



---

## Solução de Consulta nº 43 - Cosit

**Data** 17 de janeiro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇO DE LOGÍSTICA. IMPOSSIBILIDADE. ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA CONTIDOS NO SERVIÇO DE LOGÍSTICA. POSSIBILIDADE. TRANSPORTE DE MERCADORIAS PELOS CORREIOS. POSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviço global de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, inspeção de mercadorias, controle de estoque, embalagem, classificação, procedimentos para importação e exportação, transporte e distribuição, devolução, processamento de dados, etc) não permitem a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, por falta de previsão legal.

Contudo, o fato de o pagamento pelos diversos serviços englobados no serviço de logística estar inserido na execução de um contrato global não inviabiliza a apuração de créditos em relação àqueles serviços contemplados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep, desde que os valores relativos a cada serviço estejam expressamente discriminados e sejam razoáveis e proporcionais ante as cláusulas contratuais e as operações efetivamente praticadas.

Os serviços de transporte e entrega de mercadorias prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Correios) podem ser considerados frete para fins de apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep de que tratam o inciso IX do art. 3º e o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, sendo necessária a observação dos demais requisitos para apuração do referido crédito. Todavia, a possibilidade de creditamento em relação a gastos com serviços de transporte prestados pelos Correios, nos termos dos dispositivos em voga, somente se refere ao valor correspondente ao frete de mercadorias vendidas, não alcançando, entre outros:

a) componentes diversos do preço final da prestação, como taxas devidas ao Poder Público pelo adquirente dos serviços, etc;

b) serviços diversos atrelados à operação, como seguros, publicidade, etc;

c) transporte de coisas que não sejam mercadorias, como por exemplo a remessa de documentação, etc.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, inciso IX, e 15, inciso II.

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

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇO DE LOGÍSTICA. IMPOSSIBILIDADE. ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA CONTIDOS NO SERVIÇO DE LOGÍSTICA. POSSIBILIDADE. TRANSPORTE DE MERCADORIAS PELOS CORREIOS. POSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviço global de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, inspeção de mercadorias, controle de estoque, embalagem, classificação, procedimentos para importação e exportação, transporte e distribuição, devolução, processamento de dados, etc) não permitem a apuração de créditos da Cofins, por falta de previsão legal.

Contudo, o fato de o pagamento pelos diversos serviços englobados no serviço de logística estar inserido na execução de um contrato global não inviabiliza a apuração de créditos em relação àqueles serviços contemplados na legislação da Cofins, desde que os valores relativos a cada serviço estejam expressamente discriminados e sejam razoáveis e proporcionais ante as cláusulas contratuais e as operações efetivamente praticadas.

Os serviços de transporte e entrega de mercadorias prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Correios) podem ser considerados frete para fins de apuração do crédito da Cofins de que trata o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, sendo necessária a observação dos demais requisitos para apuração do referido crédito. Todavia, a possibilidade de creditamento em relação a gastos com serviços de transporte prestados pelos Correios, nos termos do dispositivo em voga, somente se refere ao valor correspondente ao frete de mercadorias vendidas, não alcançando, entre outros:

a) componentes diversos do preço final da prestação, como taxas devidas ao Poder Público pelo adquirente dos serviços, etc;

b) serviços diversos atrelados à operação, como seguros, publicidade, etc;

c) transporte de coisas que não sejam mercadorias, como por exemplo a remessa de documentação, etc.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, inciso IX.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

É ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB n.º 1.360, de 2007, art. 18, inciso IX.

## Relatório

A pessoa jurídica em epígrafe, devidamente representada, apresentou consulta sobre a interpretação da legislação tributária nos termos seguintes.

2 A interessada informa atuar no “*comércio atacadista de produtos eletrônicos em geral, incluindo sensores de automação industrial, bem como prestação de serviços de assistência técnica e treinamento para a utilização dos seus produtos*”.

3 As dúvidas da consulente dizem respeito à possibilidade de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a custos e despesas com armazenagem, logística e frete.

4 Para tanto, faz referência ao art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e ao art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, aos arts. 8º e 9º da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 12 de março de 2004, e aos arts. 63 e 64 do Decreto n.º 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

5 O primeiro questionamento versa sobre a possibilidade da apropriação de créditos em relação a dispêndios com serviços de logística.

6 A interessada informa que, para a realização das atividades de “*manuseio, conservação, armazenagem e despacho de seus produtos*” “*optou pela contratação de serviços de logística especializados*”. Para tanto, celebrou “*Contrato de Prestação de Serviços de Operações de Logística*” anexado aos autos, cujo objeto é a “*otimização (...) de todas as operações de logística dos produtos que fazem parte do empreendimento da contratante (...), bem como a realização dos serviços inerentes a tais operações (...)*”. Segunda Cláusula 3 deste contrato, as operações de lógicas abrangem as seguintes operações e/ou situações:

“(a) recebimento dos PRODUTOS, gestão de armazém, armazenamento, inspeção de produtos armazenados, controle de estoque, embalagem, classificação, controle de despacho, inspeção de saída, serviço de importação e exportação e inventário;

(b) transporte e distribuição dos PRODUTOS;

(c) as operações descritas nos itens ‘a’ e ‘b’ supra com relação à devolução e recolhimentos dos PRODUTOS;

(d) processamento de dados referentes às operações descritas nos itens ‘a’, ‘b’ e ‘c’ supra;

(e) demais serviços auxiliares decorrentes das operações supra descritas.”

7 Especificamente, questiona se “*é possível utilizar como créditos de PIS/PASEP e de COFINS os valores pagos como contraprestação pelos serviços de logística, armazenagem, transporte e distribuição (bem como as demais operações contidas nas cláusulas do contrato anexo) dos produtos da consulente, contratado nas condições antes descritas?*”

8 O segundo questionamento apresentado pela consulente versa sobre a possibilidade de apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação ao custo de “*serviços de frete específicos para a entrega de suas mercadorias*”, o qual, segundo informa, “*corre por conta da consulente*”. Traz aos autos uma nota fiscal relativa a contratação de tais serviços e pergunta se estes se enquadram no “*frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor*”, de que trata o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003.

9 O terceiro questionamento e último apresentado pela consulente versa sobre a possibilidade de apuração de créditos das contribuições em relação a dispêndios com “Serviços de Envio de Mercadorias pelos Correios”. Questiona se seria possível apurar o crédito estabelecido pelo inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em relação a gastos com “*serviços de correios para a entrega de suas mercadorias, consoante demonstra em amostragem de notas fiscais anexas*” que “*correm por conta da consulente*”. Argumenta tais serviços são “*analogicamente similares ao serviço de frete, uma vez que cumprem o mesmo fim, qual seja, a entrega das mercadorias vendidas pela consulente a seus clientes*”.

10 Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

## Fundamentos

11 Inicialmente, salienta-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

12 Para uma melhor ordenação da argumentação, inicia-se pela análise do segundo questionamento apresentado pela consulente.

13 A dúvida refere-se à possibilidade de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a “*serviços de frete específicos para a entrega de suas mercadorias*” que “*correm por conta da consulente*”.

14 A possibilidade de apuração de créditos das contribuições em voga em relação a dispêndios com frete na operação de venda é regradada expressa e objetivamente na Lei nº 10.833, de 2003:

*“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.*

*(...)*

*§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:*

(...)

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

(...)

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

*I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;*

*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.*

(...)

*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:*

(...)

*II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;”(grifou-se)*

15 Assim, considerando a inexistência de obscuridade, contrariedade aparente entre dispositivos ou omissões relativas à matéria, cumpre declarar a ineficácia do questionamento em análise, nos termos do inciso IX do art. 15 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 02 de maio de 2007, vigente à época da propositura da presente consulta, e do inciso IX do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, atualmente vigente.

16 De outra banda, o primeiro questionamento apresentado pela consulente refere-se à possibilidade de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a dispêndios com serviços de logística, que, como visto, abrangem diversos serviços e obrigações por parte da pessoa jurídica contratada para a execução de tais serviços, sendo o preço final cobrado da pessoa jurídica contratante formado por diversas parcelas referentes, entre outras, a gestão de armazém, armazenamento, inspeção de produtos armazenados, controle de estoque, embalagem, classificação, controle de despacho, inspeção de saída, serviço de importação e exportação e inventário, transporte e distribuição, devolução, processamento de dados e demais serviços auxiliares.

17 De plano, constata-se que nem o serviço de logística considerado como um todo e nem qualquer dos diversos serviços que nele estão englobando podem ser considerados insumo para fins de apuração da modalidade de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins descrita no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

18 Assim, a única modalidade de crédito da não cumulatividade das contribuições que poderia ser aplicada no contexto de tais serviços de logística é aquela descrita no transcrito inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que permite creditamento em relação aos gastos com armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda de determinados produtos suportados pelo vendedor.

19 Dentre os diversos serviços englobados no serviço de logística descrito pela consulente, apenas podem gerar créditos das contribuições os serviços de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda de determinados produtos, quando os gastos forem suportados pelo vendedor dos produtos, não sendo possível apurar crédito em relação aos demais serviços englobados no serviço de logística, por falta de previsão legal.

20 Deveras, o fato de o pagamento pelos diversos serviços englobados no serviço de logística estar inserido na execução de um contrato global não inviabiliza a apuração de

créditos em relação àqueles serviços contemplados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que os valores relativos a cada serviço estejam expressamente discriminados e sejam razoáveis e proporcionais ante as cláusulas contratuais e as operações efetivamente praticadas.

21 De sua vez, o terceiro questionamento apresentado pela consultante refere-se à possibilidade de apuração de créditos das contribuições em relação a dispêndios com “Serviços de Envio de Mercadorias pelos Correios” na modalidade de creditamento estabelecida pelo transcrito inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que permite apuração de créditos em relação a gastos com armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda de determinados produtos suportados pelo vendedor.

22 Conforme se observa, o citado dispositivo legal não estabeleceu conceito próprio de “frete”, o que faz presumir que o termo foi utilizado em sua acepção comum de serviço de transporte por qualquer meio. Ademais, para que se permita o creditamento, exige-se o transporte de determinados produtos referenciados no dispositivo (incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), na que o transporte ocorra na operação de venda e que os gastos a ele relativos sejam suportados pelo vendedor. Para uma análise das regras para creditamento com base no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (matéria não analisada nesta consulta), indica-se a leitura da Solução de Divergência Cosit nº 5, de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 17/06/2016, reformada parcialmente pela Solução de Divergência Cosit nº 2, de 13 de janeiro de 2017.

23 Sob o prisma semântico, não é possível distinguir os diversos serviços de transporte e entrega de mercadorias prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Correios) de outros serviços de transporte de mercadorias, pois o fim colimado é o mesmo, qual seja o transporte de mercadorias de um ponto a outro. Do ponto de vista legal, não se tem notícia de dispositivo da legislação tributária federal que impeça a equiparação entre tais serviços para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

24 Portanto, conclui-se que os serviços de transporte e entrega de mercadorias prestados pelos Correios podem ser considerados frete para fins de apuração do crédito das contribuições em tela de que trata o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, sendo necessária a observação de todos os demais requisitos para apuração do referido crédito.

25 Sem embargo, deve-se salientar que a possibilidade de creditamento em relação a serviços de transporte prestados pelos Correios somente se refere ao valor correspondente ao frete de mercadorias vendidas, não alcançando, entre outros:

- a) componentes diversos do preço final da prestação, como taxas devidas ao Poder Público pelo adquirente dos serviços, etc;
- b) serviços diversos atrelados à operação, como seguros, publicidade, etc;
- c) transporte de coisas que não sejam mercadorias, como por exemplo a remessa de documentação, etc.

## Conclusão

26

Diante do exposto, responde-se à consultante que:

1) quanto ao primeiro questionamento:

a) os valores pagos por serviço de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, inspeção de mercadorias, controle de estoque, embalagem, classificação, procedimentos para importação e exportação, transporte e distribuição, devolução, processamento de dados, etc) não permitem a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por falta de previsão legal;

b) contudo, o fato de o pagamento pelos diversos serviços englobados no serviço de logística estar inserido na execução de um contrato global não inviabiliza a apuração de créditos em relação àqueles serviços contemplados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que os valores relativos a cada serviço estejam expressamente discriminados e sejam razoáveis e proporcionais ante as cláusulas contratuais e as operações efetivamente praticadas;

c) assim, observados os requisitos aplicáveis, dentre os diversos serviços englobados no serviço de logística descrito pela consultante, apenas podem gerar créditos das contribuições os serviços de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda de determinados produtos, nos termos do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, c/c inciso II do art. 15 da mesma Lei;

2) quanto ao segundo questionamento, declara-se sua ineficácia, nos termos do inciso IX do art. 15 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, vigente à época da propositura da consulta, e do inciso IX do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, atualmente vigente, considerando-se a inexistência de obscuridade, contrariedade aparente entre dispositivos ou omissões relativas à matéria;

3) quanto ao terceiro questionamento, os serviços de transporte e entrega de mercadorias prestados pelos Correios podem ser considerados frete para fins de apuração do crédito das contribuições de que trata o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, sendo necessária a observação dos demais requisitos para apuração do referido crédito. Contudo, a possibilidade de creditamento em relação a serviços de transporte prestados pelos Correios, nos termos do dispositivo em voga, somente se refere ao valor correspondente ao frete de mercadorias vendidas, não alcançando, entre outros:

a) componentes diversos do preço final da prestação, como taxas devidas ao Poder Público pelo adquirente dos serviços, etc;

b) serviços diversos atrelados à operação, como seguros, publicidade, etc;

c) transporte de coisas que não sejam mercadorias, como por exemplo a remessa de documentação, etc.

À consideração superior.

*(assinado digitalmente)*

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit-Substituta, para aprovação.

*(assinado digitalmente)*

FAUSTO VIEIRA COUTINHO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex-Substituto

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta.  
Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.  
Dê-se ciência ao interessado.

*(assinado digitalmente)*

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora-Geral da Cosit-Substituta