



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10120.720056/2014-85  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-013.064 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 11 de abril de 2022  
**Recorrente** CARAMURU ALIMENTOS S/A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. FORMAÇÃO DE LOTE PARA  
EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A transferência de produto acabado a estabelecimento filial para “formação de lote” de exportação, ainda que se efetive a exportação, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação, não gerando o direito ao crédito em relação à contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento.

*(Assinado digitalmente)*

Adriana Gomes Rego - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Adriana Gomes Rego, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

**Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte (fls. 3374/3407) em face do **Acórdão n.º 3401-006.057**, de 23/04/2019 (fls. 3299/3319), integrado pelo acórdão em embargos sem efeitos infringentes de n.º 3401-009.152 (fls. 3359/3363).

O despacho de admissibilidade de fls. 3341/3346 deu seguimento ao recurso especial do contribuinte relativamente à matéria “**Direito de crédito oriundo de frete entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, para fins de exportação**”.

Em seu apelo especial, o contribuinte, em suma, com arrimo nos paragonados 9303-007.286 e 9303-011.411, entende que o frete de seus produtos acabados entre seus estabelecimentos para formação de lotes para posteriormente serem exportados caracterizam-se como frete na operação de venda, e, por tal, dão direito ao creditamento de seu valor.

De sua feita, a Fazenda Nacional, em contrarrazões (fls. 3438/3447), requer seja negado provimento ao apelo especial do contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso nos termos em que processado.

Sem razão o contribuinte.

A matéria não é estranha a esta E. Turma, tendo eu participado de vários julgados, nos quais sempre entendi, como continuo entendendo, que descabe crédito de frete de produtos acabados entre estabelecimentos, pois se trata de fase pós processo de produção.

Especificamente quanto às despesas com transporte de bens, o inciso II do artigo 3º das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03 estabelece que o contribuinte poderá descontar créditos referentes aos “bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços ou na produção de bens destinados à venda”. O frete de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por óbvio, não se enquadra nessa previsão legal. Ora, se a lei determina que só geram créditos os bens e serviços usados como insumos na produção de mercadorias, o intérprete não pode ampliar o espectro de aplicação dessa regra para alcançar também os bens e serviços utilizados na distribuição das mesmas.

Com efeito, o frete de mercadorias é um serviço utilizado na distribuição/reorganização das mercadorias, e não na produção delas, sobretudo quando se trata de produto acabado, hipótese em comento. Por isso, os referidos fretes não podem ser considerados insumos e gerar créditos com base no inciso II do artigo 3º das Leis 10637/02 e 10833/03.

Os custos de distribuição de mercadorias também não se subsomem ao conceito de insumo utilizado no processo produtivo. Ora, se o conceito de insumos utilizados na produção envolvesse também os custos de distribuição da mercadoria, seria completamente desnecessária a previsão do inciso IX, que menciona custos específicos desta etapa, razão pela qual, repita-se, o frete usado para a distribuição das mercadorias não está inserido na hipótese do inciso II.

Tratando-se, então, do inciso IX, mister registrar que ele também não alcança o valor do frete contratado para a realização de transferências de mercadorias dos estabelecimentos industriais aos estabelecimentos distribuidores, já que tais custos não integram a operação de

venda a ser realizada posteriormente. Apenas daria direito ao crédito o frete contratado para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes.

O Parecer Normativo COSIT/RFB/ n.º 5, de 17/12/2018, ao delimitar os contornos do REsp 1.221.170/PR, definiu, em seu item 5 (gastos posteriores à finalização do processo de produção), o seguinte:

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

56. **Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica**, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.

...

59. Assim, conclui-se que, em regra, somente são considerados insumos bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica durante o processo de produção de bens ou de prestação de serviços, excluindo-se de tal conceito os itens utilizados após a finalização do produto para venda ou a prestação do serviço. Todavia, no caso de bens e serviços que a legislação específica exige que a pessoa jurídica utilize em suas atividades, a permissão de creditamento pela aquisição de insumos estende-se aos itens exigidos para que o bem produzido ou o serviço prestado possa ser disponibilizado para venda, ainda que já esteja finalizada a produção ou prestação.

Portanto, sem reparos à r. decisão.

## DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso especial de divergência do contribuinte e nego-lhe provimento.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire