



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                     |
|--------------------|-----------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10410.903972/2017-36</b>                         |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9303-015.736 – CSRF/3ª TURMA                        |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 12 de setembro de 2024                              |
| <b>RECURSO</b>     | ESPECIAL DO PROCURADOR                              |
| <b>RECORRENTE</b>  | FAZENDA NACIONAL                                    |
| <b>INTERESSADO</b> | TRIUNFO AGROINDUSTRIAL LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016

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).

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario acompanhou a relatora pelas conclusões. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-015.704, de 12 de setembro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10410.900670/2019-78, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-010.905**, de 28 de setembro de 2022, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento deste CARF, cuja ementa e dispositivo de decisão se transcrevem a seguir:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Se os documentos constantes dos autos permitem um adequado julgamento, torna-se prescindível a realização de perícia ou diligência para a solução da controvérsia.

CRÉDITOS DE INSUMOS. SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Os serviços e bens utilizados na manutenção de veículos, máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

CRÉDITO. DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA.

Concede-se direito à apuração de crédito às despesas de armazenagem e frete contratado relacionado a operações de venda, desde que amparado em documentos fiscal e o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedor e pago à pessoa jurídica beneficiária domiciliada no País.

CRÉDITO. LOCAÇÃO DE CAMINHÕES E TRATORES.

Desde que utilizados no processo produtivo, por força do previsto no inciso IV, do Art. 3.º, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, os dispêndios geram direito ao crédito.

CRÉDITO. SERVIÇOS DE CONSULTORIA.

Os serviços de consultoria, considerando a atividade produtiva da contribuinte, mostram-se como essenciais e pertinentes à produção, devendo ser reconhecido como insumo.

CRÉDITO. TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS PARA ZONA RURAL EM ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

Considerando a atividade agroindustrial desenvolvida, o deslocamento dos seus funcionários para zonas rurais, de difícil acesso, onde deverão ser necessariamente realizadas as atividades de plantio/colheita/corte da cana-de-açúcar, diferentemente de outras situações, não configura um pagamento de um benefício ao empregado, mas sim um custo essencial à própria viabilização do processo produtivo em si, amoldando-se, portanto, aos critérios fixados pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, julgado em sede de recurso repetitivo.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento, para reverter as glosas em relação a: Peças para automóveis e motocicletas; Transporte de funcionários até o local do plantio/colheita/corte da cana-de-açúcar; Serviços em automóveis e motocicletas, utilizados no processo produtivo; Consultoria apenas para gestão das cadeias de suprimento e de colheitas; Locação de veículos - apenas de caminhões e tratores; Armazenagem e fretes de vendas, apenas para os valores comprovados através da apresentação de documentação hábil e idônea a comprovar a operação.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento, a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto “à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes pagos para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa”, indicando como paradigma o **Acórdão nº 9303-011.668**.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, a qual pugna pelo desprovimento do recurso. Defende, em suma: “Os gastos com armazenagem e frete para venda dos produtos acabados podem ser classificados como insumos justamente porque compreendem serviços imprescindíveis para a consecução da atividade econômica da Recorrida. Para que possa perpetrar o escoamento de sua produção, fazendo com que chegue aos compradores, a Contribuinte é obrigada a lançar mão de uma complexa estrutura logística, o que obviamente compreende o transporte das mercadorias para centros de estocagem. Sem a existência dessa fase intermediária e dos serviços necessariamente ligados a ela, é inconcebível a comercialização dos produtos e, por consectário lógico, a própria realização da atividade agroindustrial (que tem por desiderato a venda do produto final, industrializado)”.

É o relatório.

**VOTO**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

***Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:***

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, e atende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 118 e seguintes, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, devendo ter prosseguimento. É o que se passa a demonstrar.

Confrontando o aresto paragonado (**Acórdão n. 9303-011.668**), verifico haver similitude fática e divergência interpretativa, haja vista que ambos tratam sobre o direito de crédito sobre fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, com base no art. 3º, incisos II e IX, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002. No Acórdão recorrido a Turma julgadora afastou a glosa, acatando a tese defendida pelo contribuinte, de que os gastos com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa devem ser considerados como “insumo”, porque seriam essenciais e relevantes.

De outro lado, o Acórdão indicado como paradigma nº 9303-011.668, a Turma julgadora, conforme externado na própria ementa, concluiu *“em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS, 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”*.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

***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**.

Nesse ponto, oportuno ressaltar que segundo o conceito de insumos adotado pelo precedente vinculante do STJ (REsp nº 1.221.170/PR), os custos com transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não dá

direito a tomada de crédito por ser posterior ao processo produtivo e nem caracteriza frete na venda, apresentando natureza de despesa com logística (despesa operacional), para a qual não há previsão de tomada de crédito.

O Supremo Tribunal de Justiça, 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 julgado 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). (grifou-se)

Exatamente no mesmo sentido, cito outros precedentes do mesmo Tribunal da Cidadania, 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) (grifou-se)

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) (grifou-se)

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). (grifou-se)

Nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5, de 17/12/2018, que 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. Nesse sentido, 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 c 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 nº 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.

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 deve ser restaurada a glosa em relação aos fretes de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito dar provimento.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito dar provimento.

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator



ACÓRDÃO 9303-015.736 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10410.903972/2017-36

DOCUMENTO VALIDADO