



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.900609/2016-43
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-015.980 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de setembro de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BP BIOENERGIA TROPICAL S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA PELO STJ.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, inclusive no caso de formação de lotes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario, que votou pela negativa de provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº **3301-010.142**, de 27/04/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARE, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte.

Breve síntese do processo

O processo trata de Pedido Eletrônico de Ressarcimento - **PER**, relativo ao crédito de **Contribuição para o PIS/Pasep**, referente ao 3º trimestre de 2013, vinculado às receitas não cumulativas do Mercado Externo, e de Declaração Eletrônica de Compensação (**DCOMP**) na qual se utilizou o crédito solicitado no Pedido de Ressarcimento.

O pleito foi analisado pela DRF/Goiânia/GO, que emitiu em 03/05/2018, Despacho Decisório - eletrônico por meio do qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado e homologou parcialmente a DCOMP até o limite do crédito reconhecido, com base em Relatório de Fiscalização, no qual se relata a existência de divergências no tocante às informações prestadas pelo Contribuinte na Escrituração Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD-Contribuições) e respectivos arquivos digitais de notas fiscais, ensejando glosas relativas a despesas de armazenagem, fretes, encargos de depreciação sobre Bens do Ativo Imobilizado, despesas de aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica, despesas de aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica, créditos presumidos - Calculados sobre Insumos de Origem Vegetal, bens utilizados como insumos, e devolução de vendas.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese: (a) nulidade Despacho Decisório por violação ao artigo 142, do CTN; (b) que a utilização de máquinas e equipamentos agrícolas e industriais, bem como os combustíveis e lubrificantes neles empregados, são indispensáveis para o desenvolvimento de suas atividades agroindustriais e de seu processo produtivo; (c) deve ser adotado o entendimento contido no REsp STJ nº 1.221.170/PR, relativamente ao conceito de insumo aplicado às contribuições (PIS e COFINS); (d) é improcedente o entendimento da fiscalização de que as despesas de fretes-armazenagem não estão vinculadas a operações de venda; (e) nas remessas (fretes) de mercadoria **para formação de lote para exportação**, as mercadorias vendidas têm destino certo, uma vez que existe contrato de compra e venda celebrado, entre a contribuinte e o destinatário situado no exterior; (f) são improcedentes as glosas sobre encargos de Depreciação sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição ou de Construção), despesas de Aluguéis de Prédios Locados de PJ; das despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de PJ, e crédito presumido calculado sobre Insumos de Origem Vegetal; e (g) em função de seu processo produtivo, são incorretas as glosas sobre Bens Utilizados como Insumos, bem como sobre as devoluções de vendas.

Os autos foram encaminhados à **DRJ em Curitiba/PR** que afastou a preliminar de nulidade e julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório contestado, sob os seguintes fundamentos; (a) os custos e despesas necessários a formação de culturas permanentes, como no caso da cana-de-açúcar, não podem ser classificados como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, primeiramente pelo fato de se tratar de processos produtivos diversos e, segundo, porque esses dispêndios devem ser contabilizados em

conta do ativo não circulante, na respectiva conta contábil do imobilizado biológico; (b) para ter direito ao crédito não cumulativo sobre os dispêndios de frete nas operações de venda esses serviços devem ter sido contratados de pessoa jurídica domiciliada no país, estar vinculados a operação de venda e ter o ônus suportado pelo contribuinte; (c) podem gerar direito ao crédito os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, e cujas despesas tenham sido regularmente registradas na contabilidade da empresa, com sustentação em documentos que comprovem a efetividade delas; (d) o direito ao crédito sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente é possível quando os ativos são adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, e quando a respectiva despesa esteja devidamente registrada na contabilidade da empresa com base em documentos que comprovem sua efetividade; e (e) os créditos da contribuição relativos às devoluções de venda, por estarem diretamente vinculados ao mercado interno tributado, não podem ser apropriados ao mercado externo, uma vez que a apropriação de créditos para tal mercado exige que os custos, despesas e encargos estejam vinculados diretamente à receita de exportação.

Cientificado do Acórdão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, reforçando os argumentos da Manifestação de Inconformidade e rebatendo as razões de decidir do Acórdão da DRJ.

No CARE, os autos foram submetidos à apreciação da Turma julgadora, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-010.142**, de 27/04/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário, entendendo por acatar a possibilidade de se apurar créditos da Contribuição para os seguintes dispêndios: (a) serviços e bens utilizados na fase agrícola, desde que o motivo para a glosa seja unicamente o fato de tal fase não se constituir no processo produtivo; (b) despesas **com fretes para a transferência/transporte de produtos acabados** - destinados à exportação, inclusive para a formação de lote, que constituem despesas na operação de venda, e dão direito a créditos da contribuição; (c) aluguéis decorrentes de arrendamento agrícola, pagos à pessoa jurídica e utilizados nas atividades da empresa; (d) aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica, apenas em relação às glosas de serviços aplicados na atividade agrícola da empresa e classificados indevidamente nessa rubrica; (e) serviços de transportes (fretes de insumos); e (f) encargos (depreciação) das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados em sua fase agrícola.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº 3301-010.142, de 27/04/2021, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial**, suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange à matéria: “tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos **fretes pagos para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos** da mesma firma, para a formação de lotes”, indicando como **paradigma** o Acórdão nº 3403-003.163, argumentando que: (a) no **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora invocou o entendimento de que os fretes de produtos com destino à exportação são geradores de créditos, mesmo que tal operação limite-se à remessa de mercadorias para formação de lotes de exportação e restrinja-se aos estabelecimentos do contribuinte, equiparando-se tal remessa a uma operação de venda para fins de creditamento, desde que o ônus seja suportado pela Recorrente, conforme art. 3º, IX, c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003; e (b) no Acórdão **paradigma** nº 3403-003.163, o Colegiado rechaçou a possibilidade de tomada de créditos da contribuição sobre os valores das despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias (insumos, produtos acabados ou em elaboração) entre estabelecimentos da mesma pessoa

jurídica, seja por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção, ou mesmo por não ser considerada operação de venda.

Cotejando os arestos confrontados, entendeu-se, em exame monocrático, que havia, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida, e, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, expedido pelo Presidente da 3ª Câmara / 3ª Seção de Julgamento, em 01/10/2021, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte apresentou suas **Contrarrrazões**, requerendo o desprovemento do recurso, para que se mantenha incólume a parcela do Acórdão que reverteu a glosa de créditos determinada em primeira instância, sobre as despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos acabados destinados à exportação.

Cientificado do Acórdão nº 3301-010.142, de 27/04/2021, o Contribuinte apresentou **Recurso Especial**, suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange às seguintes matérias: **1.** Quanto ao aproveitamento de créditos sobre as despesas com produtos agrícolas como herbicidas, inseticidas, fertilizantes e corretivos para o solo; **2.** Quanto ao aproveitamento de créditos sobre as despesas com óleos e combustível; **3.** Quanto ao ônus da prova do direito ao creditamento; **4.** Quanto ao aproveitamento de créditos sobre as despesas com locação de veículos e guindaste; **5.** Quanto ao aproveitamento de crédito presumido nas aquisições de cana-de-açúcar a pessoas físicas; e **6)** Quanto ao aproveitamento de créditos nas devoluções de vendas. No entanto, quando da análise de Admissibilidade do Recurso Especial, entendeu-se, em exame monocrático, por **negar seguimento** ao Recurso Especial interposto. Intimado do Despacho, o Contribuinte apresentou recurso de **Agravo**, requerendo a reforma do exame de admissibilidade, sem êxito.

Em 20/06/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é **tempestivo** e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, restando evidente a divergência jurisprudencial sobre “tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos **fretes pagos para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos** da mesma empresa para a formação de lotes”.

Importa informar que no Acórdão recorrido e no paradigma confrontado, alega-se a apreciação da mesma situação fática (questão está adstrita à possibilidade de crédito no âmbito da sistemática do regime não cumulativo das contribuições – despesas com fretes de produtos

acabados entre estabelecimentos da mesma empresa), e a divergência restou bem caracterizada, pelo que cabe endossar e corroborar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos. Portanto, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, cabe ratificar, no caso, o conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Pelo exposto, voto pelo **conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do Mérito

A matéria é bem conhecida no seio deste colegiado uniformizador de jurisprudência, que adota posicionamento alinhado com entendimento unânime e assentado no âmbito do STJ.

Entende-se relevante analisar, no caso, o precedente vinculante do STJ sobre os créditos da não cumulatividade das contribuições, **Recurso Especial nº 1.221.170/PR** (Tema 779). Tal precedente, bem conhecido deste colegiado, aclarou a aplicação do inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições, à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

E o REsp nº 1.221.170/PR adotou esses critérios, que passaram a ser vinculantes, no próprio corpo do processo ali julgado. Em simples busca no inteiro teor do acórdão proferido em tal REsp (disponível no sítio *web* do STJ), são encontradas 14 ocorrências para a palavra “frete”. Uma das alegações da empresa, no caso julgado pelo STJ, é a de que atua no ramo de alimentos e possui despesas com “fretes”. Ao se manifestar sobre esse tema, dispôs o voto-vogal do Min. Mauro Campbell Marques:

(...) Segundo o conceito de insumo aqui adotado não estão incluídos os seguintes “custos” e “despesas” da recorrente: gastos com veículos, materiais de proteção de EPI, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões. É que tais “custos” e “despesas” não são essenciais ao processo produtivo da empresa que atua no ramo de alimentos, de forma que a exclusão desses itens do processo produtivo não importa a impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção e nem, ainda, a perda substancial da qualidade do serviço ou produto. (*grifo nosso*)

Em aditamento a seu voto, após acolher as observações da Min. Regina Helena Costa, esclarece o Min. Mauro Campbell Marques:

(...) Registro que o provimento do recurso deve ser parcial porque, tanto em meu voto, quanto no voto da Min. Regina Helena, o provimento foi dado somente em relação aos “custos” e “despesas” com água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e, agora, os equipamentos de proteção individual - EPI. Ficaram de fora gastos com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões. (*grifo nosso*)

Essa leitura do STJ sobre o conceito de insumo (inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas) foi bem compreendida no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018, que trata da decisão vinculante do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, no que se refere a gastos com frete posteriores ao processo produtivo:

(...) 5. GASTOS POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO OU DE PRESTAÇÃO

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. (...)” (*grifo nosso*)

É desafiante, em termos de raciocínio lógico, enquadrar na categoria de “bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos” (na dicção do texto do referido inciso II) os gastos que ocorrem quando o produto já se encontra “pronto e acabado”.

Desafiador ainda efetuar o chamado “teste de subtração” proposto pelo precedente do STJ: como a (in)existência de remoção de um estabelecimento para outro de um produto acabado afetaria a obtenção deste produto? Afinal de contas, se o produto acabado foi transportado, já estava ele obtido, e culminado o processo produtivo.

Em adição, parece fazer pouco sentido, ainda em termos lógicos, que o legislador tenha assegurado duplamente o direito de crédito para uma mesma situação (à escolha do postulante) com base em dois incisos do art. 3º das referidas Leis, sob pena de se estar concluindo implicitamente pela desnecessidade de um ou outro inciso ou pela redundância do texto legal.

Portanto, na linha do que figura expressamente no precedente vinculante do STJ, os fretes até poderiam gerar crédito na hipótese descrita no inciso IX do art. 3º Lei nº 10.833/2003 - também aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, II: (“*frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor*”), se atendidas as condições de tal inciso.

Ocorre que a simples remoção de produtos entre estabelecimentos inequivocamente não constitui uma venda, seja ou não para formação de lotes. Para efeitos de incidência de ICMS, a questão já foi decidida de forma vinculante pelo STJ (REsp 1125133/SP - Tema 259).

E **o STJ tem, hoje, posição sedimentada, pacífica e unânime** em relação ao tema aqui em análise (fretes de produtos acabados entre estabelecimentos), como se registra em recente REsp. de relatoria da Min. Regina Helena Costa:

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. INOCORRÊNCIA. **DESPESAS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS. CREDITAMENTO. ILEGITIMIDADE.** DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO DEMONSTRADO. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO ENTRE OS JULGADOS CONFRONTADOS. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional

impugnado. *In casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015 para o presente Agravo Interno, embora o Recurso Especial estivesse sujeito ao Código de Processo Civil de 1973.

II - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda, revelando-se incabível reconhecer o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa.

IV - Para a comprovação da divergência jurisprudencial, a parte deve proceder ao cotejo analítico entre os julgados confrontados, transcrevendo os trechos dos acórdãos os quais configurem o dissídio jurisprudencial, sendo insuficiente, para tanto, a mera transcrição de ementas.

V - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VI - Agravo Interno improvido.” (AgInt no REsp n. 1.978.258/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 23/5/2022, DJe de 25/5/2022) (*grifo nosso*)

Exatamente no mesmo sentido os precedentes recentes do STJ, em total consonância com o que foi decidido no Tema 779:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. **DESPESAS COM FRETE. DIREITO A CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA.**

1. Com relação à contribuição ao PIS e à COFINS, não originam crédito as despesas realizadas com frete para a transferência das mercadorias entre estabelecimentos da sociedade empresária. Precedentes.

2. No caso dos autos, está em conformidade com esse entendimento o acórdão proferido pelo TRF da 3ª Região, segundo o qual “apenas os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente a terceiros - atacadista, varejista ou consumidor -, e desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da COFINS devida”.

3. Agravo interno não provido.” (AgInt no REsp n. 1.890.463/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 24/5/2021, DJe de 26/5/2021) (*grifo nosso*)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/1973. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS/COFINS. **DESPESAS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.** NÃO ENQUADRAMENTO NO CONCEITO DE INSUMO. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A decisão agravada foi acertada ao entender pela ausência de violação do art. 535 do CPC/1973, uma vez que o Tribunal de origem apreciou integralmente a lide de forma suficiente e fundamentada. O que ocorreu, na verdade, foi julgamento contrário aos interesses da parte. Logo, inexistindo omissão, contradição ou obscuridade no acórdão, não há que se falar em nulidade do acórdão.

2. A 1a. Seção do STJ, no REsp. 1.221.170/PR (DJe 24.4.2018), sob o rito dos recursos repetitivos, fixou entendimento de que, para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. Assim, cabe às instâncias ordinárias, de acordo com as provas dos autos, analisar se determinado bem ou serviço se enquadra ou não no conceito de insumo.

3. Na espécie, o entendimento adotado pela Corte de origem se amolda à jurisprudência desta Corte de que as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda (AgInt no AgInt no REsp. 1.763.878/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 1º.3.2019).

4. Agravo Interno da Empresa a que se nega provimento.” (AgInt no AREsp n. 848.573/SP, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 14/9/2020, DJe de 18/9/2020) (*grifo nosso*)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. AFERIÇÃO DAS ATIVIDADES DA EMPRESA PARA FINS DE INCLUSÃO NA ESSENCIALIDADE. CONCEITO DE INSUMO. CRÉDITO DE PIS E COFINS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA Nº 7 DO STJ. **DESPESAS COM FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.** DESPESAS COM TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÃO DE CRÉDITO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

(...) 4. As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa ou grupo, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda. Nesse sentido: AgRg no REsp 1.386.141/AL, Rel. Ministro Olindo Menezes (desembargador Convocado do TRF 1ª Região), Primeira Turma, DJe 14/12/2015; AgRg no REsp 1.515.478/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/06/2015. (*grifo nosso*)

(...) 6. Agravo interno não provido. (AgInt no AREsp n. 1.421.287/MA, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 22/4/2020, DJe de 27/4/2020).

O tema já reclama, inclusive a edição de Súmula, neste CARF:

9303-014.190 (20/07/2023, Rel. Cons. Liziane Angelotti Meira - maioria, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Erika Costa Camargos Autran)

Os gastos com transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não se enquadram no conceito de insumo por serem posteriores ao processo produtivo. Também, conforme jurisprudência dominante do STJ (REsp nº 1.745.345/RJ), não podem ser considerados como os fretes previstos no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, por não se constituírem em operação de venda.

9303-014.428 (17/10/2023, Rel. Cons. Vinícius Guimarães - maioria, vencidas as Conselheiras Tatiana Josefovicz Belisário e Cynthia Elena de Campos)

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre serviços de fretes utilizados para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio sujeito passivo. Somente os fretes na aquisição de insumos e aqueles fretes na venda de bens e serviços, com necessária transferência de titularidade dos produtos, dão direito ao crédito de PIS/COFINS não cumulativo.

9303-015.015 (09/04/2024, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan - unânime, tendo a Cons. Tatiana Josefovicz Belisário acompanhado pelas conclusões)

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

Pelo exposto, ao examinar atentamente os textos legais e os precedentes do STJ aqui colacionados, que refletem o entendimento vinculante daquela corte superior em relação ao inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas, **que não incluem os fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos**, seja ou não para formação de lotes, e o entendimento pacífico, assentado e fundamentado, em relação ao inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (também aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, II), **é de se concluir que não há amparo legal para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa**, por nenhum desses incisos, o **que implica o não reconhecimento do crédito**, no caso em análise.

Diante do exposto, voto por **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, restabelecendo a glosa fiscal em relação a fretes dos produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, para formação de lotes.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan