MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº	
Solução de Divergência nº	12 - Cosit
Data	8 de abril de 2008
Interessado	
CNPJ/CPF	

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: CRÉDITOS DE COFINS. TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. INSUMOS DA ATIVIDADE DE TRANSPORTE. NÃO APLICÁVEIS.

1. O transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins com incidência não-cumulativa.

2. Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins com incidência não-cumulativa, exceto se se tratar de pessoa jurídica cujo objeto societário seja *transporte*.

Dispositivos Legais: Arts. 3º e 93, I da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; Art 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; IN SRF nº 404, de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ementa: CRÉDITOS DE CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. INSUMOS DA ATIVIDADE DE TRANSPORTE. NÃO APLICÁVEIS.

1. O transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda

Cópia autenticada administrativamente

de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep com incidência não-cumulativa.

2. Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador não gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep com incidência não-cumulativa, exceto se se tratar de pessoa jurídica cujo objeto societário seja *transporte.*

Dispositivos Legais: Art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; Arts. 3º, IX, 15, II e 93, I da Lei nº 10.833, de 2003; Art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; IN SRF nº 247, de 2002, e IN SRF nº 358, de 2003.

Relatório

GEDOC [redacted]

[redacted], vem a esta Coordenação Geral de Tributação, em Recurso Especial de Divergência, na forma do art. 16 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, recorrer da decisão exarada na Solução de Consulta nº 279, de 15 de agosto de 2006, da Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, em razão da divergência de entendimento que restou configurada entre esta e as Soluções de Consultas nºs. 144/2003, da SRRF 6ª Região Fiscal; 153/2005, 70/2005 e 71/2005 da SRRF 9ª Região Fiscal.

2. O objeto da sociedade é "fabricar, acondicionar, distribuir, vender ou de outra forma negociar com produtos alimentícios de qualquer espécie, bem como refrigerantes e outras bebidas não alcoólicas, dietéticas ou não, xaropes, concentrados, essências e extratos [...]" ([redacted]). A fim de alcançar esses objetivos adota estrutura logística que consiste em transportar – em frota própria ou de terceiros – os produtos fabricados, da unidade fabril para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro e destes para estabelecimentos de clientes.

3. Apoiada na incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que tratam as Leis nºs. 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a recorrente sustenta o entendimento de que os custos nos quais incorre para transportar o produto da unidade fabril até os centros de distribuição ou de um centro de distribuição para outro geram créditos daquelas contribuições. E que nesses custos se incluem os insumos necessários à implementação do transporte, tanto o realizado por frota própria quanto o contratado com terceiros.

Cópia autenticada administrativamente

4. Juntaram-se aos autos soluções cujas ementas se transcrevem e que, segundo a recorrente, corroboram seu entendimento, divergindo da solução nº 279/2006 da SRRF 8ª Região Fiscal, da qual se recorre.

4.1 - Solução de consulta nº 71/2005 – SRRF 9ª Região Fiscal:

"Respeitados os demais requisitos legais, no regime da não-cumulatividade, pode ser creditado o frete do produto acabado, entre o estabelecimento 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, cf. redação da Lei nº 10.865, de 2004."

4.2 - Solução de consulta nº 144/2003 – SRRF 6ª Região Fiscal:

"As pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte, submetidas ao regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep, podem descontar, a partir de 01/02/2003, créditos calculados em relação a insumos (óleo diesel, óleo lubrificante, pneus e câmaras, peças de reposição, serviços de revisão e manutenção da frota, de consertos e reparos em peças e outros serviços necessários, inclusive serviços de transporte utilizando frota subcontratada) adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país."

4.3 - Solução de consulta nº 153/2005 – SRRF 9ª Região Fiscal:

"As despesas com serviços de manutenção e peças de reposição, mesmo sujeitas à tributação monofásica, em veículos prestadores do serviço de transporte, são consideradas insumos para fins de creditamento, desde que não resultem em aumento de vida útil do veículo superior a um ano e que sejam atendidos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie. No caso de aumento de vida útil do veículo superior a um ano, será possível o creditamento quando da contabilização das depreciações do incremento do ativo imobilizado, na forma do art. 3º, § 1º, III, da Lei nº 10.637/2002."

4.4 - Solução de consulta nº 70/2005 – SRRF 9ª Região Fiscal:

[...]
"Por outro lado, subsumem-se no conceito de insumos utilizados na prestação de serviços das empresas de transporte de cargas em geral, para fins dos créditos acima mencionados, desde que atendidos todos os requisitos legais e normativos atinentes à espécie, os gastos efetuados com: pneus e peças para reposição nos mencionados veículos, desde que não imobilizados e quando não representarem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas; mão-de-obra de manutenção da frota, inclusive recauchutagem, desde que paga a pessoa jurídica; pedágios para conservação de rodovias quando a pessoa jurídica não utilizar o benefício do art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001; e contratação de veículos de outras pessoas jurídicas para efetuar o transporte."

Cópia autenticada administrativamente

5. Com efeito, não é esse o entendimento da 8ª Região Fiscal, consubstanciado na Solução de Consulta nº 279, de 15 de agosto de 2006, o que aliás gerou divergência a justificar a admissão do recurso especial.

> *"FRETE NA AQUISIÇÃO. CUSTO DE PRODUÇÃO. O frete pago na aquisição dos insumos é considerado como parte do custo daqueles, integrando o cálculo do crédito do PIS/Pasep não-cumulativo. O transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica dará direito ao crédito do PIS/Pasep apenas quando se tratar de produto ainda em fase de industrialização, de forma que o custo desse transporte seja considerado custo de produção. Caso de trate de produto acabado, esse frete não dará direito ao crédito, por não se enquadrar no conceito de insumo."*
>
> *"FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. O valor do frete, contratado com pessoa jurídica domiciliada no país ou efetuado pelo próprio fabricante dos bens, para a realização de transferências de mercadorias (produtos acabados) dos estabelecimentos industriais aos estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica não pode ser utilizado como crédito a ser descontado do PIS/Pasep devido sob a forma não-cumulativa, por não ser considerado insumo nem integrar a operação de venda a ser realizada posteriormente, não se enquadrando na hipótese do art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003. O frete na operação de venda, contratado com pessoa jurídica domiciliada no país ou realizado pelo próprio fabricante dos bens, para entrega de mercadorias diretamente aos clientes, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor, dará direito ao crédito do PIS/Pasep, a partir de 1º de fevereiro de 2004, conforme expressa previsão legal (art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003)."*

Fundamentos

6. Têm-se bem definidos dois pontos em que se firma a recorrente ao lançar mão do recurso especial: ***a)*** que tem direito a créditos calculados em relação "*ao transporte dos seus produtos acabados entre os seus estabelecimentos industriais e distribuidores*"; ***b)*** que a base de cálculo para tais créditos deve incluir os insumos necessários ao transporte daqueles produtos quando realizado por frota própria.

7. É certo, porém, que as soluções paradigmáticas colacionadas, à exceção da solução de consulta nº 71/2005, da SRRF 9ª Região Fiscal, não induzem a esse entendimento – porquanto tratam distintamente coisas distintas. Por outro lado, a bem da fiel aplicação da legislação tributária é que se delineia esta solução.

Cópia autenticada administrativamente

8. Consta dos arts. 3º inciso IX e 15 inciso II da Lei nº 10.833, de 2003, que o frete na operação de venda, desde que suportado pelo vendedor, pode ser descontado dos valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados pelo regime da não-cumulatividade. Da mesma forma, os insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda podem gerar créditos a serem descontados daquelas contribuições, conforme art. 3º, inciso II da Lei nº 10.637, de 2002.

9. Deve-se entender de tais dispositivos que o que pretendeu o legislador foi afastar a incidência indevida da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o valor do "frete na operação de venda". Genericamente, só se vende produto acabado e para pessoa jurídica diversa da vendedora. Nisso não assiste razão à recorrente, eis que a operação que a mesma quer ver livre da tributação consiste no transporte do produto internamente, em razão da logística adotada. Também a conclusão a que chegou a solução de consulta nº 71/2005, da SRRF 9ª Região Fiscal contraria disposição expressa da lei em que se fundou (Lei 10.833, de 2003, art. 15), que se refere a "frete na operação de venda".

10. As atividades de transporte do produto acabado da fábrica para os centros de distribuição ou de um centro para outro não se confundem com "frete na operação de venda". É que o produto, embora apto para venda, não muda de propriedade pelo só fato de sair da fábrica e ser levado ao centro de distribuição. Entender de outro modo seria admitir que o frete de um mesmo produto pode gerar crédito duas vezes: uma no transporte intra-estabelecimentos e outra no transporte destes para o comprador. Daí entender-se como a 8ª Região Fiscal na solução de consulta contra a qual se insurgiu a recorrente – de que o direito ao crédito subsiste em relação ao transporte entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica quando se tratar de produto em elaboração. O que não é o caso.

11. Relativamente aos insumos, é de se entender que os que dão direito a crédito são aqueles empregados no produto ou no serviço, conforme a atividade do sujeito passivo. Ora, a atividade societária da recorrente não é de transporte, portanto ela não pode pleitear créditos decorrentes de insumos próprios de tal atividade. Quando terceiros o fazem ao realizar a mesma atividade, justificam-se no fato de serem transportadores.

Conclusão

12. Tendo em vista o entendimento aqui fundamentado, conclui-se:

I – O transporte de produto acabado entre os estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com incidência não-cumulativa.

II – Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado ou em elaboração entre os estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador não gera direito a crédito a ser descontado da

Cópia autenticada administrativamente

contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com incidência não-cumulativa, exceto quando se tratar de pessoa jurídica cujo objeto societário seja *transporte*.

À Consideração superior.

RONAN DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Portaria Cosit nº 2, de 15/02/2008, Art. 4º, IV)

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotri.

ISALTINO ALVES DA CRUZ
Chefe da Direi

De acordo. Propõe-se o encaminhamento à Disit da SRRF08, para ciência à recorrente e demais providências e às demais Disit para conhecimento.
Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

ROSIMERY BRANDÃO BARBOSA
Coordenadora da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Divergência e os encaminhamentos propostos.

ADALTO LACERDA DA SILVA

Coordenador-Geral da Cosit

Cópia autenticada administrativamente