



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.904945/2014-08
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.406 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADM DO BRASIL LTDA

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

Ano-calendário: 2012

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES.
MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre os armazéns até a fábrica da empresa.

CRÉDITO FRETE. PRODUTO ACABADO. DESLOCAMENTO ENTRE UNIDADES DA PRÓPRIA CONTRIBUINTE. FORMAÇÃO DE LOTES

O frete de produtos acabados entre estabelecimentos para formação de lotes objetivando a comercialização, não caracteriza insumo e, portanto, a glosa do crédito referente a esse gasto deve ser mantida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para restabelecer as glosas de créditos sobre Fretes pagos para movimentação dos produtos para formação de lotes de venda (para comercialização - exportações), vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran, Valcir Gassen e Vanessa Marini Ceconello, que não conheceram do recurso e que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-011.406 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10783.904945/2014-08

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-008.001**, de 28/01/2020 (fls. 587/601), proferida pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara - 3ª Seção de julgamento do CARF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do PER/DCOMP

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento (**PER**) formalizado pela Contribuinte (**ADM** do Brasil Ltda.), crédito acumulado de COFINS no regime não cumulativo, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 – devido às aquisições efetuadas no mercado interno e vinculadas ao mercado externo (COFINS – Receitas de Exportação), relativo ao 2º Tri/2012, bem como da respectiva Declaração de Compensação (**DCOMP**) apresentada.

A DRF em Vitória/ES, emitiu Despacho Decisório de fls. 340/367, no qual não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações pleiteadas, assim motivado:

(i) créditos de serviços utilizados como insumos na prestação de serviços: a Fiscalização alega que alguns dispêndios não se referem a serviços utilizados diretamente no processo produtivo, tais como diárias de funcionários, serviços de limpeza de fossa séptica e de portos, dedetização, serviços relacionado à segurança patrimonial, serviços de inspeção, pagamentos à CODESP (movimentação na área do porto), **frete** sobre a transferência de matéria prima entre os estabelecimentos – armazém para a fábrica, da pessoa jurídica;

(ii) insumos: os dispêndios com bens e serviços de informática e escritório se referem a despesas indiretas e outros créditos que não tem relação intrínseca com a atividade, como construções de portaria, vestiários, laboratório, oficina/almojarifado, escritório;

(iii) créditos classificados como: “Armazenagem e Frete Venda”: A Fiscalização alega que os dispêndios classificados como **frete** sobre transferência (de produtos acabados) entre estabelecimentos da pessoa jurídica (formação de lotes), não gerariam créditos de COFINS;

(iv) que o crédito presumido previsto no artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, não pode ser objeto de ressarcimento e no cálculo do crédito teriam sido incluídas aquisições não autorizadas, como entradas para comercialização ou com fins específicos de exportação;

Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

Cientificado do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 379/421. A contribuinte alega, em resumo, que:

(i) requer a nulidade do despacho decisório, (ii) discorre sobre o conceito de insumos para fins de registro de crédito de PIS e COFINS no regime não-cumulativo; (iii) discorre sobre as despesas com os **Fretes**: **a)** que os fretes pagos para transferência à outras filiais referem-se à formação de lotes de venda (para exportação) e, **b)** os Fretes para transferência de insumos (matéria prima – soja e óleo de soja), entre estabelecimentos (armazéns e fábrica da empresa); (iv) dos Serviços portuários; (v) dos gastos com arrendamento de estabelecimento industrial; (vi) do valor do crédito presumido glosado, (vii) dos créditos indicados na linha 9 da Ficha 16A do DACON, e (viii) dos créditos indicados na linha 10 da Ficha 06A do DACON.

Sobre os Fretes a empresa ainda esclarece que "As autoridades fiscais glosaram os créditos relativos a frete sobre transferências de matéria-prima entre estabelecimentos da Dependente (silos de armazenamento e fábrica). A Dependente não tem nenhum reparo significativo a

fazer na descrição dos fatos: realmente os créditos foram calculados sobre custo de fretes na transferência de matéria-prima entre filiais da ADM (armazém e fábrica) para industrialização".

A **DRJ em Juiz de Fora** (MG), apreciou a Manifestação de Inconformidade que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **09-66.111**, de 21/03/2018 (fls. 495/504), em que considerou **procedente em parte** a Manifestação de Inconformidade, para reconhecer, o direito creditório adicional relativo à COFINS - exportação referente ao 2º Tri/2012.

Na ementa do Acórdão restou assentado que: **(i)** o conceito de insumos para fins de crédito de PIS e COFINS é o previsto no §5º do artigo 66 da IN SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004, e **(ii)** sobre os Créditos sobre Fete: somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 514/557, onde reitera os mesmos termos e argumentos aduzidos na Manifestação de Inconformidade, requerendo em preliminar a anulação do Acórdão e, no mérito, o reconhecimento do direito aos créditos objeto do pedido de ressarcimento.

Resolução/Diligência

Na sessão de 26/03/2019, por meio da Resolução nº 3302-000.963 (fls. 560/564), a Turma resolveu converter o julgamento em diligência com o fito de esclarecer divergências entre o despacho decisório e a informação fiscal que lhe serviu de fundamento, solicitando que a autoridade preparadora esclarecesse se os itens glosados eram de fato os informados em planilha de fls. 192.

Em cumprimento à Resolução, a Fiscalização prestou seus esclarecimentos por meio de Informação Fiscal de fls. 574. Cientificada do teor do resultado da diligência, a Contribuinte manifestou-se em petição de fls. 581.

Decisão CARF

Paço seguinte, os autos retornaram ao CARF e o recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-008.001**, de 28/01/2020 (fls. 587/601), proferida pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara - 3ª Seção de julgamento do CARF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Conforme ementa dessa decisão, o Colegiado assentou que: **(i)** não padece de nulidade o despacho decisório; **(ii)** insumos: somente serão considerados como insumos para apropriação de créditos próprios do sistema não-cumulativo do PIS/COFINS os custos dos serviços e bens que forem utilizados direta ou indiretamente pelo contribuinte na produção/fabricação de produtos/serviços; **(iii)** geram direito ao créditos os **fretes** pagos sobre transporte/ deslocamentos dos insumos entre unidades da própria contribuinte e os **fretes** pagos para movimentação produtos acabados, entre os estabelecimentos, para formação de lotes de venda, e **(iv)** rateio de despesas - condomínio portuário (movimentação de cargas).

Embargos de Declaração/FN

Cientificada do Acórdão nº 3302-008.001, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (fls. 603/604), sustentando que o Acórdão padece de omissão quanto à manifestação sobre a necessidade de diligência para se aferir sobre a essencialidade ou relevância dos bens e serviços de acordo com os novos critérios estabelecidos pelo STJ.

Efetuada análise dos argumentos, entendeu-se que não há que se falar em omissão da necessidade de diligência, uma vez que os conselheiros consideraram presentes os requisitos estabelecidos no julgamento do REsp, em sede de repetitivo pelo STJ e como a diligência não se trata de matéria de ordem pública, não foi possível tratá-la como ponto sobre o qual deveria se pronunciar e os Embargos opostos foram rejeitados pelo Presidente da Turma (Despacho fls. 611/613).

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão n.º 3302-008.001, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 615/641), apontando divergência com relação às seguintes matérias: (1) à necessidade de conversão do julgamento em diligência, indicando como paradigma a Resolução n.º 3201-002.165. Também suscita dissídio interpretativo da legislação referente às seguintes matérias:

DIVERGÊNCIA	MATÉRIA	ACÓRDÃOS INDICADOS COMO PARADIGMAS
2)	Quanto ao direito ao creditamento presumido das contribuições sociais não cumulativas	Acórdão n.º 3403-002.763 Acórdão n.º 3402-002.810 Acórdão n.º 3402-003.166 Acórdão n.º 3402-003.155
3)	Quanto ao direito ao creditamento das contribuições sociais não cumulativas sobre os fretes pagos para formação de lotes	Acórdão n.º 3401-007.344 Acórdão n.º 3402-006.999
4)	Quanto ao direito ao creditamento das contribuições sociais não cumulativas sobre os fretes pagos para transferência de insumos entre estabelecimentos da firma	Acórdão n.º 3401-001.692
5)	Quanto ao direito ao creditamento das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos serviços portuários	Acórdão n.º 3401-006.213
6)	Quanto ao aproveitamento dos créditos indicados na linha 9 da ficha 16ª do Dacon	Acórdão n.º 3101-000.795 Acórdão n.º 3102-002.160 Acórdão n.º 3301-002.149 Acórdão n.º 3302-002.469 Acórdão n.º 3301-002.793

Quando da Análise de Admissibilidade do Recurso Especial pelo Presidente da 3ª Câmara (3ª Seção) recorrida e do julgamento de Agravo de fls. 662/679, pela presidência da CSRF, em que foi admitido apenas parcialmente, em relação às divergências quanto a matéria **(3)** - *ao direito ao creditamento das contribuições sociais não cumulativas sobre os fretes pagos para formação de lotes* e, **(4)** - *ao direito ao creditamento das contribuições sociais não cumulativas sobre os fretes pagos para transferência de insumos entre estabelecimentos da firma*.

Com relação à “**matéria (3)** - direito ao creditamento das contribuições não cumulativas sobre os fretes pagos (entre os estabelecimentos) para formação de lotes de venda”, apresentou, a título de paradigma, os Acórdãos n.ºs 3401-007.344 e 3402-006.999, alegando que:

No **Acórdão recorrido**, em específico à essa matéria, entendeu que “...empresas que possuem vários estabelecimentos no território nacional e precisam destinar mercadorias ao exterior realizam, primeiro, a consolidação das mercadorias (formação de lote) em um determinado estabelecimento para, posteriormente, efetivar a exportação.” Considerou que os fretes pagos nessas circunstâncias caracterizam-se como fretes na venda de produtos.

Por outro lado, nos **paradigmas**, se entendeu que os dispêndios com frete entre estabelecimentos do contribuinte relativo ao transporte de produto já acabado não geram créditos de PIS/COFINS, tendo em vista não se tratar de frete de venda, nem se referir a aquisição de serviço a ser prestado dentro do processo produtivo, uma vez que este já se encontra encerrado.

Cotejando os arestos confrontados, restou evidenciado que há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida. Enquanto a decisão recorrida deferiu o creditamento sobre os fretes pagos para a formação de lotes de vendas, os paradigmas rechaçaram tal possibilidade, seja a título de insumo, ou mesmo como frete de venda. Divergência comprovado, portanto.

Com relação à “**matéria (4)** – gastos com fretes pagos para transferência de insumos entre estabelecimentos (armazéns para fábrica) da empresa”, apresentou, a título de paradigma o Acórdão nº 3401-001.692, alegando que:

A **decisão recorrida**, contemplando a prova dos autos, concluiu que a glosa em questão se refere aos fretes pagos para transporte da soja dos armazéns para a fábrica. E julgou que, em se tratando de movimentação de **matéria prima** entre o estoque e a fábrica, entendeu que esse frete, embora não se vincule à operação de compra da matéria-prima nem à operação de venda do produto, equipara-se aos custos de produção, conforme preceitua o art. 290, I, do RIR/1999.

No **paradigma**, apoiando-se nos fundamentos adotados pelo STJ, manifestados no REsp 1.147.902/RS, assentou que quanto aos gastos com o transporte de produtos, acabados ou não, entre os próprios estabelecimentos do recorrente, a regra do inciso IX do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, não comporta outra interpretação senão a de que os créditos sobre fretes limitam-se às operações de venda.

Cotejando os arestos confrontados, definiu-se que efetivamente, haveria divergência de entendimento quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos sobre os fretes pagos para transporte intercompania de matéria prima, haja vista a generalidade com que o voto condutor do Acórdão nº 3401-001.692 tratou a matéria. Divergência comprovada.

Desta forma, com fundamento no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, de 03/08/2020, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF às fls. 645/660, **DEU SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas com relação às matéria (3) e (4) - aos Fretes, acima tratados.

O recurso de Agravo foi rejeitado pela Presidente da CSRF, conforme Despacho em Agravo – CSRF – 3ª Turma, de 17/08/2020 às fls. 682/692.

Contrarrrazões da Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº 3302-008.0019, do Recurso Especial da Fazenda Nacional que foi dado parcial seguimento, a Contribuinte apresentou suas contrarrrazões de fls. 703/717, requerendo que não seja conhecido, em razão da ausência de divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e o paradigma. Caso não seja esse o entendimento, requer que no mérito, seja negado provimento ao Recurso Especial, para manutenção integral da decisão recorrida.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade - 3ª Câmara, de 03/08/2020 (fls. 645/660), exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF.

Contudo, em face dos argumentos apresentados em sede de contrarrazões pela Contribuinte, entendo ser necessária a análise dos demais requisitos de admissibilidade do recurso. Isto, porque o Contribuinte pede, em suas contrarrazões, que o Recurso Especial não seja conhecido, por não comprovar a divergência somente quanto a matéria **(4) Dos Créditos sobre Fretes pagos para transferência de matéria prima entre estabelecimentos empresa**. Com efeito, passamos, então, a analisar os questionamentos por ela apresentados.

No **Acórdão recorrido** assentou que as normas permitem creditamento do Frete pago, quando: **(i)** o serviço de transporte, 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 **(ii)** 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.

Afirmou ainda que: **a)** há também direito ao crédito, quando o custo do serviço, suportado pelo adquirente, é apropriado ao custo de aquisição de um bem utilizado como insumo ou de um bem para revenda; e **b)** para transporte de insumos ou produtos inacabados entre estabelecimentos, dentro do contexto do processo produtivo da pessoa jurídica.

Verifica-se no voto condutor que, restou comprovado nos autos que os fretes glosados se referem ao “transporte da soja e óleo de soja remetida dos armazéns para a fábrica”. Logo, não se está diante do transporte de produtos acabados entre estabelecimentos, mas sim do transporte de matéria-prima para a unidade de produção a fim de ser processada. E tratando-se de movimentação de matéria prima entre o estoque e a fábrica, os custos de frete entre estabelecimentos da própria contribuinte devem gerar créditos das contribuições PIS/COFINS, com arrimo no que dispõe o inciso II, do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

No **Acórdão paradigma** (Acórdão n.º 3401-01.692, de 14/02/2012), restou assentado no voto condutor que, “no caso, entretanto, a instância de piso entendeu que a Recorrente não comprovou a correta utilização dos serviços de frete. Desta forma, e na linha do preceito legal acima mencionado, nego provimento ao recurso quanto aos gastos relacionados ao transporte de produtos, acabados ou não, entre os vários estabelecimentos da empresa, bem como aos gastos que, identificados, **não estão relacionados às operações de venda**, e ainda os gastos não identificados pelo contribuinte, de forma que, da tabela de fls.838/840, nenhuma glosa deve ser revertida.

Cotejando os arestos (recorrido e paradigma), parece-me que há, efetivamente, divergência comprovada de entendimento (na interpretação da Lei nº 10.833, de 2003), quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos sobre os Fretes pagos para transporte de matéria prima (insumos) ou produtos não acabados, entre os estabelecimentos da mesma empresa.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

A controvérsia tratada no presente Recurso Especial diz respeito às seguintes matérias: **(a)** *Dos Créditos sobre Fretes pagos para transferência de matéria prima (insumos) entre estabelecimentos empresa, e **(b)** creditamento das contribuições sociais não cumulativas sobre os fretes pagos para formação de lotes de venda (exportações).*

A Fazenda Nacional questiona a decisão recorrida no ponto em que reconhece o direito ao crédito sobre os fretes pagos pela Contribuinte, a seguir analisados:

(a) Dos Créditos sobre Fretes pagos para transferência de matéria prima entre estabelecimentos

Comprova-se nos autos (arquivo não paginável à fl. 454), que os fretes glosados se referem ao transporte de matéria prima (soja em grãos, óleo de soja, cavaco e lenha) remetida dos armazéns para a fábrica da empresa, para serem industrializados (produto final).

Como se vê, no caso sob análise, o que estamos debatendo é, especificamente, se o frete para movimentação de matérias-primas (insumos) **entre os armazéns e a fábrica da empresa**, pode ser considerado como insumo na fabricação de produtos destinados à venda.

No recurso o Contribuinte afirma que os gastos com FRETES em questão, são extremamente necessários para a manutenção das atividades de produção e comercialização de seus produtos e, portanto, devem gerar créditos de COFINS. Em tese, as matérias primas - soja em grãos, óleo de soja, que serão utilizados na fabricação do produto a ser vendido, gera créditos. Saliente-se que, nem na decisão recorrida, nem no recurso em análise há qualquer alegação de vedação ao crédito sobre essas matéria prima.

Neste caso, conforme a sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de frete está associado à compra de matérias-primas e integrará o custo de aquisição e, por este motivo, dará direito a crédito em razão de se enquadrar no disposto no inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por se subsumir ao conceito de insumo, visto que trata-se de gasto com aquisição de matéria-prima. Veja-se:

Art. 3º Do valor apurado na formado art.2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I- .

(...)

II- bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art.2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

Posto isto, conclui-se que os fundamentos apresentados pelo julgado atacado não merecem ser reparados, Os serviços de frete, contratados juntos a pessoas jurídicas e utilizados no âmbito do processo produtivo, como por exemplo, o transporte de insumos e produtos em fabricação, entre estabelecimentos fabris do contribuinte, geram direito ao crédito na condição de insumo, nos exatos termos do que consta no inciso II, do art. 3º, acima transcrito.

Desta forma, voto por **negar provimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional nesta matéria.

(b) Dos créditos sobre Fretes pagos para movimentação dos produtos para formação de lotes de venda (exportações).

Nos dizeres da Contribuinte em suas contrarrazões, é sabido que empresas que possuem vários estabelecimentos no território nacional e precisam destinar mercadorias ao exterior realizam, primeiro, a consolidação das mercadorias (formação de lotes) em um determinado estabelecimento para, posteriormente, efetivar a comercialização/exportação.

Assevera que esse procedimento, o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos, é de praxe no mercado e visa a consolidação das mercadorias, nada mais sendo que

“a primeira etapa do frete da operação de venda”, uma vez que após o procedimento de consolidação a mercadoria é logo destinada ao cliente no exterior. Portanto, deve ser enquadrado no inciso IX, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

De fato, a Lei nº 10.833, de 2003, em seu artigo 3º, inciso IX, admite o desconto de créditos da COFINS calculados com base em *“armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”*.

No entanto, a possibilidade de creditamento em relação a despesas com frete e armazenagem de mercadorias é restrita aos casos de venda de bens adquiridos para revenda ou produzidos pelo sujeito passivo, e, ainda assim, quando o ônus for suportado pelo mesmo. Trata-se, pois, de hipótese de creditamento da contribuição bastante restrita, a despeito daquela inerente ao desconto de créditos calculados em relação a insumos, conforme ressaltado.

Por isso, entendo que o valor do frete de **produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, não dá direito a crédito**, pelos seguintes motivos:

(i)- primeiramente por não se enquadrar no disposto no inciso II do Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por não se subsumir ao conceito de insumo, visto que trata-se de produtos prontos/acabados; e

(ii) ainda por não se enquadrar no disposto no inciso IX do mesmo Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por ter ocorrido antes da operação de venda.

Adicionalmente, com relação à possibilidade de aproveitamento de créditos sobre gastos com frete mercadorias entre estabelecimentos (para formação de lotes), de acordo com o Parecer Cosit nº 05 de 2018, esses gastos não podem ser considerados insumos. Nesse sentido, cabe referir os parágrafos 55 e 56, a seguir reproduzidos:

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. (Grifei)

Concluindo, como o frete de produtos acabados entre estabelecimentos não caracteriza insumo, portanto, a glosa do crédito referente a esse gasto deve ser mantida.

Em vista do acima exposto, voto no sentido de **dar** provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional nesta matéria.

Conclusão

Em face do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito, dar provimento parcial, para restabelecer as glosas de **créditos sobre**

Frete pago para movimentação dos produtos para formação de lotes de venda (para comercialização - exportações).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos