



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**  
**SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**

<b>Processo nº</b>	****
<b>Solução de Divergência nº</b>	11 - Cosit
<b>Data</b>	27 de setembro de 2007
<b>Interessado</b>	****
<b>CNPJ/CPF</b>	****

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda, que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para a transferências de mercadorias (produtos acabados) dos estabelecimentos industriais para os estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica, não geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep devida.

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 Contribuição para o PIS/Pasep devida.

Dispositivos Legais: Leis nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, IX, 15, II e 93, I e Lei nº 10.865, de 2004, art. 37.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda, que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para realização de transferências de mercadorias (produtos acabados)

dos estabelecimentos industriais para os estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica, não geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

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.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º e 93, I.

## Relatório

Trata-se de recurso de divergência interposto com base no artigo 16 da Instrução Normativa SRF nº 230, de 25 de outubro de 2002.

2.A recorrente apresentou consulta à Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal (SRRF08), indagando se é correto creditar-se da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins sobre o valor pago a pessoa jurídica domiciliada no país relativo a **frete** contratado para a realização de **transferências de mercadorias das suas fábricas aos centros de distribuição**, na forma estabelecida no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

3.O Chefe da Divisão de Tributação da SRRF08 prolatou a Solução de Consulta nº 64, de 21 de março de 2005, respondendo à consulente que do valor apurado da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins devidas **não** poderá ser descontado crédito calculado em relação as despesa realizada com frete contratado na operação de transferências de mercadorias dos estabelecimentos industriais para os estabelecimentos distribuidores da consulente.

4.A recorrente alega em recurso que, a orientação exarada pela Disit da SRRF08, está em desconformidade com o entendimento adotado pela Disit da SRRF09, por meio da Solução de Consulta nº 71, de 28 de fevereiro de 2005, onde reconhece que pode ser creditado o frete com produto acabado, entre o estabelecimento do produtor e o estabelecimento distribuidor da mesma pessoa jurídica, caso constitua ônus suportado pelo vendedor, com fulcro no art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, conforme redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004.

5.Pelas razões expostas em seu recurso especial de fls. 20 a 26, apresentado a esta Coordenação, a recorrente destaca a divergência existente entre os entendimentos exarados pela Disit da SRRF08 e pela Disit da SRRF09 nas mencionadas Soluções de Consultas, especialmente, no que diz respeito ao aproveitamento de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculado sobre o valor de despesa efetuada com frete no transporte de mercadorias acabadas, entre o estabelecimento industrial e o estabelecimento distribuidor da mesma pessoa jurídica.

5.1 Isto posto, a interessada aguarda a reforma da Solução de Consulta nº 64, de 2004, da Disit da SRRF08, para permitir também o direito ao desconto de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o valor do frete suportado no transporte de mercadorias entre suas fabricas e os centros de distribuição.

## Fundamentos

6.A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que instituiu o regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, em seus incisos I e II do art. 3º, com a nova redação dada ao inciso II pelo art. 25, da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, e pelos §§ 1º e 3º do referido art. 3º, assim estabelecem:

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 nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º;

II - bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º desta Lei sobre o valor:

I – dos itens mencionados nos incisos I e II do **caput**, adquiridos no mês;

II – dos itens mencionados nos incisos III a V do **caput**, incorridos no mês;

III – dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do **caput**, incorridos no mês;

IV – dos bens mencionados no inciso VIII do **caput**, devolvidos no mês.

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;  
(Grifou-se)

II – aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III – aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

(...)

7.As disposições reproduzidas no item anterior, foram parcialmente modificadas pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, abaixo transcrito. Contudo, verifica-se que não modificou no que tange à parte que leva ao entendimento de que o legislador elegeu como base de cálculo, para a apuração do crédito, o valor dos bens adquiridos para revenda e dos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda:

Art. 37. Os arts. 1º, 2º, 3º, 5º, 5ºA e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 3º .....

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) no § 1º do art. 2º desta Lei;

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;

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no **caput** do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...)

8.Com o advento da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu o regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) o legislador além de permitir crédito calculado sobre o valor dos bens adquiridos para revenda e dos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, passou-se a admitir também o aproveitamento de crédito da Cofins calculado sobre os valor dos gasto efetuado com a armazenagem de mercadoria e frete, **na operação de venda**, quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora, conforme estabelece em seu art. 3º **caput** e inciso IX, que assim dispõe:

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. (grifou-se)

(...)

9.O art. 15 da citada Lei nº 10.833, de 2003, estendeu o comando previsto no dispositivo acima transcrito, também, às pessoas jurídicas enquadradas no regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, o direito de apuração de crédito calculado sobre despesas com fretes pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, **na operação de venda**, conforme se depreende da transcrição a seguir:

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e **IX** do **caput** e nos §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.

9.1.Cabe ressaltar que a referida Lei nº 10.833, de 2003, em seu art. 93, estabeleceu expressamente, que os seus arts. 3º, inciso IX, e 15, que permitem a geração de créditos das contribuições sobre o valor do frete, na operação de venda, têm efeitos somente para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004, *in verbis*:

Art. 93. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, em relação:

I - aos arts. 1º a 15 e 25, a partir de 1º de fevereiro de 2004;

(...)

10.Analisado o mérito do pleito defendido pela recorrente em seu recurso especial, verifica-se que ele é claríssimo no sentido de ver reconhecido o direito de descontar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculados sobre as despesas realizadas com fretes contratados junto a pessoas jurídicas sediadas no país, **para o transporte de açúcar das suas fábricas até os seus centros de distribuição**. Logo, constata-se que dita operação trata-se de transporte interno de mercadoria acabada e não de despesas com fretes utilizados na operação de transporte na venda de mercadorias ao cliente adquirente.

11.Assim sendo, conclui-se que às despesas com fretes utilizados para o transporte interno de mercadorias acabadas entre a fábrica (indústria) e os seus centros distribuidores (pontos de venda), com a finalidade de colocar referidas mercadorias mais próximas de seus clientes adquirentes, por não se enquadrarem como despesas de fretes realizados em operação de venda, não faz jus ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

## Conclusão

12. Diante do exposto, soluciono a presente divergência orientando à recorrente que, dos valores apurados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas, não poderá ser descontado créditos destas contribuições calculados sobre os valores das despesas efetuadas com fretes, mesmo que pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no país, nas operações de transporte de mercadorias acabadas, entre as suas fabricas e os seus centros de distribuição, por se tratar de operação que não se enquadra literalmente como sendo operação de venda de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes.

13. Por outro lado, somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes (operação de venda), desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas.

14. Ficam, portanto, mantida a Solução de Consulta nº 64, de 21 de março de 2005, prolatada pela Disit da SRRF08 e, parcialmente, reformada a Solução de Consulta nº 71, de 28 de fevereiro de 2005, exarada pela Disit da SRRF09, no que diz respeito à permissão de aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre frete utilizado em operação de transporte interno de produtos e mercadorias acabadas entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

## **Ordem de Intimação**

15. Encaminhe-se:
- a) o presente processo à Disit da SRRF08, para ciência à recorrente; e
  - b) cópia desta Solução de Divergência à Disit da SRRF09, para as providências cabíveis.

**ADALTO LACERDA DA SILVA**

Coordenador-Geral da Cosit