



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19679.721360/2018-31
ACÓRDÃO	3002-003.438 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TERRA FORTE EXPORTACAO E IMPORTACAO DE CAFE LIMITADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.

CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSPORTE DE INSUMOS DESONERADOS. SÚMULA CARF 188.

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

DESPESAS DE ARMAZENAGEM. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a crédito das contribuições não cumulativas despesas de armazenagem quando não restar comprovado o enquadramento no art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 como armazenagem de mercadoria, na operação de venda ou no conceito de insumos que abrange todos os bens e serviços empregados no processo produtivo ou de prestação de serviços e que sejam essenciais ou relevantes à atividade econômica da empresa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado para reverter as glosas sobre os fretes de insumos sujeitos à Alíquota Zero (café em grão), independente do regime de tributação imposto a estes, desde que tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e efetivamente tributados pela referida contribuição.

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente)

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Trata-se de processo para apuração de crédito COFINS, apurado no regime não cumulativo relativo ao 4º trimestre de 2015. O Pedido de Ressarcimento de COFINS não-cumulativo nº 11690.23036.111215.1.1.19-0353 foi no valor total de R\$ 3.235.921,16.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT - 8ª Região Fiscal proferiu o Despacho Decisório - DD de fls. 2769/2789, em obediência a concessão do Mandado de Segurança nº 5009287-80.2018.4.03.6100/14ª Vara Cível Federal de São Paulo para à análise e conclusão dos processos administrativos em exame. Em 19/07/2018, a empresa solicitou, junto ao juiz federal da 14ª vara de São Paulo, prorrogação de prazo de 90 (noventa) dias, relativo ao cumprimento do mandado de segurança por ela obtido.

No Despacho Decisório (fls. 2769/2789), a autoridade fiscal, narra os procedimentos de fiscalização, expõe as razões que fundamentaram a decisão, indica os itens glosados para cada mês em quadros, detalhando o motivo da glosa, a fundamentação legal e, por fim, defere parcialmente o Pedido de Ressarcimento 11690.23036.111215.1.1.19-0353, reconhecendo que o interessado tem saldo de crédito a ser ressarcido no montante de R\$ 2.883.410,63. Vide os principais pontos do Despacho Decisório:

34) O confronto entre as informações prestadas pela interessada nas suas EFDContribuições, com documentação e planilhas apresentadas no decorrer da diligência fiscal, e os dispositivos legais vigentes, revelou a insubsistência de parte dos seus créditos, glosados pelos motivos expostos adiante.

35) Na planilha 01 Glosas de Créditos da planilha Notas Fiscais nas EFD-Contribuições, estão demonstradas, na coluna CH, as razões das glosas efetuadas, e nas colunas CI e CJ, os valores dos créditos de COFINS e de PIS glosados pela fiscalização. Esclarecemos que, se a anotação inserida na coluna CH (Razão da Glosa), começar com "OK", isto significa que a Fiscalização não efetuou glosa alguma e aceitou, nesta parte, os procedimentos da empresa.

36) A planilha 01 Glosas de Créditos da planilha Notas Fiscais nas EFD-Contribuições, corresponde à planilha de intimação fiscal que integrou o Termo de Intimação nº 01, acrescentada das seguintes colunas:

- a) BI a BO, com dados obtidos das Notas Fiscais Eletrônicas baixadas do sistema ReceitaNetBX, da SRFB;
- b) BP a CE, com dados obtidos dos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos baixados do sistema ReceitaNetBX, da SRFB, inclusive dados da mercadoria transportada (quando esta informação estava disponível no Conhecimento de Transporte Eletrônico);
- c) CF, contendo o nº da linha na planilha de intimação original;
- d) CG, indicando o mês de apropriação do crédito;
- e) CH, indicando as razões da glosa (ou, se não houve glosa, trazendo a expressão "OK");
- f) CI, com o valor do crédito de COFINS glosado;
- g) CJ, com o valor do crédito de PIS glosado.

37) Esclarecemos a seguir os principais motivos de glosa.

Glosa de créditos sobre frete na aquisição de mercadoria tributada à alíquota zero (café em grão)38) De acordo com o § 2º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (redação idêntica), as aquisições de bens e serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS e da COFINS não-cumulativos não dão direito a crédito:

(...)39) O art. 1º, XXI, da Lei 10.925/2004, incluído pela Lei nº 12.839/2013, reduziu a zero a alíquota de contribuição do café classificado nos códigos 09.01 (que inclui o café em grão) e 2101.1 da TIPI, conforme segue:

(...)

40) De acordo com a Solução de Consulta COSIT nº 390, de 06/09/2017, de caráter vinculante para esta Fiscalização, e cuja ementa se transcreve abaixo, quando vedado o creditamento em relação ao bem adquirido, o frete respectivo não dará direito a crédito:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep EMENTA: Não há previsão legal específica para a apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos dispêndios com serviço de transporte (frete) ocorridos na aquisição de bens. No entanto, considerando que o frete do bem adquirido para revenda, em regra, integra o custo de aquisição do bem:

a) quando permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, o custo de seu transporte, incluído no seu valor de aquisição, servirá, indiretamente, de base de apuração do valor do crédito;

b) quando vedado o creditamento em relação ao bem adquirido, também não haverá, sequer indiretamente, tal direito em relação aos dispêndios com seu transporte. DISPOSITIVOS LEGAIS:

art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS EMENTA: Não há previsão legal específica para a apuração de créditos da não-cumulatividade da COFINS em relação aos dispêndios com serviço de transporte (frete) ocorridos na aquisição de bens. No entanto, considerando que o frete do bem adquirido para revenda, em regra, integra o custo de aquisição do bem:

a) quando permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, o custo de seu transporte, incluído no seu valor de aquisição, servirá, indiretamente, de base de apuração do valor do crédito;

b) quando vedado o creditamento em relação ao bem adquirido, também não haverá, sequer indiretamente, tal direito em relação aos dispêndios com seu transporte. DISPOSITIVOS LEGAIS:

art. 3º e inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

41) Com base na interpretação acima, procedeu-se à glosa dos fretes na aquisição de café em grão, tributado à alíquota zero. A identificação desse tipo de carga foi efetuada a partir do campo "Informação da Carga - Produto Predominante", dos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos, e que está transcrito na coluna CC da planilha 01 Glosas de Créditos da planilha Notas Fiscais nas EFD-Contribuições. Nos casos em que a chave eletrônica da mercadoria transportada e o produto predominante não estavam informados no Conhecimento de Transporte Eletrônico, a aquisição de café foi identificada a partir do nome e CNAE do remetente.

42) Abaixo informamos o total das glosas efetuadas, referente a esta parte:

Razão da Glosa	Crédito Cofins Glosado	Crédito PIS glosado
Frete de insumo tributado à alíquota zero (café em grão) que não dá direito a crédito.	1.187.555,72	257.828,36
Chave eletrônica da mercadoria transportada e produto predominante não informados no conhecimento de transporte eletrônico. O nome ou a CNAE do remetente indicam tratar-se de remessa de café, sem direito a crédito, por ser tributado à alíquota zero, e por consequência, o frete respectivo também não dá direito a crédito.	3.095,00	672,01
TOTAL	1.190.650,72	258.500,37

(...)Glosa de créditos sobre serviços de armazenagem 43) De acordo com o art 3º, IX, da Lei 10.833/2003, que também se aplica à Contribuição para o PIS por força do seu art. 15, o crédito para serviços de armazenagem é previsto apenas para armazenagem de produtos destinados à venda:

(...)44) Sendo assim, na coluna BG da planilha 01 TERMO DE INTIMAÇÃO 01 - CRÉDITOS NAS EFD-CONTRIBUIÇÕES, para os documentos numerados de 25 a 184 na coluna BF, solicitou-se à empresa que comprovasse tratar-se, efetivamente, de armazenagem na operação de venda (uma vez que ela assim o declarou), identificando, na coluna BH, as chaves eletrônicas de todas as notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas.

45) A empresa apresentou as notas fiscais dos serviços de armazenagem; todavia, conforme pode-se verificar na sua resposta ao Termo de Intimação nº 01, não identificou as mercadorias armazenadas e não informou absolutamente nenhuma chave eletrônica de nota fiscal de venda das mercadorias armazenadas.

46) Como a maior parte do café processado pela interessada é destinado à exportação, em face da não-apresentação, por parte da empresa, das informações solicitadas, a Fiscalização adotou o seguinte procedimento:

- a) considerou as armazenagens em Santos/Guarujá, porto por onde se escoam as exportações da empresa, como armazenagens na operação de venda;
- b) considerou as armazenagens em Bortolan Sul, Cristais Paulista, Espírito Santo do Pinhal, Franca, Leme, Poços de Caldas, São João da Boa Vista e São Sebastião do Paraíso como armazenagens de insumos ou armazenagens outras que não as de mercadorias destinadas à venda, que não dão direito a crédito.

47) Transcrevemos abaixo as totalizações das glosas relativas a esta parte:

Razão da Glosa	Crédito Cofins Glosado	Crédito PIS glosado
Não é armazenagem na operação de venda (armazenagem em Bortolan Sul). Não informou as chaves eletrônicas das notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas.	96.053,18	20.853,65
Não é armazenagem na operação de venda (armazenagem em Cristais Paulista). Não informou as chaves eletrônicas das notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas.	656,50	142,54
Não é armazenagem na operação de venda (armazenagem em Espírito Santo do Pinhal). Não informou as chaves eletrônicas das notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas.	61,43	13,34
Não é armazenagem na operação de venda (armazenagem em Franca). Não informou as chaves eletrônicas das notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas.	146,61	31,84
Não é armazenagem na operação de venda (armazenagem em Leme). Não informou as chaves eletrônicas das notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas.	45,15	9,80
Não é armazenagem na operação de venda (armazenagem em Poços de Caldas). Não informou as chaves eletrônicas das notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas.	22.067,36	4.790,95
Não é armazenagem na operação de venda (armazenagem em São João da Boa Vista). Não informou as chaves eletrônicas das notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas.	45.317,67	9.838,70
Não é armazenagem na operação de venda (armazenagem em São Sebastião do Paraíso). Não informou as chaves eletrônicas das notas fiscais de venda das mercadorias armazenadas. Nota fiscal de serviços inclui cobrança de seguro, que não dá direito a crédito.	235,66	51,17
TOTAL	164.583,56	35.731,99

Outras glosas de crédito 48) Por fim, foram efetuadas outras glosas, de valores menos expressivos, por motivos variados, conforme segue:

Razão da Glosa	Crédito Cofins Glosado	Crédito PIS glosado
CT-e inexistente na base nacional e na SEFAZ de origem	241,30	52,39
Nota fiscal extemporânea, emitida em 2014, apropriada indevidamente em 2015 – esclarecemos que, nos termos dos incisos I a IV do §1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 (redação idêntica), o crédito deve apurado, conforme o caso, no mês em que os bens foram adquiridos, os custos foram incorridos ou as mercadorias foram devolvidas, sendo vedada a apropriação de crédito em período diverso do previsto em lei.	4.101,61	890,48
O CFOP da mercadoria transportada indica que não é operação de venda e, portanto, não se trata de frete na operação de venda. Como a Terra Forte é a remetente da mercadoria, também não se trata de frete na aquisição de insumos. Logo, não há previsão legal para a tomada deste crédito.	1.301,88	282,65
Pagamento de aluguel de empilhadeira a pessoa física - Patrícia Souza Alves, CPF 073.026.606-03, mediante depósito na conta-corrente da pessoa física. Não dá direito a crédito por força do art. 3º, IV, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (somente dá direito a crédito aluguel de máquinas e equipamentos pago a PESSOA JURÍDICA).	4.225,60	917,40
TOTAL	9.870,39	2.142,92

(...)

Da Manifestação Cientificada do despacho decisório em 15/10/2018, conforme despacho de fl. 2792, o interessado apresentou a Manifestação de Inconformidade, fls. 2809/2812, em 12/11/2018 (fl. 2798), argumentando, em síntese:

Inconformada com as glosas relativas aos, i) fretes na aquisição de sujeitos à alíquota zero e ii) armazenagem de mercadoria (insumos)(...)As glosas são equivocadas e devem ser revertidas pelos motivos que seguem i) Fretes na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero. Cumpre esclarecer que frete de aquisição é um serviço como outro qualquer, tanto que a letra S do ICMS está lá quase que exclusivamente para poder tal imposto abarcá-lo em sua hipótese de incidência Sendo o frete serviço a previsão para creditamento em relação aos valores pagos encontra guarida no Inciso II! do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10833/2003. sem qualquer outra delonga pouco importando se o insumo está ou não sujeito ao pagamento das contribuições.

(...)

ii) armazenagem de mercadoria (insumos).

(...)Equivoco. Note-se que a previsão contida no inciso IX do artigo 3º da lei 10833/2013 é ampliativa, pois a armazenagem na aquisição de insumos para

produção já estava prevista anteriormente, posto que é serviço utilizado como insumo e essencial a atividade de qualquer empresa.

Diante do exposto, requer a procedência da presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE para que sejam revertidas as glosas guerreadas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08 julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições que integram a legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicandose somente entre as respectivas partes do processo judicial ou administrativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

ARMAZENAGEM DE MERCADORIA. CRÉDITOS. LIMITE LEGAL

A legislação limita a geração de créditos das contribuições somente às despesas incorridas com armazenagem de mercadorias em operação de venda.

AQUISIÇÃO DE INSUMO NO MERCADO INTERNO. BEM SUJEITO À ALÍQUOTA ZERO. FRETE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE

Quando vedado o creditamento em relação ao bem adquirido, também não haverá, sequer indiretamente, tal direito em relação aos dispêndios com seu transporte.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado em pedido de restituição, ressarcimento e compensação é do contribuinte. Não sendo essa prova produzida nos autos, indefere-se o pedido de ressarcimento.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade quanto ao mérito do seu direito creditório.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

A recorrente contesta as glosas do direito de crédito sobre (i) Fretes na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero e (ii) armazenagem de mercadoria (insumos).

I - Do conceito de insumos

A discussão travada no cenário jurídico acerca das contribuições para o PIS e para COFINS se refere aos créditos passíveis de aproveitamento para fins de apuração das contribuições ante o teor do inciso II do artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

A discussão tem se balizado na amplitude do conceito de insumo expresso na norma como fundamento para fins de creditamento de PIS/Pasep e da Cofins.

O dispositivo em exame é o inciso II do artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, assim expresso (os destaques são nossos):

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

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

Não obstante a discussão acerca da conceituação do termo “insumos” na doutrina e da jurisprudência administrativa, sobreveio a decisão do STJ, no REsp 1.221.170, em sede de recurso repetitivo, que definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, devendo observar o critério da essencialidade e relevância – considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

O acórdão proferido foi assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE

PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

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 o 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.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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. (Resp n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Do julgamento acima, restou decidido que o conceito de insumos, no âmbito do regime não-cumulativo, abarca todos os bens e serviços empregados no processo produtivo ou de prestação de serviços e que sejam essenciais ou relevantes à atividade econômica da empresa, afastando-se, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's nº 247/2002 e 404/2004. Observa-se, portanto, que o STJ assimilou uma concepção de insumos que é intermediária, distinta daquelas albergadas pela legislação do IPI e do Imposto de Renda.

Da posição firmada pelo STJ, em especial da leitura de seu voto condutor, exsurge, de forma clara, a necessidade de aferição casuística da aplicação do conceito de insumos a determinado gasto, tendo sempre em vista a atividade desempenhada pelo contribuinte. Em outras palavras, saber se determinado dispêndio integra o conceito de insumos para fins de direito creditório no regime das contribuições não-cumulativas passa pela análise de sua essencialidade ou relevância em face das particularidades da atividade que determinada empresa desempenha.

Passo à análise das contestações na seqüência referida no Recurso Voluntário.

(i) Fretes na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero

Verifica-se, pelo Despacho Decisório, que os fretes na aquisição de café em grão, tributado à alíquota zero foram glosados, pois se é vedado o creditamento em relação ao bem adquirido, o frete respectivo não dará direito a crédito, nos termos do art. 3º e inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Alega a recorrente que sendo o frete serviço a previsão para creditamento em relação aos valores pagos encontra guarida no Inciso II do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10833/2003, sem qualquer outra delonga pouco importando se o insumo está ou não sujeito ao pagamento das contribuições.

Entendo que sendo os regimes de incidência sobre o produto transportado (sujeito à alíquota zero) e sobre o frete (transporte, na não cumulatividade, onerado, pago à empresa transportadora), não há que se falar que o destino do crédito do frete segue o mesmo daquele da mercadoria.

Nesse mesmo sentido segue decisão da 3ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9303-013.877, de 16/03/2023. Veja-se a ementa:

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

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

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). Tal exceção, contudo, 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), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção

Igualmente tal matéria já fora pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo por meio da Súmula CARF nº 188:

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Assim, a decisão de piso mereça ser reformada para que o direito ao crédito sobre os fretes de insumos sujeitos à Alíquota Zero (café em grão), independente do regime de tributação imposto a estes, seja reconhecido, desde que tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e efetivamente tributados pela referida contribuição.

(ii) armazenagem de mercadoria (insumos)

No que concerne as despesas com armazenagem, afirma a Fiscalização que a empresa não identificou as mercadorias armazenadas e não informou nenhuma chave eletrônica de nota fiscal de venda das mercadorias armazenadas. Diz que como a maior parte do café processado pela interessada é destinado à exportação e, ainda, em face da não-apresentação, por parte da empresa, das informações solicitadas, considerou que:

a) considerou as armazenagens em Santos/Guarujá, porto por onde se escoam as exportações da empresa, como armazenagens na operação de venda;

b) considerou as armazenagens em Bortolan Sul, Cristais Paulista, Espírito Santo do Pinhal, Franca, Leme, Poços de Caldas, São João da Boa Vista e São Sebastião do Paraíso como armazenagens de insumos ou armazenagens outras que não as de mercadorias destinadas à venda, que não dão direito a crédito.

Alega a recorrente que, a previsão contida no inciso IX do artigo 3º da lei 10833/2013 é ampliativa, pois a armazenagem na aquisição de insumos para produção já estava prevista anteriormente, posto que é serviço utilizado como insumo e essencial a atividade de qualquer empresa e que tais serviços de armazenagem de Terceiros são essenciais para a operação da empresa, uma vez que o volume de café é muito grande, utilizando-se os serviços de terceiros para armazenagem de insumos e mercadorias para a venda, ao retirá-los do processo não existe produção.

A legislação das contribuições possui dispositivo legal prevendo a possibilidade de créditos para armazenagem, conforme o art.3º da Lei nº 10.833/2003, in verbis:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

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

Do dispositivo transcrito acima percebe-se que somente as despesas com armazenagem de mercadorias, caracterizada esta como a atividade estrita de guarda de mercadoria (pagamento do depósito), efetuadas nas operações de vendas e desde que suportadas pela vendedora, é que tem possibilidade de creditamento das contribuições.

No entanto, conforme constatou a fiscalização, a empresa não identificou as mercadorias armazenadas e não informou nenhuma chave eletrônica de nota fiscal de venda das mercadorias armazenadas, concluindo que não se trata de armazenagem de mercadoria em operação de venda, conforme dispõe a legislação de regência.

No caso, tais despesas não se enquadram no disposto no inciso II do Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por não se subsumir ao conceito de insumo, seja por se tratar de armazenagem de produtos acabados, ou seja efetuada posteriormente à finalização da produção do bem destinado à venda, ou não restar comprovada a essencialidade ou relevância e ainda não se enquadrar no disposto no inciso IX do mesmo Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por terem ocorrido antes da operação de venda.

Assim, mantenho a glosa dessas despesas por não se enquadrarem no art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 como armazenagem de mercadoria, na operação de venda ou no conceito de insumos que abrange todos os bens e serviços empregados no processo produtivo ou de prestação de serviços e que sejam essenciais ou relevantes à atividade econômica da empresa.

CONCLUSÕES

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado para reverter as glosas sobre os fretes de insumos sujeitos à Alíquota Zero (café em grão), independente do regime de tributação imposto a estes, desde que tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e efetivamente tributados pela referida contribuição.

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges