



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720797/2013-16
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-015.416 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SODEXO DO BRASIL COMERCIAL S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não tendo sido os gastos com armazenagem objeto de apreciação no Acórdão paradigma, ele não se presta à demonstração da divergência (art. 67, § 1º, do RICARF).

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PRESTADORA DE SERVIÇOS. RESTAURANTES COLETIVOS. FRETES DE ALIMENTOS E UTENSÍLIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

O transporte de alimentos e utensílios para os diversos restaurantes de uma empresa de restaurantes coletivos, constitui em serviço essencial para o desempenho da atividade, enquadrando-se, assim, no Inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 - serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços.

UNIFORMES EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO. DIREITO AO CRÉDITO.

Os uniformes utilizados por aqueles que preparam a refeição, em uma empresa de restaurantes coletivos, exigidos pela Resolução-RDC 216/2004, da ANVISA, bem como os Equipamentos e Proteção Individual - EPI, enquadram-se como bens utilizados como insumo na prestação de serviços, com direito ao crédito das contribuições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à Cofins lançada a partir da mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a fretes de insumos entre estabelecimentos e uniformes/vestuário, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimarães, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovicz Belisário, Alexandre Freitas Costa e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 11.957 a 11.993), contra o Acórdão n.º 3201-008.746, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 11.931 a 11.955), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

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

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006 (*Correto – 01/01/2008 a 31/12/2008*)

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS PARA ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA OU ATÉ DE TERCEIROS NA OPERAÇÃO DE VENDA. DIREITO AO CRÉDITO.

A remessa e retorno de produtos acabados enviados para armazenagem, é inteiramente ligada à logística interna da empresa embargante, e indissociáveis das operações de vendas. Conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 também aplicável à Contribuição para o PIS, conforme art. 15, II, da mesma lei, é permitido o desconto de créditos em relação ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, estando aí contempladas todas as operações com produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, ou até de terceiros, e não somente a última etapa, da entrega ao consumidor final.

NÃO CUMULATIVIDADE. ARMAZENAGEM DE ALIMENTOS.

Geram desconto de crédito das contribuições não cumulativas os dispêndios com serviços de carga, descarga e armazenagem essenciais a sua atividade.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes, desde que comprovadamente utilizados no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei.

(...)

Acordam os membros do colegiado ... no mérito deste, dar-lhe provimento parcial, da seguinte forma: I. Por unanimidade de votos, reverter a glosa em relação a: (i) armazenagem; (ii) aos uniformes utilizados por aqueles que preparam a refeição, nos termos da RDC 216-ANVISA e (iii) equipamentos de proteção individual (EPI). II. Por maioria de votos, reverter a glosa em relação a frete entre estabelecimentos.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 11.997 a 12.006), a PGFN defende que não há direito ao crédito sobre:

- 1) “Despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados”;
- 2) Armazenagem;
- 3) Uniforme e vestuário.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 12.208 a 12.221), contestando, em caráter preliminar, o conhecimento do Recurso, em relação às três matérias admitidas.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Relatora.

Quanto ao **conhecimento**:

1) “Fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados”.

No Recurso Especial, a PGFN contesta o creditamento dos fretes entre estabelecimentos do contribuinte, de produtos “acabados ou não”, mas, nos termos do Exame de Admissibilidade, só foi trazida à apreciação a divergência quanto aos fretes de produtos acabados.

Nesta matéria, o Acórdão recorrido, na ementa, utiliza como fundamento, no que interessa à discussão, o Inciso IX da Lei n.º 10.833/2003 (frete na operação de venda), também aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, II, da mesma lei.

O Acórdão paradigma n.º 3302-004.879 é de 25/10/2017, portanto, anterior à publicação da decisão vinculante do STJ, no REsp n.º 1.221.170/PR (DJe 24/04/2018), mas não adota o conceito de insumo da legislação do IPI, e sim um intermediário, em relação à legislação do IRPJ, afastando o enquadramento tanto no Inciso II (insumos) do art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003, “não em razão de sua indispensabilidade à atividade econômica, mas em razão de ser uma despesa incorrida posteriormente ao processo produtivo”, como no Inciso IX, por se tratar de “logística interna”, entendimento que foi ratificado por esta Turma no Acórdão n.º 9303-013.572, de 18/11/2022, julgando Recurso Especial do contribuinte contra aquela decisão.

2) Armazenagem.

O Acórdão recorrido, na ementa, remete ao conceito de insumo (inciso II do art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003), ao dizer que geram direito ao crédito “os dispêndios com serviços de carga, descarga e armazenagem essenciais a sua atividade”.

No Voto Condutor, a reversão da glosa de créditos se dá “uma vez que são utilizadas câmaras e depósitos para alimentos sem o qual implica não continuidade de sua atividade”, o que também remete ao Inciso II. Nele cita-se o Acórdão n.º 3302-006.737, no qual se entendeu que “Os custos de armazenagem ... após a sua produção, subsumem-se ao conceito de operação de venda”, o que remete ao Inciso IX, mas a razão de decidir do Acórdão recorrido é a essencialidade.

O Acórdão paradigma n.º 9303-006.730, de 15/05/2018, é posterior à publicação da decisão vinculante do STJ, mas em nenhum momento ela é citada, e ele é bastante genérico, no sentido de que devem ser afastadas do conceito de insumo “as despesas com serviços utilizados nas etapas pré ou pós-industrial”, sendo que, nos gastos analisados, não figuram as despesas de armazenagem:

Especificamente estamos a discutir os seguintes itens: fornecimento de alimentação aos funcionários; serviço especializado de vigilância; alteamento; limpeza e passagem; locação de equipamentos; decapeamento; lavra; transporte de funcionários; melhoria de estradas, gasolina comum e óleo diesel.

Assim, não tendo sido demonstrada a legislação tributária interpretada de forma divergente, o Recurso Especial não deve ser conhecido, nesta matéria, em observância ao § 1º do art. 67 do RICARF.

3) Uniformes e Vestuário.

O Acórdão paradigma n.º 3401-008.851, de 23/03/2021, foi reformado, no que interessa à discussão, pelo Acórdão n.º 9303-013.183, de 12/04/2022, mas, como o Recurso Especial foi interposto em 10/09/2021, não há ofensa ao § 15, do art. 67 do RICARF.

Assim, preenchidos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço, em parte,** do Recurso Especial, no que tange às matérias “1” e “3”.

No **mérito**, discute-se o direito ao crédito PIS/Cofins relativo aos gastos com:

“Fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados”.

Necessária a atenção ao título desta matéria, pois na atividade da empresa não há propriamente o deslocamento de produtos acabados entre estabelecimentos de empresa (fretes *intercompany*), como ocorre, por exemplo, quando um industrial envia os produtos acabados para seus centros de distribuição, por uma questão de logística – etapa anterior à venda, propriamente, ao consumidor final. Fosse esta a configuração, não haveria o direito ao crédito, conforme jurisprudência consolidada do STJ, que embasou o meu Voto no Acórdão n.º 9303-013.954, de 13/04/2023:

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

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO STJ.

Os gastos com transporte e manuseio por operador logístico de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa **não se enquadram no conceito de insumo, por serem posteriores ao processo produtivo e não estarem dentre as exceções justificadas. Também, conforme jurisprudência dominante do STJ (REsp n.º 1.745.345/RJ), não podem ser considerados como fretes do Inciso IX do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, por não se constituírem em operação de venda.**

Aqui, a SODEXO é uma multinacional francesa que opera em 56 países, sendo o seu principal ramo de atividades o de restaurantes coletivos (empresas, hospitais, escolas, etc.).

A autuação, abrangendo os períodos de 2008, foi sobre a empresa incorporada PURAS DO BRASIL, cuja aquisição se deu em 2011, conforme noticiado na mídia, a exemplo da Revista EXAME, que consignou o seguinte, em 07/09/2011 (extraído da Internet):

São Paulo - A gigante francesa SODEXO anunciou ontem a compra da empresa número dois no mercado de **refeições coletivas** no País, a gaúcha PURAS, por 525 milhões de euros (cerca de R\$ 1,2 bilhão), valor muito próximo à receita anual da companhia. Com o negócio, o grupo francês será alçado à condição de líder do segmento, com faturamento anual superior a R\$ 2 bilhões e equipe de cerca de 40 mil funcionários.

(...)

A PURAS, que faturou R\$ 1,26 bilhão em 2010, tinha pequena vantagem sobre a SODEXO em receita no mercado de **refeições coletivas**, no qual o grupo francês ocupava a quarta posição. **Os 22 mil funcionários da PURAS em todo o Brasil se juntarão aos 17 mil da SODEXO.** Além dos **restaurantes em empresas, que representam cerca de 70% de suas receitas locais**, a multinacional mantém um braço de benefícios no mercado brasileiro, negócio que ganhou força após a compra da VR, em 2007, por R\$ 1 bilhão. As informações são do jornal "O Estado de S. Paulo".

Os gastos com “Logística (Alimentar e Não Alimentar)”, são assim descritos no Recurso Voluntário:

2.3.2. DESPESAS COM TRANSPORTE DE INSUMOS – LOGÍSTICA ALIMENTAR E NÃO ALIMENTAR - CONTA ANALÍTICA 434

Causou surpresa à Recorrente a manutenção da glosa de créditos relativa às despesas com a armazenagem e **transporte de insumos** (gêneros alimentícios, utensílios e outros) dos fornecedores ou centros de distribuição para os restaurantes industriais.

A atividade de fornecimento de refeições coletivas, na forma como explorada pela Recorrente, demanda a instalação de restaurantes dentro dos estabelecimentos de seus clientes. A lógica é simples: o espaço destinado à cozinha e o refeitório dos funcionários é cedida à Recorrente, que lá instala um restaurante e nele lota nutricionistas, cozinheiros e outros profissionais que forem exigidos pelo contratante dos serviços.

Esta forma de trabalho faz com que a Recorrente tenha, atualmente, mais de 2000 restaurantes espalhados pelo território nacional. Não se precisa ir longe para concluir que uma estrutura desta envergadura precisa lidar de forma muito racional com questões logísticas, pois este poderá ser o diferencial no momento da apresentação de proposta de preço para a obtenção de algum novo negócio.

Em face disso, a Recorrente fazia e ainda faz uso de uma série de prestadores de serviços que tem como tarefa armazenar e distribuir os mais diversos produtos - especialmente gêneros alimentícios e utensílios – para cada um dos restaurantes.

Veja-se, neste sentido, a importância de tal tarefa. Como o prazo para estocagem de determinados gêneros alimentícios não é dos mais elevados (especialmente aqueles que dependem de condições específicas de armazenamento, como os congelados e resfriados), a logística de transferência de insumos há de ser perfeita. A ausência de abastecimento ou sua realização de forma defeituosa podem gerar falta de insumos para a elaboração das refeições ou, ainda, a perda desnecessária daqueles em face de uma carga excessiva se comparada à demanda do estabelecimento. A leitura dos contratos ora anexados (doc. 13 da impugnação) ilustra bem o que ora se expõe.

O contribuinte, nas suas peças de defesa, enquadra as despesas de frete e armazenagem no Inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (também aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, I, da mesma lei), razão de decidir do Acórdão recorrido, que interpretou que somente geraria o direito ao crédito na “última etapa, de entrega ao consumidor final”.

Ocorre que, neste caso, trata-se de uma prestadora de serviços, e as despesas aqui em discussão não se enquadram no Inciso IX da Lei nº 10.833/2003, mas sim no Inciso II, das Leis n.ºs 10.833/2003 e 10.637/2002, que prevê o direito ao crédito sobre “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

No Acórdão recorrido citam-se os contratos “em fls. 5.047 e seguintes”, e neles se pode verificar que, efetivamente, são necessários à atividade do contribuinte, à exemplo do primeiro, com a RODOTEMP TRANSPORTES LTDA., cuja Cláusula 1.1 assim dispõe:

1.1 O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços logísticos, transporte e entrega de gêneros alimentícios em geral, quer seja de origem animal, vegetal ou mineral, bem como descartáveis, produtos de limpeza, equipamentos, utensílios de cozinha, impressos, uniformes, entre outros para todos os Restaurantes da PURAS estabelecidos no município de São Paulo, e Grande São Paulo, conforme ANEXO 1.

À vista destas considerações, há que se reconhecer o direito ao crédito, com base no Inciso II do art. 3º das Leis n.ºs 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002, pois se configuram como serviços essenciais à prestação dos serviços da autuada.

Uniforme e vestuário.

No Acórdão recorrido foram revertidas as glosas somente para “os uniformes por aqueles que preparam a refeição, nos termos da RDC 216, e E.P.I.”.

A Resolução-RDC 216/2004, da ANVISA, “Dispõe sobre o Regulamento Técnico de Boas Práticas para Serviços de Alimentação”, e no que interessa à discussão, prevê o seguinte:

4.6.3 Os manipuladores devem ter asseio pessoal, apresentando-se com uniformes compatíveis à atividade, conservados e limpos. Os uniformes devem ser trocados, no mínimo, diariamente e usados exclusivamente nas dependências internas do estabelecimento. As roupas e os objetos pessoais devem ser guardados em local específico e reservado para esse fim.

Quanto aos Equipamentos de Proteção Individual – EPI, são citados na própria ementa da decisão vinculante do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, da AHAMBI ALIMENTOS:

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

À vista do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a fretes de insumos entre estabelecimentos e a uniformes/vestuário, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira