédito quando utilizados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços. Não é o caso da impugnante, que atua no comércio varejista de mercadorias.

Documento nato-digital

NÃO-CUMULATIVIDADE. GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO. DIREITO A CRÉDITO.

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram direito a crédito.

NÃO-CUMULATIVIDADE. IPTU. FUNDAMENTO DO PAGAMENTO PELO LOCATÁRIO. CLÁUSULA CONTRATUAL DE LOCAÇÃO. VALORES PAGOS PELO LOCATÁRIO. NATUREZA JURÍDICA DE DESPESA DE ALUGUEL. Os valores recolhidos pelo locatário a título de "IPTU das lojas alugadas" com supedâneo em cláusula do contrato de locação não têm natureza jurídica de tributo, mas compõem, neste caso, as despesas de "aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica", podendo, nessa rubrica ser realizado o desconto do crédito correspondente.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS COM FRETE NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO E LOJAS. DIREITO A CRÉDITO.Os fretes entre centros de distribuição e lojas, ainda que de produtos acabados (caso típico de rede de supermercados), constitui elemento essencial às atividades da empresa, a saber, venda desses produtos, enquadrandose, assim, para fins de crédito no disposto no inciso IX, c/c inciso I, da Lei 10.833/2003.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS COM FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. DIREITO A CRÉDITO.

Frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, gera direito a crédito.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ALUGUEL DE VEÍCULOS. NÃO SE ENQUADRA COMO ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. NÃO DIREITO A CRÉDITO.

É possível o creditamento de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa. O conceito de máquinas e equipamentos, porém, não abrange veículos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS.

Há direito a crédito no caso armazenagem de mercadoria, na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor; somente envolvendo aquelas despesas com guarda de mercadoria; não se incluindo nesse conceito outras atividades eventualmente correlacionadas, como partes e peças de reposição, despesas com serviços de manutenção em veículos, máquinas e equipamentos, com logística e aduaneira, cobrados isolada e independentemente da armazenagem.

NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO.

Os custos com taxas de administração de cartões de crédito e débito não geram direito a crédito, por não se enquadrarem na definição de insumo estabelecida na legislação de regência, posta a atividade meramente comercial, distinta da produção e da prestação de serviço.

Documento nato-digital

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

O auto de infração descreve toda a conduta do recorrente, o que resultou na insuficiência do recolhimento de contribuição, incidindo a multa de ofício em discussão.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. DEVIDOS.

O art. 161 do CTN assevera que "o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta", tendo tal crédito decorrente da obrigação principal, esta que " surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária ", nos termos dos artigos 113, § 1o, e 139 do mesmo Código.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2010, 2011

PIS/PASEP E COFINS. NÃOCUMULATIVIDADE. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS/Pasep mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Assim ficou a decisão:

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a glosa dos créditos relativos aos seguintes itens: 1) embalagens de apresentação de produtos destinados a venda, fabricados na empresa, tendo o Conselheiro Marcelo Costa Marques D'Oliveira acompanhado o relator neste item pelas conclusões; 2) GLP destinado à atividade de fabricação de produtos destinados à venda; 3) serviços de transporte de entregas a clientes, faturados contra a recorrente; 4) e despesas com armazenagem relativas às notas fiscais emitidas pela BRILHO TERCEIRIZAÇÕES; por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para fins de admitir também o creditamento relativo ao IPTU de lojas alugadas e ao frete entre centro de distribuição e lojas, vencidos o Relator e o Conselheiro Valcir Gassen e designada a Conselheira Liziane Angelotti Meira para redigir o voto vencedor quanto a tais itens; por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, quanto ao creditamento relativo ao aluguel de veículos, vencidos os conselheiros Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Valcir Gassen; e por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto aos seguintes itens: receitas excluídas da base de cálculo - descontos, tendo Conselheiro Marcelo Costa Marques D'Oliveira acompanhado o relator neste item pelas conclusões; receitas não computadas na base de cálculo - recuperação de custos e de despesas; creditamento relativo às despesas com taxa de administração de cartão de crédito ou débito e juros sobre a multa de ofício; vencida nesses itens a Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Documento nato-digital

Em Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 9590-9597), de 19 de setembro de 2017, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional no que tange a matéria frete no transporte de produtos acabados entre centros de distribuição e lojas.

Salienta-se que o Contribuinte ingressou com Embargos de Declaração (e-fls. 9626-9634). Por intermédio do Despacho em Embargos (e-fls. 9705-9708), de 7 de maio de 2019, o Presidente da Turma 3301, por entender que a alegação de obscuridade não procede, rejeitou os embargos.

Às e-fls. 9666 a 9675, o Contribuinte apresentou as suas contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, em que requer o não conhecimento. Caso conhecido, que seja negado provimento.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 9857-9867), de 5 de julho de 2019, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

Em face desta decisão, o Contribuinte ingressou com Agravo (e-fls. 9878-9888), em 20 de agosto de 2019.

Em Despacho em Agravo (e-fls. 9919-9925), a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em 16 de setembro de 2019, rejeitou o agravo e confirmou assim a negativa de seguimento do Recurso Especial do Contribuinte por ausência de divergência interpretativa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo. Como acórdãos paradigmas foram indicados o Acórdão nº 9303-003.547 e Acórdão nº 3801-002.668. Entende-se que os mesmos se prestam na comprovação da divergência interpretativa quanto aos gastos com frete no transporte de produtos acabados entre os centros de distribuição e lojas. Frente ao dissídio jurisprudencial, vota-se pelo conhecimento do recurso.

A questão de mérito cinge-se a possibilidade ou não da tomada de crédito com as despesas de frete no transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do Contribuinte. Na decisão ora recorrida entendeu-se que, ainda que se trate de produtos acabados, tais despesas estão vinculadas a uma atividade essencial do processo produtivo do Contribuinte, no caso, rede de supermercados. Tal decisão ficou assente na interpretação do art. 3º, II, IX, da Lei nº 10.637 de 2002 e da Lei nº 10.833 de 2003.

A Fazenda Nacional, considerando essa legislação, bem como a Instrução Normativa SRF nº 247/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 404/2004, aponta que a legislação deve ser interpretada de forma “literal e nunca extensiva” (art. 111 do Código Tributário Nacional) e reforça que:

Documento nato-digital

> Com efeito, o frete de mercadorias é um serviço utilizado na distribuição/reorganização das mercadorias, e não na produção delas. Por isso os referidos fretes não podem ser considerados insumos e gerar créditos com base no inciso II do artigo 3º das Leis 10637/02 e 10833/03.
>
> Os custos de distribuição de mercadorias não se subsumem ao conceito de insumo utilizado no processo produtivo. Ora, se o conceito de insumos utilizados na produção envolvesse também os custos de distribuição da mercadoria, seria completamente desnecessária a previsão do inciso IX, que menciona custos específicos desta etapa, razão pela qual, repita-se, o frete usado para a distribuição das mercadorias não está inserido na hipótese do inciso II.
>
> Tratando-se, então, do inciso IX, mister registrar que ele também não alcança o valor do frete contratado para a realização de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, já que tais custos não integram a operação de venda a ser realizada posteriormente. Apenas daria direito ao crédito o frete contratado para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes.

Com a devida vênia a essa interpretação da legislação, compreende-se que as despesas de frete estão albergadas tanto no inciso II, quanto no inciso IX, do artigo 3º das Leis nº 10637/02 e nº 10833/03.

Diante da leitura sistemática da legislação, considerando os critérios da essencialidade e da relevância destas atividades no processo produtivo realizado pelo Contribuinte, face a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp. n° 1.221.170-PR/STJ, bem como o entendimento exposto no Parecer Normativo COSIT/RFB n° 5/2018, as despesas de frete entre estabelecimentos do Contribuinte ofertam direito a tomada de crédito nas contribuições ao PIS e COFINS.

Para reforçar esse entendimento cito trecho do voto ora recorrido, da il. Conselheira Liziane Angelotti Meira, Redatora designada:

> A glosa das Despesas de fretes para filiais e clientes, especificamente do centro de distribuição para lojas (CD para lojas) foi mantida na decisão recorrida nos seguintes termos:
>
> > NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE.
> >
> > Os fretes pagos na operação de venda dos bens adquiridos para revenda admitirão créditos da não-cumulatividade da aludida Contribuição Social, caso o ônus seja suportado pelo vendedor e desde que respeitados todos os requisitos normativos e legais; entretanto a mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos. Já **o transporte de produto entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito, ainda que esse transporte constitua ônus da empresa que irá vender o produto**. (grifos nossos)
>
> O Conselho Administrativo Fiscal tem consolidada a posição de que insumo corresponde a elemento diretamente responsável pela produção de bens ou produtos destinados à venda, nos seguintes termos:

Documento nato-digital

> PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. HIPÓTESES DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO. APLICAÇÃO E PERTINÊNCIA COM AS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE PRODUTIVA.
> O termo "insumo" utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais. (Acórdão nº 9303-004.918 – 3ª Turma. Sessão de 10 de abril de 2017)

Nessa esteira de entendimento, os fretes entre CD e lojas, ainda que de produtos acabados (caso típico de rede de supermercados), constitui elemento essencial às atividades da empresa, a saber, venda desses produtos, enquadrando-se, assim, para fins de crédito no disposto no inciso IX, c/c inciso I, da Lei 10.833, para fins de enquadramento do crédito, abaixo transcrito:

> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:
>
> a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e
>
> b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;
>
> IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Desta forma, nesse quesito, dá-se provimento ao recurso voluntário, cancelando a glosa dos créditos relativos a despesas de frete do centro de distribuição para lojas.

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Documento nato-digital