



Orientações Consultoria de Segmentos
Credito de PIS e COFINS incidente em conhecimento de frete

12/02/2016

Sumário

1.	Questão.....	3
2.	Normas apresentadas pelo cliente.....	3
3.	Análise da Consultoria	4
3.1	Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002.....	4
3.2	Acórdão nº 3301-00.424.....	5
4.	Conclusão	7
5.	Informações Complementares	8
6.	Referências	9
7.	Histórico de alterações.....	10

1. Questão

O contribuinte, optante pelo regime de incidência não cumulativa, tem o direito de se creditar dos valores pagos de PIS e COFINS para determinadas operações.

Questiona como tratar os créditos das contribuições, oriundas das operações de frete na aquisição e na venda de mercadorias, quando o ônus é suportado por ele.

2. Normas apresentadas pelo cliente

O cliente apresenta como norma inicial para análise o inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003.

Lei 10833, de 29 de dezembro 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 (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008)

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; (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.

[...]

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: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

IV - nos arts. 7º e 8º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VI - no art. 13 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Art. 16. O disposto no art. 4º e no § 4º do art. 12 aplica-se, a partir de 1º de janeiro de 2003, à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com observância das alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) em relação à apuração na forma dos referidos artigos, respectivamente.

Parágrafo único. O tratamento previsto no inciso II do caput do art. 3o e nos §§ 5o e 6o do art. 12 aplica-se também à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa na forma e a partir da data prevista no caput.

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante

3. Análise da Consultoria

O regime não cumulativo do PIS e do COFINS consiste em deduzir, dos débitos apurados de cada contribuição, os respectivos créditos admitidos na legislação. Para complementar a análise, consultamos as normas destacadas abaixo objetivando identificar em quais operações onde é previsto a concessão do crédito:

3.1 Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002

PIS/Pasep Não-cumulativo

Cálculo do Crédito

Incidência sobre o Faturamento – PIS/Pasep Não-cumulativo

Art. 60. A alíquota do PIS/Pasep não-cumulativo incidente sobre a receita auferida pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, tributadas com base no lucro real, será de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), a partir de 1º de dezembro de 2002.

[...]

*Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 **pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:***

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do art. 19;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

II - das despesas e custos incorridos no mês, relativos:

a) à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

b) a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

c) despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples;

d) a contraprestação de operações de arrendamento mercantil pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples;

III - dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a:

a) máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda;

b) outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

c) edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária; e

IV - relativos aos bens recebidos em devolução, no mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada na forma do art. 60.

§ 1º Não gera direito ao crédito o valor da mão-de-obra paga a pessoa física.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes.

§ 3º O IPI incidente na aquisição, quando recuperável, não integra o custo dos bens, para efeitos do disposto no inciso I.

§ 4º Aplicam-se as disposições:

I - da alínea " b.2" do inciso I do caput somente para aquisições efetuadas a partir de 1º de fevereiro de 2003;

II - das alíneas " a" e " d" do inciso II do caput somente para despesas incorridas a partir de 1º de fevereiro de 2003.

§ 5º Para os efeitos da alínea " b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Art. 67. O direito ao crédito de que trata o art. 66 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 à pessoa jurídica domiciliada no País; e

III – aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas e encargos incorridos a partir de 1º de dezembro de 2002.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deve contabilizar os bens adquiridos e os custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no País, separadamente daqueles efetuados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.

3.2 Acórdão nº 3301-00.424

Processo nº 11080.003380/2004-40
 Recurso nº 253.618 Voluntário
 Acórdão nº 3301-00.424 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
 Sessão de 3 de fevereiro de 2010
 Matéria PIS Não-Cumulativo
 Recorrente ELEVA ALIMENTOS S/A
 Recorrida DRJ em PORTO ALEGRE - RS
 ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
 Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004
 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.
 Não há prejuízo à defesa quando as razões de decidir o direito creditório e a homologação das compensações no Despacho Decisório encontram-se em Relatório de Atividade Fiscal único, do qual a interessada teve ciência com a antecedência devida.
ISENÇÃO RECEITAS. ZONA FRANCA DE MANAUS
 As receitas decorrentes de vendas mercadorias e serviços e/ ou de serviços para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus para consumo e/ ou industrialização, realizadas a partir de 22 de dezembro de 2000, estão isentas da contribuição para o PIS, PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCESSOS DISTINTOS COM ELEMENTOS COMUNS.
 Em vista da existência de elementos comuns entre este e outro processo da contribuinte já apreciado pelo CARF e havendo concordância com a decisão prolatada, deverá ser adotada neste processo a mesma decisão daquele.
INSUMOS. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA.
 O conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e normalizado pela IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, inciso I, na apuração de créditos a descontar do PIS não-cumulativo, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária à atividade da empresa, mas tão somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.
AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. IMPOSSIBILIDADE.
 A Lei nº 10.637/02 que instituiu o PIS não-cumulativo, em seu art. 3º, § 3º, inciso I, de modo expressa como regra geral, vedou o aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de pessoas físicas.
FRETE. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO.
 Gera direito a créditos do PIS e da Cofins não-cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim o transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que estejam estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem.
ALÉGAÇÕES GÊNICAS. IMPOSSIBILIDADE
 São incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem.
Recurso Voluntário Provido Parcialmente.
 Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
 Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento contribuinte por unanimidade em relação ao cerceamento de defesa. Recurso provido por unanimidade em relação ao frete integrado ao custo do produto. Gera direito ao crédito. Recurso provido, por maioria em relação, aos produtos destinados à Zona Franca de Manaus. Vencidos os conselheiros Mauricio Taveira e Silva e Rodrigo da Costa Possas. Designado o redator do voto vencedor, neste quesito, o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Negado provimento por unanimidade em relação ao direito ao crédito em relação aos produtos adquiridos de pessoa física. Vedado o seu aproveitamento por expressa disposição legal. Negado provimento ao recurso, pelo voto de qualidade do presidente, em relação ao aproveitamento do crédito referente aos descontos incondicionais. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva e Maria Tereza Martinez Lopez.

4. Conclusão

Para a elaboração desta conclusão separamos a questão de em duas partes: A primeira referente ao frete na aquisição de mercadorias e a segunda referente ao frete na venda de mercadoria, considerando que, em ambos os casos, os valores para pagamento desta prestação de serviço estão sendo feito pelo contribuinte que está requerendo o crédito.

Nas operações de aquisição de Mercadoria:

De acordo com o artigo 3º incisos I e II, da Lei 10.833/2003, do valor a pagar para as contribuições, a pessoa jurídica poderá descontar o crédito do custo de frete incorridos nas operações de aquisição de bens, destinados a revenda ou que serão utilizados como insumos na fabricação de mercadorias destinados à venda, quando o ônus for suportado pelo adquirente.

Destacamos que a empresa compradora ou tomadora do serviço somente terá direito ao crédito fiscal se os bens e serviços forem adquiridos de outra empresa brasileira.

Nas operações de Venda de Mercadoria:

De acordo com o artigo 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003, do valor a pagar para as contribuições, a pessoa jurídica poderá descontar créditos dos custos incorridos por armazenagem e frete na operação de venda de mercadoria, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Proporcionalização do Frete

O regime não cumulativo das contribuições para o PIS e a COFINS caracteriza-se pelo aproveitamento de créditos sobre determinados valores estabelecidos, conforme disposição das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Estas leis especificam e relacionam todos os itens e operações possíveis de aproveitamento de créditos nas apurações das referidas contribuições. Dentre estas previsões destacamos bens para revenda, bens e insumos utilizados na prestação de serviço ou fabricação de produtos para venda, algumas despesas como alugueis e energia elétricas, encargos de depreciação ou bens recebidos em devolução, todos itens compreendidos no artigo 3º, da Lei nº 10.637/2002 e artigo 3º, da Lei nº 10.833/2003, cuja redação é idêntica.

Dessa forma os custos de frete incorridos nas operações de aquisição de mercadorias destinadas a uso e consumo seguem a mesma regra dos bens, não havendo o aproveitamento de crédito.

Nas operações em que um mesmo documento fiscal acobertar a comercialização de mercadorias com fins distintos, como por exemplo, aquisição de itens destinados a insumos e outros destinados a uso e consumo, os créditos destas contribuições deverão ser proporcionalizados por quantidade ou peso, de forma que apenas os valores referentes aos créditos permitidos por lei sejam tomados pelo contribuinte.

Os valores deverão ser demonstrados na EFD-Contribuições, alternativamente à escrituração do crédito referente aos fretes pagos na aquisição de mercadorias, diretamente nos registros **C170 ou C191/C195**, poderá a pessoa jurídica proceder à escrituração dos créditos sobre os **fretes na aquisição** de mercadorias acima referido, no registro **D100 e filhos**. Neste caso, deve ser informado nos registros **D101/D105, no campo 02 (IND_NAT_FRT), o indicador "2"**.

"O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias."

5. Informações Complementares

Com base no **Guia prático da EFD Contribuições, versão 1.28**, é importante registrar que vindo o valor do frete constante no documento fiscal a integrar a operação da venda, sendo o ônus suportado pelo adquirente, o seu valor integra o produto da venda e, por conseguinte, compõe a receita bruta da pessoa jurídica vendedora, conforme disposições sobre a receita bruta na Lei nº 12.973/2014, a qual estabelece que "a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações em conta própria".

Neste sentido, considerando que o acessório (receita do frete) acompanha e tem a mesma natureza do principal (receita da produto/item vendido), a receita de frete deve seguir o tratamento tributário, o mesmo CST, aplicável ao(s) produtos objeto do transporte a que se refere o frete.

Assim, temos o seguinte procedimento a adotar :

- se o produto / item é tributável à alíquota básica, o frete correspondente é tributável à alíquota básica;
- se o produto/item é tributável à alíquota zero, o frete correspondente é tributável à alíquota zero; - se o produto/item é tributável à alíquota monofásica, o frete correspondente é tributável à alíquota monofásica;
- se o produto/item goza de suspensão, isenção ou não incidência, o fret

e correspondente goza de suspensão, isenção ou não incidência.

Observações:

1. Quando o frete nas operações de vendas não for suportado pelo vendedor, mas sim pelo adquirente, o seu valor deve integrar a base de cálculo do(s) produto(s) vendido(s), devendo assim ter o seu valor acrescido ao valor da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, nos correspondentes campos do Registro C170. No caso da pessoa jurídica vir a escriturar essa receita de frete no registro F100, deve observar as regras de tributação acima descritas.

2. Quando o frete nas operações de vendas for suportado pelo vendedor, o seu valor constitui hipótese de crédito no regime não cumulativo de apuração do PIS/pasep e da Cofins, conforme art. 3º das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente

Atenção: No caso de escrituração de receitas decorrentes da venda de bebidas frias, nos termos do art. 14 a 34 da Lei nº 13.097/2015, pelos fabricantes e atacadistas, o valor do frete integrará a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep apurada pela pessoa jurídica vendedora dos citados produtos, para os fatos geradores a partir de 01.05.2015. Desta forma, a partir de 01.01.2015, deve a pessoa jurídica crescer ao valor do Campo 26, o valor do frete correspondente à venda..

Tabela Código de Base de Cálculo do Crédito: A ser utilizada na codificação da base de cálculo dos créditos apurado no período, no caso de ser preenchido registro de documentos e operações geradoras de crédito, nos Blocos A, C, D, F e 1 (Créditos extemporâneos).

Guia Prático da EFD Contribuições – Versão 1.28: Atualização em 27/11/2018

Código	Descrição
01	Aquisição de bens para revenda
02	Aquisição de bens utilizados como insumo
03	Aquisição de serviços utilizados como insumo
04	Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor
05	Aluguéis de prédios
06	Aluguéis de máquinas e equipamentos
07	Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda
08	Contraprestações de arrendamento mercantil
09	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).
10	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição).
11	Amortização e Depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis
12	Devolução de Vendas Sujeitas à Incidência Não-Cumulativa
13	Outras Operações com Direito a Crédito
14	Atividade de Transporte de Cargas – Subcontratação
15	Atividade Imobiliária – Custo Incorrido de Unidade Imobiliária
16	Atividade Imobiliária – Custo Orçado de unidade não concluída
17	Atividade de Prestação de Serviços de Limpeza, Conservação e Manutenção – vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme.
18	Estoque de abertura de bens

6. Referências

- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2003/lei10833.htm>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2002/lei10637.htm>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2002/in2472002.htm>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2004/in4572004.htm>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/SolucoesConsulta/2012/SRRF03/SCISRRF03DISIT072011.pdf>
- <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/servlet/INPDFViewer?jornal=1&pagina=44&data=18/01/2011&captchafield=firistAccess>
- [Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.28](#)

7. Histórico de alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
LSB	05/05/2015	1.00	Crédito de PIS e COFINS incidente em conhecimento de frete	TRYCP6
LSB	12/02/2016	2.00	Crédito de PIS e COFINS incidente em conhecimento de frete – uso consumo	TUKSJF
DOU	04/01/2018	3.00	Crédito de PIS e COFINS incidente em conhecimento de frete – uso consumo e aquisição de mercadorias	4751270
DOU	21/01/2018	4.00	Crédito de PIS e COFINS incidente em conhecimento de frete – uso consumo e aquisição de mercadorias	4903191