

Logística Reversa: obrigação legal e creditamento pelo PIS/COFINS

1 – Logística Reversa como obrigação e sua ligação com o conceito de insumos

A Logística Reversa ("LR") é prevista na Política Nacional de Resíduos Sólidos ("PNRS"), instituída pela Lei 12.305/2010 e regulamentada pelo Decreto nº 10.936/2022. Constitui um conjunto de ações, procedimentos e meios destinados a permitir a coleta e a restituição dos resíduos sólidos ao setor produtivo, visando o reaproveitamento desses materiais e a garantia de destinação final ambientalmente adequada.

De acordo com o § 1º da Lei, estão sujeitos à observância de suas regras "as pessoas físicas ou jurídicas, de direito público ou privado, responsáveis, direta ou indiretamente, pela geração de resíduos sólidos e as que desenvolvam ações relacionadas à gestão integrada ou ao gerenciamento de resíduos sólidos."

Além do plano nacional, no Estado de São Paulo, há um sistema estruturado de logística reversa, delimitando ainda mais os parâmetros gerais da PNRS. O Decreto Estadual nº 54.645/2009, que regulamenta a Política Estadual de Resíduos Sólidos ("PERS"), determina que os fabricantes, importadores, distribuidores e comerciantes sejam responsáveis pela elaboração e execução do PERS, com foco na destinação ambientalmente adequada dos resíduos e na redução de seus impactos.

A Resolução da Secretaria do Meio Ambiente de SP ("SMA") nº 45/2015 exige condicionando, expressamente, o licenciamento ambiental pela Companhia Ambiental do Estado de São Paulo ("CETESB") à comprovação de cumprimento dessas obrigações. O artigo 3º da norma também previu a possibilidade de celebração de Termos de Compromisso com o Estado, para acompanhamento da implantação desses sistemas. A Lei Estadual nº 17.471 aprofundou essa lógica ao exigir, para setores específicos, a comprovação da recuperação de embalagens e resíduos como condição para obtenção e renovação do licenciamento ambiental. No plano municipal, a cidade de São Paulo seguiu a mesma diretriz, editando a Lei Municipal nº 17.471/2020, que estabeleceu metas progressivas de recuperação de embalagens.

A Reforma Tributária estabeleceu que a proteção ao meio ambiente é um princípio da tributação e, portanto, deve orientar todo o sistema tributário nacional, tendo, inclusive, autorizado expressamente a concessão de crédito tributário da LR em relação ao IBS e à CBS.

Portanto, o sistema normativo brasileiro atual impõe obrigações ambientais às empresas que vão além de meras exigências legais previstas na PNRS. Tais obrigações refletem diretamente os princípios constitucionais que regem a ordem

econômica e tributária, com destaque para o disposto no artigo 225 da Constituição Federal¹ e para o entendimento proferido no Tema 304 do STF.

Feitas essas considerações iniciais, tem-se, que considerando o conceito de insumos firmado no Recurso Especial nº 1.221.170/PR, as despesas com LR podem ser caracterizadas como relevantes, e, como tais, darem direito ao creditamento do PIS/COFINS.

Como se sabe, a *relevância* é a noção mais abrangente de insumos, pois não se limita à produção física, mas sim a todas as despesas que sejam necessárias à realização das atividades econômicas das empresas. Nessa medida, as despesas relevantes alcançam gastos obrigatórios que viabilizam a operação da empresa. Ou seja, despesas e insumos exigidos por lei, por si só, já preenchem o critério de relevância, independentemente de seu vínculo físico ou mecânico com a produção ou prestação de serviço, o que foi, inclusive, reconhecido pelo voto da Min. Regina Helena Costa.²

Assim, à luz do entendimento firmado no REsp nº 1.221.170/PR, gastos realizados para atender a essas obrigações legais — como estruturação de sistemas de coleta, triagem, transporte, rastreamento e destinação de resíduos — devem ser considerados relevantes para fins de apuração de créditos de PIS e Cofins, de modo que as despesas com logística reversa preenchem o requisito da relevância do conceito de insumos para as pessoas jurídicas responsáveis pela geração ou gerenciamento de resíduos sólidos.

2 - Interpretação da RFB e jurisprudência

No Parecer Normativo Cosit nº 05/18, a RFB discute quais despesas exigidas aos contribuintes pela legislação podem ser consideradas insumos.

Ao tratar das despesas consideradas “relevantes”, o Parecer Normativo expressou entendimento no sentido de que deveriam ser consideradas como tais as despesas que integrassem o processo de produção ou de prestação de serviços por imposição legal. Apesar do reconhecimento da relevância por imposição legal, nesse ato normativo a RFB afirmou sua posição restritiva a respeito do REsp 1.221.170/PR, no sentido de que a avaliação da relevância envolveria vinculação ao processo produtivo ou à prestação de serviços, excluindo as demais atividades econômicas.

¹ “Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.”

² “Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.” (grifos nossos)

Especificamente sobre logística reversa, a RFB editou a Solução de Consulta COSIT 215/2021, na qual afirmou, com caráter vinculante para o órgão, que os dispêndios relativos à estruturação e à implementação de sistemas de logística reversa, embora decorram de uma obrigação legal, não seriam inerentes ao processo de produção dos bens, não devendo ser considerados insumos para efeitos de creditamento do PIS e Cofins.

Pesou, especificamente nesse caso, o entendimento de que apenas despesas vinculadas a prestações de serviços ou à produção de bens dão direito ao creditamento, o que representa claro equívoco na aplicação do REsp 1.221.170/PR.

O CARF possui decisões favoráveis e desfavoráveis.

Nos acórdãos nºs 3301-013.627, 3301-013.636 e 3301-013.637, de 2023, por unanimidade de votos, deu provimento parcial aos Recursos Voluntários para reconhecer o crédito de PIS e Cofins sobre gastos com LR, relacionados com frete para eliminação de resíduos sólidos (sucata).

Nos acórdãos nºs 3301-013.627, 3301-013.636 e 3301-013.637, do mesmo ano, entendeu que o descarte adequado do resíduo agropastoril por meio de transporte de sucata de sacaria plástica seria também gasto essencial, tendo em vista as obrigações previstas na Lei nº 12.305/2010 (PNRS).

Em sentido contrário, em acórdão de 16/04/2024, o CARF manteve o crédito tributário, por voto de qualidade, acolhendo a tese da fiscalização quanto à impossibilidade de tomada de créditos de PIS e COFINS sobre gastos com fretes relacionados à logística reversa. O voto vencedor do redator designado partiu do pressuposto de que os créditos são possíveis apenas nos fretes relacionados às operações de venda em sentido estrito, com base na interpretação do artigo 3º, IX, da Lei nº 10.833/03, não abrangendo as operações de logística reversa.

Há também decisões em esfera judicial.

Na Apelação nº 5012816-15.2022.4.04.7208/SC, o TRF4 analisou MS das Lojas Colombo S/A. A Corte negou o creditamento sobre gastos com logística reversa. Segundo o acórdão, tais despesas não estariam diretamente relacionadas à atividade-fim da empresa, tampouco seriam imprescindíveis ao seu objeto social, o que afastaria sua qualificação como insumos à luz dos critérios da essencialidade e da relevância.

Decisão semelhante foi proferida no Agravo de Instrumento nº 5003065-87.2023.4.03.0000, interposto pela Bombril S.A. A empresa defendia que as despesas com a implementação de programa de logística reversa seriam essenciais e relevantes para suas atividades e, portanto, enquadráveis como insumos. No entanto, o Tribunal manteve a decisão agravada, adotando interpretação restritiva e reafirmando que tais despesas não estariam vinculadas diretamente à atividade produtiva.

Já na Apelação nº 5013747-69.2018.4.04.7107/RS, em que se discutia o creditamento sobre despesas com transporte para logística reversa, o Tribunal concluiu que esses dispêndios não integrariam o processo produtivo nem a prestação de serviços da empresa impetrante, afastando a possibilidade de aproveitamento dos créditos.

Em nosso entender, essas decisões judiciais, tal como o entendimento da RFB, contrastam com o entendimento do STJ no REsp 1.221.170/PR, que estabeleceu um conceito amplo de relevância que compreende despesas vinculadas ao cumprimento de obrigações legais.

Embora a maior parte das decisões tenda a afastar o creditamento de PIS/Cofins sobre despesas com logística reversa, sob o argumento de que não se trata de insumo diretamente ligado à produção ou à prestação de serviços, a interpretação sistemática do tema aponta para o necessário reconhecimento de sua relevância, o que pode ser comprovado pelas empresas ao demonstrarem seu dever concreto de cumprimento de normas de destinação de resíduos previstas no PNRS e também nas legislações estaduais e municipais a que se submetem.

Sobre esse ponto, vale destacar, ainda, que a importância jurídica e ambiental do tema já foi reconhecida pelo STF no RE 607.109, com repercussão geral, no Tema 304. Nele, discutiu-se a apropriação de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis, tendo o STF entendido pela "inconstitucionalidade de tratamento tributário prejudicial à indústria de reciclagem". Na ocasião, o ministro Gilmar Mendes rechaçou interpretações tributárias restritivas que impedem o creditamento de PIS/COFINS sobre gastos com LR, por desestimularem práticas empresariais sustentáveis. Segundo Mendes, a tributação não deve ser um obstáculo à implantação de políticas ambientais, mas, sim, um instrumento de incentivo à chamada "economia verde".