



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



**Processo nº** 10880.986305/2012-30  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-014.958 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 15 de março de 2024  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

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.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo  
Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo

Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-010.234**, de 25/05/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

### 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 DERAT/SP prolatou o **Despacho Decisório**, 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 de **Serviços Utilizados como Insumos**: (a) serviços de industrialização por terceiros; (b) serviços de movimentação interna (locação de pá carregadeira); (c) serviços de carga e descarga (serviço de movimentação portuária de carga e descarga); (d) fretes sobre ingressos de produtos (fretes de aquisições de insumos tributados à alíquota zero); (e) “fretes sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos (remessas de/para depósitos ou de/para armazenagens); e (f) serviços de descarregamento do navio (importações, desembaraço e desestiva - movimentação portuária).

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** alegando, em síntese, que: (a) é nulo o Despacho Decisório, por preterição do direito de defesa; (b) deve ser observado o conceito de insumos para efeito de desconto de créditos do PIS e da COFINS, citando vários dispositivos legais no sentido de serem tomados em conta os custos e despesas essenciais ao processo produtivo, vinculados à formação da receita; (c) tem direito de apurar créditos sobre os custos/despesas incorridos com os seguintes serviços: fretes diversos; fretes relativos às transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica; remessas de/para depósitos ou de/para armazenagem; armazenagem de insumos; serviços de movimentação (carga, descarga e desestiva - descarregamento de navio); aluguéis de máquinas e equipamentos; e (d) os fretes incorridos com aquisições insumos (matéria prima), mesmo tributados à alíquota zero, dão direito ao desconto dos créditos, tendo em vista que foram tributados pelo PIS e pela COFINS.

O recurso foi apresentado à **DRJ no Rio de Janeiro/RJ** que julgou **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, não vislumbrando a nulidade propagada e mantendo o Despacho Decisório, sob os seguintes fundamentos: (a) o conceito de insumo na legislação referente ao PIS/ e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado); (b) somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa do PIS e da COFINS os bens e serviços aplicados ou consumidos no processo produtivo; (c) serviços, em que pese poderem ser convenientes ou

necessários para o desempenho da atividade do contribuinte, não podem ser considerados como aplicados ou consumidos diretamente na fabricação de produto quando realizados anterior, posterior ou paralelamente à fabricação de produtos em si mesma, não dando azo a creditamento; e (d) na sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, não há possibilidade de creditamento em relação aos dispêndios com serviços de fretes suportados na aquisição de matéria-prima, pois tais dispêndios, em regra, devem ser apropriados ao custo de aquisição dos bens, e a possibilidade de creditamento deve ser analisada em relação aos bens adquiridos, e não em relação ao serviço de transporte isoladamente considerado.

Cientificado do Acórdão da DRJ/RJO, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, e reforçando que: (a) faz jus ao desconto dos créditos das contribuições sobre os custos/despesas com: (a1) serviços contratados para movimentação interna, incorridos com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; (a2) serviços de movimentação portuária de carga, descarga e desestiva; (a3) fretes sobre o transporte de insumos tributados à alíquota zero; e (a4) fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e acabados; (b) descreveu seu processo produtivo, aclarando as atividades econômicas desenvolvidas; a sistemática da não cumulatividade das contribuições e o conceito de insumos; dos serviços utilizados, movimentação interna com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; os serviços de movimentação portuária, carga, descarga e desestiva; fretes sobre insumos tributados à alíquota zero; e, sobre os fretes relativos à movimentação de mercadoria entre os estabelecimentos.

Os autos, então, vieram para julgamento do Recurso Voluntário, sendo submetidos à apreciação da Turma julgadora, que **deu provimento** ao Recurso Voluntário. Nessa decisão o colegiado assentou que: (a) deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do despacho decisório; e (b) deve ser reconhecido o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas com: (b1) serviços contratados para movimentação interna, incorridos com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; (b2) serviços de movimentação portuária de carga descarga e desestiva de insumos; (b3) fretes para o transporte de insumos (matérias-primas) ainda que estes tenham sido tributados à alíquota zero; e (b4) despesas com **frete** para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e acabados, cabendo à autoridade administrativa apurar os créditos e homologar as DCOMP até o limite apurado.

#### Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** suscitando 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 firma**”, indicando como paradigmas os Acórdãos nº 3302-005.812 e nº 3402-002.361.

No recurso especial, argumentou que o **Acórdão recorrido** reverteu as glosas processadas pela Fiscalização neste ponto, porque considerou que o **serviço de frete interno de produtos acabados entre estabelecimentos** subsumia-se no conceito de insumo derivado da jurisprudência do Resp nº 1.221.170/PR do STJ. Aduziu que tais fretes compõem o custo de industrialização dos produtos vendidos.

De outro lado, no voto vencedor do **Acórdão paradigma** nº 3302-005.812, o Colegiado levou em consideração a atividade produtiva desenvolvida pelo Contribuinte. Que os

dispêndios com os fretes decorrem da necessidade de transportar produtos acabados entre suas unidades para garantir a necessária agilidade no atendimento de seus clientes e afins, concluindo pela impossibilidade do pretendido creditamento, haja vista que, embora sejam dispêndios necessários à atividade empresarial do contribuinte, não se enquadram no conceito de insumo, uma vez que não tem pertinência direta com o processo produtivo. No mesmo sentido, o Acórdão **paradigma** nº 3402-002.361 entendeu que o valor das despesas com serviços de transporte (fretes e carretos) dos produtos acabados entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não gera direito a crédito, por não se enquadrar no conceito de insumo e, também, não estar relacionada, expressa e taxativamente, nos incisos III a X da Lei nº 10.833, de 2003, pois se trata de custo ou despesa realizada após a conclusão do processo de fabricação.

Assim, no **Exame de Admissibilidade** entendeu-se que restou demonstrada a divergência, uma vez que, enquanto a decisão recorrida reconheceu a condição de insumo para a despesa em questão, os acórdãos apresentados como paradigmas entendem não ser possível o considerar como “insumo” despesas com o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa. Posto isto, com as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial da **3ª Câmara / 3ª Seção** do CARF, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho de Admissibilidade, o **Contribuinte** apresentou suas **Contrarrazões**, requerendo, em preliminar, o não conhecimento do apelo fazendário, alegando que não foi feito o devido cotejo analítico entre os paragonados e o recorrido. Alega que os fretes em questão se referem a fretes realizados no âmbito de venda em consignação entre estabelecimentos, e que a Fazenda Nacional ao interpor o Recurso Especial deixou de analisar o caso concreto, trazendo alegações completamente genéricas, com base em uma leitura simplista do Acórdão recorrido, o que impede o seu conhecimento. No mérito, pede a manutenção da decisão.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 16/03/2023, para dar seguimento à análise do Recurso Especial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

## Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade da **3ª Câmara / 3ª Seção** do CARF, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento/CARF.

Contudo, em face dos argumentos apresentados em sede de **contrarrazões** pelo Contribuinte, entendo ser necessária a análise dos demais requisitos de admissibilidade do recurso. Isto porque o Contribuinte pede, em suas contrarrazões, demanda que o Recurso Especial não seja conhecido, por ausência de similitude fática entre o recorrido e os paradigmas

nº 3302-005.812, de 24.09/2018 e nº 3402-002.361, de 25/03/2014. Com efeito, passamos, então, a analisar os questionamentos por ela apresentados.

A Fazenda Nacional alega no especial que os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte, independentemente de sua natureza, são fretes realizados após findo o processo produtivo, e que, por tal, não se amoldam ao conceito de insumo vazado pelo decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR.

No **Acórdão recorrido** a Turma julgadora afastou a glosa dos valores relativos as despesas com a movimentação de produtos acabados entre estabelecimento da mesma empresa, acatando a tese, defendida pelo Contribuinte, de que os gastos com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa devem ser considerados como “insumo”.

De outro lado, em ambos os **Acórdãos paradigmas** (Acórdão nº 3302-005.812 e 3402-002.361), as Turmas julgadoras concluiu por excluir o “frete relativo ao transporte de produtos acabados entre estabelecimento” do conceito de insumos na legislação do PIS e da COFINS, não-cumulativo. Ou seja, nos paradigmas entendem não ser possível considerar como “insumo” despesas com o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

Ambos paragonados tratam de “frete de produtos acabados ente estabelecimentos da empresa”. Confira-se as ementas (parte que interessa):

Acórdão nº 3402-002.361:

“PIS E COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE CRÉDITO.

O valor das despesas com serviços de transporte (fretes e carretos) dos **produtos acabados entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não gera direito a crédito**, por não se enquadrar no conceito de insumo previsto no inciso II, do art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e, também, não estar relacionada, expressa e taxativamente (*numerus clausus*), nos incisos III a X da Lei nº 10.833/2003, pois trata-se de custo ou despesa realizada após a conclusão do processo de fabricação”.

Acórdão nº 3302-005.812:

“CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. DESCABIMENTO.

A sistemática de tributação não-cumulativa do PIS e da Cofins, prevista na legislação de regência Lei 10.637, de 2002 e Lei 10.833, de 2003, **não contempla os dispêndios com frete decorrentes da transferência de produtos acabados entre estabelecimentos ou centros de distribuição da mesma pessoa jurídica, posto que o ciclo de produção já se encerrou e a operação de venda ainda não se concretizou**, não obstante o fato de tais movimentações de mercadorias atenderem a necessidades logísticas ou comerciais. Logo, inadmissível a tomada de tais créditos”.

Como se vê, cotejando-se os arestos, percebe-se que há, efetivamente, divergência comprovada de entendimento quando da interpretação das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos sobre os “fretes pagos para transporte de produtos acabados, entre os estabelecimentos da mesma empresa”, o que conduz ao **conhecimento do Recurso Especial** interposto pela Fazenda Nacional, nos termos em que admitido.

**Do Mérito**

A controvérsia tratada no presente Recurso Especial diz respeito à seguinte matéria: “possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais (PIS e COFINS), regime não cumulativo, sobre o **custo dos fretes pagos para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa**”.

A Fazenda Nacional aduz, no recurso especial, que não geram créditos os gastos com fretes de **produtos acabados** entre estabelecimentos do contribuinte. De outro lado, a Contribuinte em seu recurso alega que, “(...) *o transporte de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa se torna também essencial para o desenvolvimento da sua atividade econômica em que se inserem*” e que “os gastos incorridos com frete entre seus estabelecimentos gerar crédito de PIS e COFINS como insumo, o inciso IX do artigo 3º c/c artigo 15 da Lei nº 10.833/2003 autorizam o cálculo de créditos sobre fretes na operação de venda de produtos adquiridos para revenda ou produzidos pelos contribuintes”.

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. Para efeitos de incidência de ICMS, a questão já foi decidida de forma vinculante pelo STJ (REsp 1125133/SP - Tema 259).

E, a exemplo do tratamento recente da matéria dado por esta CSRF, **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 10.3.2019).

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.

(...) 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) *(grifo nosso)*

Esse era também o entendimento recente deste tribunal administrativo, em sua Câmara Superior, embora não unânime (v.g., nos acórdãos 9303-012.457, de 18/11/2021; e 9303-012.972, de 17/03/2022). E sempre foi o entendimento que revelei nas turmas ordinárias em processos de minha relatoria, que eram decididos, em regra, por maioria, com um (v.g., Acórdãos 3401-005.237 a 249, de 27/08/2018) ou dois conselheiros vencidos (v.g., Acórdãos 3401-006.906 a 922, de 25/09/2019).

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, 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 de uma mesma empresa, por nenhum desses incisos, o que implica o não reconhecimento do crédito, no caso em análise.

**Conclusão**

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

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan