



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.904064/2012-50
ACÓRDÃO	9303-015.496 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	17 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	SUMITOMO CHEMICAL BRASIL INDUSTRIA QUIMICA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ, SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO REsp Nº 1.221.170/PR.

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 (Acórdão nº 9303-014.954, Rel. Conselheiro Rosaldo Trevisan).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento, tendo a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario acompanhado pelas conclusões, por entender não restar caracterizada no processo a condição de frete fracionado para exportação.

Sala de Sessões, em 17 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3401-008.709, de 23/02/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado, assim ementado:

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

COMBUSTÍVEL. LUBRIFICANTE. EMPILHADEIRA. RELEVANTE. INSUMO.

Fixada a necessidade legal do uso de empilhadeiras e demonstrada a perda de qualidade do processo produtivo por sua supressão de rigor a concessão de créditos das contribuições para combustíveis e lubrificantes de empilhadeiras.

FRETE PARA FORMAÇÃO DE LOTE. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Deve ser concedido o crédito ao frete de transferência desde que (e somente se) a mercadoria acabada estiver vendida e não para formação de lote para posterior venda.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DA CON. DESNECESSIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Dacons retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas DIPJs e DCTFs retificadoras, ou, alternativamente, demonstração inequívoca, através de planilhas de apuração que reproduzam os mesmos cálculos das planilhas integrantes dos Despachos Decisórios do gênero, evidenciando o correto aproveitamento dos créditos e a reapuração de todos os tributos que sejam impactados por reflexo (como o IRPJ e a CSLL), segundo a legislação aplicável, sempre acompanhadas de livros e documentos contábeis-fiscais que suportem as informações prestadas.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre análise do direito creditório requerido por meio de Pedido de Ressarcimento (PER), relativo a créditos apurados na sistemática não-cumulativa, de acordo com o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. A DRF prolatou o Despacho Decisório nº 043183907, amparado em Informação Fiscal, assentando que houve o parcial reconhecimento de direito creditório pleiteado (até o limite do crédito deferido), mantendo as glosas fiscais referentes às seguintes rubricas:

- a) Combustíveis e lubrificantes (Contas Contábeis 4.1.2.11.189- GÁS P/EMPILHADEIRA e 4.1.2.11.174 - COMBUSTÍVEIS E LUBRIF), que somente podem gerar créditos se forem consumidos no processo produtivo da empresa, o que não é o caso do gás utilizado em empilhadeiras (linha 02 - Bens Utilizados como Insumos);
- b) Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (linha 07), especificamente em relação ao frete de movimentação de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa (Conta Contábil 4.1.2.12.112), por ausência de previsão legal (arts. 3º, IX, e 15, II, da Lei nº 10.833/2003);
- c) Serviços Utilizados como Insumos incorridos em períodos anteriores e apropriados extemporaneamente; há limitadores para esse procedimento; o primeiro é de natureza temporal, pois o recálculo de valores e as retificações pertinentes têm de ser efetuadas dentro do prazo de cinco anos contado da data do pagamento antecipado (cf. previsto no art. 168, I, do CTN, c/c art. 3º, da Lei Complementar N° 118/2005), aspecto superado no presente caso; o segundo requisito diz respeito à necessária retificação, em cada um dos períodos pertinentes, de todas as declarações e demonstrativos (DACON, DCTF e DIPJ), cujos valores são alterados pelo recálculo e refazimento da apropriação de créditos de PIS/Pasep e Cofins, isto porque este procedimento implica também o recálculo de todos os tributos devidos pela empresa em cada período de apuração, especialmente o Imposto de Renda e a Contribuição Social; caso não proceda da maneira acima, a empresa estará utilizando duplamente os valores solicitados: como custo ou despesa na apuração das bases de cálculo do IRPJ e como crédito das contribuições (Solução de Consulta nº 14 - SRRF/6ª RF/Disit, de 17/02/2011; Solução de Consulta nº 335 - SRRF/9ª RF/Disit, de 28/11/2008 e a Solução de Consulta nº 40 -SRRF/9ª RF/Disit, de 13/02/2009).

Cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade na qual requer, em preliminar de nulidade, a declaração de invalidade do despacho impugnado, já que carente de fundamentação legal, e, no mérito, o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação das compensações declaradas, mediante restabelecimento dos seguintes créditos glosados, com base nas razões abaixo sumariadas:

Da abrangência do conceito de crédito das contribuições

(i) Tanto os valores relativos a combustíveis e lubrificantes (Gás p/Empilhadeira), quanto os custos com frete entre estabelecimentos da empresa são aptos a gerar créditos de PIS/COFINS; o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) evoluiu seu entendimento sobre o alcance do conceito de insumo no caso do PIS/COFINS, aproximando-se da intenção do legislador (Leis n°s 10.637/2002 e 10.833/2003) ao aplicar o que o Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99) considera insumo, rompendo, assim, com o entendimento restritivo e diverso em sua natureza do RIPI; ou seja, possui um atributo exemplificativo o rol elencado nas leis n°s 10.637/2002 e 10.833/2003 quanto às hipóteses que geram créditos; em conclusão, gera crédito todo custo necessário para a atividade da empresa;

Da essencialidade da utilização de empilhadeiras no processo produtivo

(ii) O combustível e o lubrificante são utilizados nas empilhadeiras no processo produtivo, sem as quais é impossível imaginar qualquer produção e atividade empresarial de grande volume; as referidas empilhadeiras viabilizam a operação de transporte, armazenamento e logística, sem as quais a empresa ficaria impossibilitada de cumprir os prazos de produção e entrega dos produtos por esta produzidos; e tudo isso faz parte do processo de produção! Como seria realizado o armazenamento, remanejamento e logística dos produtos no processo produtivo sem as máquinas empilhadeiras? E, óbvio ululante que as empilhadeiras precisam do gás/lubrificantes para funcionarem como a empresa necessita das empilhadeiras para o funcionamento da sua atividade empresarial! Ademais, a glosa operada contraria o art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

Das glosas referentes às despesas de Armazenagem e Fretes nas operações entre estabelecimento do Contribuinte destinados à venda

(iii) Primeiramente, o rol explanado no art. 3º das leis é meramente exemplificativo, de modo que os custos de frete entre os estabelecimentos do contribuinte também geram créditos das contribuições, pelo fato de que esse transporte é fundamental para o sucesso das vendas da empresa; em segundo lugar, considerando que a legislação concede o direito creditório nos fretes necessários na operação de venda (arts. 3o, IX, e 15, II, da Lei nº 10.833/2003), tal concessão também contempla o frete nas operações entre estabelecimentos do contribuinte, já que a movimentação de produtos entre estabelecimentos da empresa é essencial aos serviços de armazenagem no ciclo de produção industrial, tendo em vista que esses ciclos consistem na distribuição dos produtos acabados para filiais armazenadoras, com o objetivo de habilitar as entregas dos produtos aos consumidores;

Da glosa dos valores relativos a créditos extemporâneos

(iv) A retórica dedicada pelo Ilustre Fiscal quanto à glosa dos créditos extemporâneos, dito no relatório de fiscalização, afirma que o contribuinte não observou o requisito de retificar todas as declarações e demonstrativos para a utilização dos créditos extemporâneos, e, por isso, a glosa dos valores seria

pertinente; o teor fático e legislativo que são tratados nas referidas soluções de consulta em momento algum são hábeis a descaracterizar o direito creditório do contribuinte, posto que tais fundamentos abordam situações distintas e específicas relacionadas aos créditos de PIS/COFINS; ora, a empresa possui o direito aos créditos de PIS/COFINS, o que não cabe à RFB glosar sob o motivo de que, pela ausência de retificação, tais valores já foram usados como custo/despesa influenciando no resultado do IRPJ; ou seja, no caso em tela o crédito de PIS/COFINS é um direito do contribuinte que a Receita Federal não pode negar ou afastar, pois este é um crédito próprio do sistema da não-cumulatividade do PIS/COFINS, o qual não é deduzido da base de cálculo do IRPJ/CSLL, mas na verdade simplesmente não a compõe!

Por fim, o manifestante requer que seja realizada a intimação de todos os atos processuais, inclusive quando da inclusão em pauta de julgamento para fins de sustentação oral de suas razões, através de aviso de recebimento, no endereço do procurador, na pessoa do advogado José Erinaldo Dantas Filho, inscrito na OAB/CE sob o nº 11.200, com endereço na Rua Nunes Valente, 2604, Bairro Dionísio Torres, CEP 60125-071, Fortaleza (CE).

A lide foi decidida pela 5ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, nos termos do Acórdão nº 08-46.424, de 16/04/2019, que por unanimidade de votos, concluiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, afastando a preliminar de nulidade suscitada e no mérito manteve a glosa perpetrada pela Autoridade Fiscal de origem.

Irresignada, a interessada apresentou Recurso Voluntário, por meio do qual reprisa as alegações trazidas na Manifestação de Inconformidade.

Os autos, então, vieram para julgamento do Recurso Voluntário, sendo submetidos à apreciação da Turma julgadora, que deu parcial provimento ao recurso. Nessa decisão assim decidiu o colegiado:

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso, do seguinte modo: (i) por unanimidade de votos, para reverter as glosas relativas ao combustível utilizado nas empilhadeiras; (ii) por maioria de votos, para negar provimento ao pedido de crédito sobre frete interno, vencidos os conselheiros Fernanda Vieira Kotzias, Ariene D'Arc Diniz e Amaral e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco; e (iii) por voto de qualidade, para negar provimento ao pedido de creditamento extemporâneo, vencidos os Conselheiros Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Ariene D'Arc Diniz e Amaral e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-008.705, de 23 de fevereiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10380.903801/2012-05, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário, na data de 09/02/2022, a contribuinte apresentou Recurso Especial às fls.222/320, suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária em relação as seguintes matérias: 1 - Crédito de PIS/COFINS para frete de transferência de produtos acabados; 2- Aproveitamento de crédito extemporâneo; 3. Da inexistência do voto de qualidade. Para comprovar a divergência indica como paradigma, os Acórdãos nºs: **3302-008.009 e 9303-005.156 (divergência 1), 3401-004.022 e 3401-007.237 (divergência 2).**

Quanto à divergência jurisprudencial, consta do recurso as seguintes assertivas:

1 - Crédito de PIS/COFINS para frete de transferência de produtos acabados;

Isto posto, nota-se que, ao correlacionarmos os **Acórdãos de nºs 3302-008.009 e 9303- 005.156**, paradigmas, com o de nº 3401-008.712, recorrido, verificamos que aquele manifesta o entendimento de que o frete de operação de venda gera direito à crédito da PIS/COFINS, levando em consideração que, no caso da Contribuinte, o frete em questão está relacionado à venda, não para fins de armazenamento.

2- Aproveitamento de crédito extemporâneo

Em relação aos segundos **Acórdãos paradigmas, 3401-004.022 e 3401-007.237**, estes expressam a possibilidade de aproveitamento de crédito extemporâneo fora dos períodos de apuração a que se referem, haja vista não existir norma clara que determine a exigência de retificação das DACONs e DCTFs a fim de que sejam alocadas no período de apuração a que se refira o dispêndio. O Acórdão recorrido, de forma divergente, entende pela impossibilidade deste creditamento alegando a necessidade de retificação da DACON, mesmo quando não há disposição legal que imponha para tanto.

No mérito destaca a Recorrente, em síntese:

- afirma trata-se de fretes de transferência de produto acabado e para armazém geral e depósito fechado;
- ressalta que o frete de transferência de mercadorias no caso da presente empresa, não possui fins de armazenamento, mas de vendas, além de que, quando uma empresa industrial produz um determinado produto, presume-se que tal produto será vendido;
- no tocante ao pedido de creditamento extemporâneo, defende que há disposição legal possibilitando o creditamento conforme alude o artigo 3º, § 4º da Lei 10.833/03 e que o único limite estabelecido em lei para o aproveitamento de créditos fiscais no Direito Brasileiro é a prescrição, o que não ocorreu no caso concreto, pois foi efetuado o pedido administrativo de aproveitamento;

Cotejados os fatos, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 324/329, datado em 06/01/2023, decidiu pelo seguimento parcial do recurso, para que seja rediscutida tão somente, a matéria relativa a **“1 - Crédito de PIS/COFINS para frete de transferência de produtos acabados”**.

Cientificada do Recurso Especial interposto pela contribuinte e do Despacho de Admissibilidade, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas Contrarrazões (fls.337/343), pugnando para que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se o teor do Acórdão recorrido. Aduz que *“as normas de regência permitem o creditamento das contribuições não cumulativas somente: a) sobre o frete pago quando o serviço de transporte quando utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem destinado à venda, com base no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, e; b) sobre o frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, conforme os arts. 3º, IX e 15, II da Lei nº 10.833/03”*. Por fim, assevera *“inadequado entender por insumo os gastos ocorridos após a finalização do processo produtivo, não sendo passível de crédito os gastos com fretes de produtos já acabados”*. Nesse sentido, cita o que restou decidido no REsp 1.221.170/PR e o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018, bem como decisões deste CARF.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte:

O Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento. É o que se passa a demonstrar.

Confrontando os arestos paragonados, verifico haver similitude fática e divergência interpretativa, haja vista que ambos tratam sobre o reconhecimento (ou não) do direito de crédito sobre fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, com base no inciso IX, do art. 3º da Lei 10.833/03.

Enquanto o acórdão recorrido manteve a glosa sobre tais dispêndios, por ausência de previsão legal, depreendendo-se da leitura dos acórdãos indicados como paradigmas (9303-005.156 e 3302-008.009), quanto à mesma matéria restou decidido que cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo e que deve ser considerado frete na “operação de venda”, atraindo a aplicação do permissivo do inciso IX, do art. 3º e art. 15 da Lei n.º 10.833/2003.

Oportuna a transcrição parcial das ementas, na parte que interessa ao caso, *in verbis*:

Acórdão nº 9303-005.156

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/09/2008

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na “operação” de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo “frete na operação de venda”, e não “frete de venda” quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições. (...)

Acórdão nº 3302-008.009

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

(...)

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Conquanto a observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na operação de venda.

De todo o exposto, deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela contribuinte, na parte admitida no Despacho de Admissibilidade.

II – Do mérito:

A matéria a ser discutida perante este Colegiado uniformizador de jurisprudência diz respeito a possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais (PIS e COFINS), não cumulativas sobre os custos havidos com **frete de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.**

A fiscalização glosou créditos de FRETES DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTO ACABADO e PARA ARMAZÉM GERAL E DEPÓSITO FECHADO por não se tratar de frete de venda, inexistindo previsão legal ao creditamento. Tal entendimento foi consagrado pelas decisões que antecederam o recurso posto em julgamento.

Em seu recurso, a contribuinte assevera “*que o frete de transferência de mercadorias do caso da presente empresa, não possui fins de armazenamento, mas de vendas, além de que, quando uma empresa industrial produz um determinado produto, presume-se que tal produto será vendido. Partindo dessa premissa, tendo em vista que a venda por si só para ser efetuada envolve diversos eventos, incluindo os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda*”, conclui ser possível de creditamento as despesas com frete de produtos acabados.

No entanto, segundo o conceito de insumos adotado pelo precedente vinculante do STJ (REsp nº 1.221.170/PR), os custos com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não dão direito a tomada de crédito por ser posterior ao processo produtivo e não caracterizar frete na venda, apresentando natureza de despesa com logística (despesa operacional), para a qual não há previsão de tomada de crédito.

Nesse sentido, importante destacar que o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5, de 17/12/2018, ao delimitar os contornos do referido julgado (REsp 1.221.170/PR), definiu, em seu item 5 – “*Gastos posteriores à finalização do processo de produção*”, não podem ser considerados insumos, á vista disso, cabe referir os parágrafos 55, 56 e 59, a seguir reproduzidos:

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.

(...)

59. Assim, conclui-se que, cm 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. (grifou-se)

Esse entendimento foi igualmente consagrado por esta 3ª Turma, em 15/03/2024, Acórdão n.º 9303-014.954, da relatoria do Ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, com a seguinte ementa no tocante a essa matéria:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ, SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO REsp Nº 1.221.170/PR.

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.

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 unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. As Conselheiras Tatiana Josefovicz Belisário e Cynthia Elena de Campos acompanharam pelas conclusões, diante das circunstâncias do caso, em que não restou claramente caracterizado o enquadramento da operação nos incisos do art. 3º das leis de regência.

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

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEIS NºS 10.637/02 E 10.833/03. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. **DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS A TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA**. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. O direito ao creditamento na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, decorre da utilização de

insumo que se incorpora ao produto final, e desde que vinculado ao desempenho da atividade empresarial.

2. 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. Precedentes.

3. "A norma que concede benefício fiscal somente pode ser prevista em lei específica, devendo ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do CTN, não se admitindo sua concessão por interpretação extensiva, tampouco analógica" (AgRg no REsp nº 1.335.014, CE, relator Ministro Castro Meira, DJe de 08.02.2013) . 4. Agravo regimental desprovido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.386.141 – AL (2013/0170725-4), Rel. Ministro Olindo Menezes, DJe de 14/12/2015). (grifou-se)

ii) **Embargos de Divergência em Resp nº 1.710.700-RJ. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Data da Publicação: 28/10/2019.**

O caso dos autos trata de despesa de frete em relação ao **deslocamento entre estabelecimentos de uma mesma empresa - ou seja, não há uma operação de venda ou revenda.**

Por sua vez, **o acórdão apontado como paradigma tem por pressuposto uma operação de venda, realizada entre duas empresas distintas.** Do voto condutor proferido no RESP 1.215.773 (fls. 211/216 daqueles autos) transcrevo (com grifos) os seguintes trechos:

(...)

Assim, o paradigma não trata da despesa de frete referente ao deslocamento entre estabelecimento de uma mesma empresa, mas sim da aquisição efetiva de veículos novos para posterior revenda.

Nesse sentido, o voto vencedor proferido no RESP 1.215.773 cuidou de distinguir os dois contextos, nos seguintes termos (grifado):

*Para afastar qualquer dúvida, devo ressaltar, por outro lado, que o acórdão proferido nos autos do RESP 1.147.902/RS, da Segunda Turma, Ministro Herman Benjamin, DJe de 6.4.2010, não tem pertinência com o caso em debate, não dizendo respeito a transporte de bens para revenda. **O referido precedente envolve simples "transferência interna das mercadorias entre estabelecimentos de uma única sociedade empresarial"**. Eis a ementa do julgado:*

(...)

Como se vê, o próprio voto condutor do acórdão apontado como paradigma cuidou de apartar os contextos fáticos. Inclusive, o precedente RESP 1.147.902/RS (Segunda Turma, Ministro Herman Benjamin, DJe de 6.4.2010) permanece sendo

colacionado nos julgados mais recentes sobre o tema, como é o caso do AgInt no AREsp 1237892/SP (Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/09/2019, DJe 16/09/2019), abaixo transcrito.

Por outro lado, como se depreende de precedente da Primeira Turma, de dezembro de 2015, há sintonia de entendimentos entre ambos os órgãos colegiados fracionários da Primeira Seção do STJ (grifado):

(...)

2. *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.** Precedentes.*

3. *"A norma que concede benefício fiscal somente pode ser prevista em lei específica, devendo ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do CTN, não se admitindo sua concessão por interpretação extensiva, tampouco analógica" (AgRg no REsp nº 1.335.014, CE, relator Ministro Castro Meira, DJe de 08.02.2013).*

4. *Agravo regimental desprovido.*

(AgRg no REsp 1386141/AL, Rel. Ministro OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/12/2015)

O precedente acima continua sendo referido nos julgados mais recentes sobre o tema: (...)

*III. **Na forma da jurisprudência dominante e atual do STJ, "as despesas de frete (nas operações de transporte de produtos acabados, entre estabelecimentos da mesma empresa) não configuram operação de venda, razão pela qual não geram direito ao creditamento do PIS e da Cofins no regime da não cumulatividade"** (STJ, REsp 1.710.700/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 13/11/2018). (...)*

*IV. **A controvérsia decidida pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento, sob o rito dos recursos repetitivos, do REsp 1.221.170/PR, é distinta da questão objeto dos presentes autos, consoante admitido pela própria agravante, por petição protocolada perante o Tribunal de origem, e reconhecido também por esta Corte, nos EDcl no AgRg no REsp 1.448.644/RS (Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/04/2017).***

*V. Não se aplica ao caso, por ausência de similitude fática, a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do REsp 1.215.773/RS (Rel. p/ acórdão Ministro CESAR ASFOR ROCHA, DJe de 18/09/2012), pois, além de esse precedente não ter abordado a questão objeto dos presentes autos, o **inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003 permite o creditamento das despesas de "armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos***

*incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor", diferentemente do caso concreto, em que **não se verifica operação de venda**.*

(AgInt no AREsp 1237892/SP, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/09/2019, DJe 16/09/2019)

Posto isto, temos que o frete em questão não se insere na categoria de insumo, porque está fora do processo produtivo e não é frete de venda, por ser anterior a ela. Tem natureza de atividade de logística, sem previsão de crédito.

Assim, entendo que não merece reparos a r. decisão recorrida.

III – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela contribuinte, para no mérito negar provimento.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green