Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10925.000206/2008-27

Processo nº	10925.000206/2008-27
Recurso	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-013.572 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	18 de novembro de 2022
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL
	LACTICINIOS TIROL LTDA

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

Ementa:

INSUMOS. CONCEITO. NÃO-CUMULATIVIDADE

O conceito de insumos, deve ser visto de acordo com a interpretação ofertada no julgamento do Recurso Especial n° 1.221.170-PR/STJ e no Parecer Normativo COSIT/RFB n° 5/2018, considerando a essencialidade e a relevância dos insumos no sistema produtivo.

EMBALAGENS. CREDITAMENTO. INTEGRAÇÃO AO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito a embalagem que integra o produto final ou como fundamental em seu deslocamento, sendo-lhe essencial tal qual requer a legislação de regência e nos termos da exegese do REsp 1.221.170/PR.

SERVIÇOS E PECAS DE MANUTENÇÃO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

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

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DE INSUMOS.

Os custos com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte para o transporte de insumos a serem utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos tributados à alíquota zero, geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA

EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer de ambos os recursos. No mérito, por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Vinicius Guimaraes e Liziane Angelotti Meira, que votaram pelo provimento parcial, em relação a fretes de aquisições de insumos à alíquota zero; e negou-se provimento ao recurso do Contribuinte, por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Ana Cecilia Lustosa da Cruz, que votaram pelo provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinícius Guimarães, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 2258 a 2348), de 18 de dezembro de 2017 e pelo Contribuinte (e-fls. 2480 a 2494), em 4 de junho de 2020, em face do Acórdão nº 3302-004.879 (e-fls. 2225 a 2256), de 25 de outubro de 2017, integrado pelo Acórdão nº 3302-006.141 (e-fls. 2414 a 2419), de 27 de novembro de 2018, proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Original

A ementa do Acórdão nº 3302-004.879 ficou assim:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

Ementa:

INSUMOS. DEFINIÇÃO. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS.

A expressão "bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda" deve ser interpretada como bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação e na prestação de serviços, no sentido de que sejam bens ou serviços inerentes à produção ou fabricação ou à prestação de serviços, independentemente do contato direto com o produto em fabricação, a exemplo dos combustíveis e lubrificantes.

CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. EMBALAGEM DE TRANSPORTE.

No âmbito do regime não cumulativo, independentemente de serem de apresentação ou de transporte, os materiais de embalagens utilizados no processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto em condições de ser estocado e comercializado, são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos da referida contribuição.

CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

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

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados, posteriores à fase de produção, não geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DE INSUMOS.

Os custos com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte para o transporte de insumos a serem utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS nãocumulativos.

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Original

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos tributados à alíquota zero, geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

O Colegiado assim decidiu:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar de erro material e rejeitar a preliminar de tarifação de provas e ofensa ao princípio da verdade material e ampla defesa.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito na aquisição da amônia, combustíveis e lubrificantes, peças de reposição, produtos de conservação e limpeza; em reconhecer o direito de crédito na aquisição de embalagem de transporte, o direito de crédito da planilha 5.a, exceto sobre serviços de manutenção na ETE, levantamento topográfico, elaboração de projetos, treinamentos, serviços de manutenção de câmara fria para armazenagem de produtos acabados, serviços de instalações elétricas, montagens, construção de muro, instalação de poço artesiano; para reconhecer o direito ao crédito na aquisição de fretes sobre venda de produto acabado (VENDA PROD. ACABADO), frete sobre venda de produto agropecuário (VENDA PROD. AGROP.), frete sobre aquisição de produtos tributados à alíquota zero, frete sobre de transferência de leite "in natura" dos postos de coleta até os estabelecimentos industriais e entre postos de coleta (TRANSFERÊNCIA PC E PCPC), fretes na remessa e retorno de amostras de produtos (leite *in natura)* dos estabelecimentos industriais ou postos de coleta da empresa para análise em estabelecimentos terceirizados (REMESSA ANÁLISE E RETORNO ANÁLISE), remessa e retorno para conserto para manutenção dos bens de produção (REMESSA CONSERTO E RETORNO CONSERTO), COMPRA DE INSUMOS, exceto relativo à aquisição de produtos com a descrição genérica de "diversos", "outras cargas", "conforme nf" ou simplesmente sem descrição do produto adquirido; para reverter a glosa sobre os encargos de depreciação do imobilizado, exceto em relação à EMPILHADEIRA ELÉTRICA RETRAK STILL MODlFME 17G115 SERIE:341832000829 NF:64150 E, ESTANTES INTERCAMBIÁVEIS ESTOQUE LONGA VIDA NT:56646 ÁGUIA SISTARMAZE, PRATELEIRAS DEPOSITO LEITE LONGA VIDA PRATELEIRAS ESTOQUE LEITE EM PO FRACIONADO NT8999ESMENA DO BRASILS/A, PRATELEIRAS EXPEDIÇÃO LEITE LONGA VIDA NT 8998 ESMENA DO BRASIL S/A, BALANÇA RODOVIÁRIA, BAL.ELETRÔNICA TRANSPALETI IRA MOD:PL3000 CAP 200KGX1 OOOG EM ACO CARBONO SÉRIE:P, EMPILHADEIRA ELÉTRICA RETRAK STILL MODlFME 17 G115 SERIE:341832000829 NF:64150 E, PRATELEIRAS DEPOSITO LEITE LONGA VIDA, CARREGADOR DE BATERIAS KLM NF312MACRO, TRANSPALETEIRA ELÉTRICA YALE NF:2519 MACROMAQ EQUIP, CARREGADOR DE BATERIAS KLM K8TM IND.COM.ELETROTÉCNICA, CARREGADOR DE BATERIA 48V / 140A MARCA KLM.

Original

> Vencido o Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède que mantinha a glosa sobre as embalagens de transporte, sobre o frete na aquisição de produtos tributados à alíquota zero e sobre a despesa de depreciação da plastificadora.
>
> Vencida a Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar que mantinha a glosa sobre as embalagens de transporte e sobre a despesa de depreciação da plastificadora.
>
> Vencido o Conselheiro Walker Araújo que revertia a glosa dos créditos sobre serviços de manutenção na ETE.
>
> Vencido o Conselheiro José Fernandes do Nascimento que mantinha a glosa sobre o frete na aquisição de produtos tributados à alíquota zero.
>
> Vencida a Conselheira Lenisa R. Prado que revertia a glosa dos créditos sobre serviços de manutenção na ETE e as glosas em relação aos fretes sobre a transferência entre os Centros de Distribuição (TRANSFERÊNCIA CD), produto acabado (TRANSFERÊNCIA PROD. ACABADO), transferência do produto agropecuário para revenda (TRANSFERÊNCIA PROD. AGROP. P/ REVENDA).

Diante da decisão acima o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração (e-fls. 2376 a 2382), em 26 de março de 2018 .

Por intermédio do Despacho em Embargos de Declaração (e-fls. 2407 a 2413), em 21 de maio de 2018, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF acolheu parcialmente os embargos.

O Acórdão nº 3302-006.141, em sede de embargos, ficou com a seguinte ementa:

> **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**
>
> Período de apuração: 01/09/2007 a 31/12/2007
>
> EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO VERIFICADA. VÍCIO SANADO
>
> Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando presente omissão alegada pela embargante, sendo necessário o saneamento do vício apontado.

A deliberação ficou assim consignada:

> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a omissão apontada, com efeitos infringentes, para reconhecer o direito ao creditamento dos insumos ÁCIDO SULFÚRICO D1.825; ÁLCOOL ABSOLUTO 99 GL; ALCOOL ETÍLICO ABSOLUTO 99 GL; ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO 96%; DELVOTEST-SP (KIT P/100 DETER. ANTIBIOTI HIPOCLORITO DE SÓDIO (CLORO) 12%USO E; PRODUTO P/ TORRE E CALDEIRA; PRODUTOS P/CALDEIRAS; PRODUTOS PARA CALDEIRA.

Por bem retratar o objeto do feito cita-se trecho do relatório da decisão de 1ª Instância:

Original

> Trata o presente processo do Pedido de Ressarcimento de Créditos da **COFINS – Mercado Interno Não Tributado**, no valor de R$ 3.563.022,48, apurados sob o regime da não cumulatividade, decorrentes das operações da interessada com o mercado interno em razão de vendas efetuadas com alíquota zero, não incidência, isenção, ou suspensão das contribuições que remanesceram ao final do **4o trimestre de 2007**, após as deduções do valor a recolher da contribuição, concernentes as demais operações, conforme pedido (fls. 02 a 03).

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 2351 a 2369), em 23 de fevereiro de 2018, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento recurso interposto pela Fazenda Nacional para rediscussão das seguintes matérias: 1. Conceito de insumos para o PIS e COFINS não-cumulativos; 2. Direito de crédito das despesas com embalagem para transporte; 3. Direito de crédito das despesas com produtos de conservação e limpeza; 4. Direito de crédito na aquisição de combustíveis e lubrificantes; 5. Direito de crédito das despesas com frete; 6. Direito de crédito de frete de produtos com alíquota zero; e , 7. Direito de crédito na aquisição de materiais de reposição.

Salienta-se que diante do Acórdão nº 3302-006.141, proferido em sede de embargos, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial **complementar** (e-fls. 2421 a 2438), em 7 de fevereiro de 2019.

Por meio do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 2444 a 2446), 28 de março de 2019, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao recurso complementar interposto pela Fazenda Nacional.

A Fazenda Nacional ingressou com Agravo (e-fls. 2449 a 2462), em 8 de maio de 2019.

Em Despacho de Agravo (e-fls. 2465 a), de 11 de junho de 2019, a Presidente da CSRF rejeitou o agravo interposto pela Fazenda Nacional e confirmou a negativa de seguimento do Recurso Especial **complementar.**

Por meio do Despacho Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 2534 a 2543), em 3 de agosto de 2020, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento negou seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

O Contribuinte ingressou com Agravo (e-fls. 2550 a 2556), em 16 de abril de 2021.

Por intermédio do Despacho em Agravo (e-fls. 2558 a 2566), de 14 de junho de 2021, a Presidente da CSRF acolheu parcialmente o agravo com seguimento apenas no que tange à matéria "crédito de fretes pagos para transferência de produtos acabados (TRANSFERÊNCIA CD e TRANSFERÊNCIA PROD. ACABADO)".

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls. 2388 a 2405), em 3 de abril de 2018. Pede que seja negado provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 2573 a 2583) em 7 de setembro de 2021. Requer que o recurso interposto pelo Contribuinte não seja conhecido, caso assim não se entenda, que seja negado provimento.

Original

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade.

São as seguintes as matérias objeto de deliberação:

1. Conceito de insumos para o PIS e COFINS não-cumulativos

2. Direito de crédito das despesas com embalagem para transporte

3. Direito de crédito das despesas com produtos de conservação e limpeza

4. Direito de crédito na aquisição de combustíveis e lubrificantes

5. Direito de crédito das despesas com frete

6. Direito de crédito de frete de produtos com alíquota zero

7. Direito de crédito na aquisição de materiais de reposição

1. Conceito de insumos para o PIS e COFINS não-cumulativos

Em relação ao conceito de insumos para o PIS e a COFINS não-cumulativos, a Fazenda Nacional, com base na IN SRF nº 247/2002 e IN SRF nº 464/2004, aduz que o art. 3º, II da Lei nº 10.637 é taxativo e que insumo é, "além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, itens que se incorporam ao bem produzido, os bens que, embora não se integrando ao novo produto, **sejam consumidos/alterados no processo de industrializizção em função de ação exercida diretamente sobre o produto, salvo se compreendidos no ativo permanente**".

Com a devida vênia, diante da decisão proferida pelo STJ no Resp. 1.221.170/PR e do Parecer Normativo SRF/COSIT nº 5/2018, com a interpretação sistemática acerca da não cumulatividade das contribuições de PIS e COFINS, considerando também a essencialidade e relevância como critério para o estabelecimento do conceito de insumo, entende-se que não assiste razão à Fazenda Nacional.

Neste sentido, vota-se por negar provimento ao recurso no que tange ao conceito de insumo para o PIS e a COFINS não- cumulativos.

Original

2. Direito de crédito das despesas com embalagem para transporte

A Fazenda Nacional aduz que, de acordo com o conceito de insumo que adota, as embalagens não são empregadas diretamente na fabricação de produtos destinados à venda.

Salienta-se inicialmente que a atividade exercida pelo Contribuinte refere-se a produção de alimentos. Cita-se trecho do voto proferido no acórdão recorrido que bem precisa a questão:

> Vale dizer, considerando que operação realizada pela Recorrente envolve o manuseio de produtos alimentícios, as embalagens de transporte são necessárias para proteger e evitar qualquer contato externo com o produto e principalmente evitar qualquer risco de contaminação.
>
> Desta forma, entendo que, para fins de apropriação de crédito do PIS e da Cofins, é irrelevante o fato de o material de embalagem ser de apresentação ou de transporte, se tais materiais são utilizados no âmbito do processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto em condições de ser comercializado, como ocorreu com os materiais de embalagem destinados à proteção contra impactos, sujeiras externas e facilitando o transporte, conforme devidamente explicitado pela Recorrente em sede recursal.
>
> Ora, se tais materiais representam custos incorridos na fase de produção do bem destinado à venda, certamente, inexiste razão plausível para excluir da base de cálculo dos referidos créditos pelo simples fato de serem embalagens utilizadas no transporte do referido produto.
>
> Portanto, além do valor reconhecido anteriormente a título de embalagens de apresentação, deve ser admitido também o crédito relativo as embalagens consideradas pela fiscalização como de transporte, as quais foram registradas pela Recorrente como de apresentação, e as embalagens de transporte propriamente dita

Assim, nega-se provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional no que tange ao crédito das despesas com embalagens para transporte de produtos alimentícios.

3. Direito de crédito das despesas com produtos de conservação e limpeza

A Fazenda Nacional neste item alega que mesmo que se configurando essencial essas despesas com produtos de conservação e limpeza, afiguram-se como despesas indiretas, não podendo, portanto, serem considerados como insumos.

Verifica-se no voto recorrido que "conforme demonstrado, a limpeza e higienização é parte indissociável do processo de produção da contribuinte".

Entende-se, conforme o conceito de insumo que se adota aqui, que dá direito de crédito as despesas com produtos de conservação e limpeza, pois na atividade produtiva exercida pelo Contribuinte, são essenciais e relevantes essas despesas. Vota-se, portanto, para negar provimento neste ponto.

Original

4. Direito de crédito na aquisição de combustíveis e lubrificantes

A Fazenda Nacional entende que não gera direito de crédito a aquisição de combustíveis e lubricantes. Com a vênia devida, entende-se de forma diversa. Cita-se trecho do voto proferido no acórdão recorrido que demonstra e comprova esses gastos com combustíveis e lubrificantes empregados no sistema produtivo, conforme apontou diligência:

> No que tange ao presente item, o entendimento desse relator e idêntico ao exarado pelo i. Cons. Paulo Guilherme, traduzido no voto proferido no processo n.º 10925.001199/2009-61, razão pela qual pede-se vênia para transportar as razões do processo mencionado para esses autos, com as alterações pertinentes ao caso em tela.
>
> A recorrente pugna pelo reconhecimento de valores relativos à utilização de gás Ultrasystem, graxas, óleos e lubrificantes que seriam usados em equipamentos do setor produtivo como empilhadeiras, máquinas do setor de leite longa vida etc.
>
> A diligência *in loco* confirmou a utilização das empilhadeiras no transporte de bobina para embalagem de lona vida do almoxarifado até a produção e também de esteira até o local de reserva do leite (chamado quarentena).
>
> Assim, comprovada a utilização no setor produtivo, devem ser reconhecidos os créditos relativos a tais aquisições.

Assim, nega-se provimento ao recurso neste ponto.

5. Direito de crédito das despesas com frete

Neste item a Fazenda Nacional sustenta que só é possível gerar direito de crédito das despesas com frete nas operações de venda conforme o previsto no art. 3º, IX da Lei nº 10.833/2003.

Na análise dos autos verifica-se que não assiste razão ao pleito. Cita-se trecho do voto proferido no recorrido que bem esclarece o adequado entendimento:

> Neste sentido, a resolução determinou a diligência para que a recorrente pudesse comprovar os fretes em operações de venda, bem como elaborasse demonstrativo, separando o frete sobre a aquisição de insumos, sobre as operações de vendas e sobre as transferências entre estabelecimentos.
>
> Intimada a realizar a separação, com apresentação de documentação probatória, a recorrente apresentou as seguintes planilhas:
>
> (...)
>
> Em manifestação ao relatório final de diligência, a recorrente reafirma o direito ao creditamento, seja como frete na aquisição de insumos, seja como fretes sobre vendas, bem como entende confirmado o creditamento sobre as demais planilhas.

Original

Inicialmente, salienta-se que, embora o relatório seja omisso quanto às demais planilhas, algumas descrições são suficientes para formação de convicção quanto àpossibilidade de creditamento.

Assim, os fretes nas aquisições de insumo devem ser reconhecidos por se tratarem de custo de aquisição, bem como os fretes de transferências de insumos entre estabelecimentos, por se tratarem de serviços consumidos durante o processo produtivo, incluindo aqui os fretes entre os pontos de coleta até a produção, conforme explicitado no FLUXO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO NA INDÚSTRIA:

> DE LACTICÍNIOS TIROL LTDA
>
> *01.1. TRANSPORTE 1º PERCURSO:*
>
> *Nesta primeira etapa há o custo de transporte, que é o valor pago ao transportador para fazer a coleta do leite na propriedade do produtor rural e sua transferência até os postos de resfriamento, ou dependendo da localização da propriedade e da indústria, o leite já é transferido diretamente para a indústria, sem passar pelo posto de resfriamento*
>
> *[...]*
>
> *02.1. TRANSPORTE 2º PERCURSO:*
>
> *Nesta segunda etapa, há custo de transporte, que é o valor pago às transportadoras pelo serviço de transporte entre o posto de resfriamento e a indústria.*

Neste sentido, deve ser reconhecido o direito ao creditamento das seguintes planilhas, sobre as quais o relatório fiscal não se pronunciou:

- VENDA PROD. ACABADO e VENDA PROD. AGROP, por se tratarem de fretes sobre vendas, nos termos do inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

- COMPRA DE INSUMOS: segundo a recorrente são fretes nas compras de insumos que compõem o custo de aquisição e geram direito a crédito. Entretanto, verifica-se na informação prestada pela recorrente, a aquisição refere-se a leite in natura, lenha, cavaco, embalagens, ingredientes e descrições genéricas como diversos, outras cargas, conforme nf, ou simplesmente sem descrição do produto adquirido.

(...)

- TRANSFERÊNCIA PC e PCPC: Frete na transferência de leite in naturais dos Postos de Coleta até os estabelecimentos industriais e entre postos.

- REMESSA ANÁLISE e RETORNO ANÁLISE: fretes na remessa e retorno de amostras de produtos (leite in natura) dos estabelecimentos industriais ou postos de coleta da empresa para análise em estabelecimentos terceirizados.

- REMESSA CONSERTO e RETORNO CONSERTO: por se tratar de frete utilizado em manutenção de bens da produção, segundo informação da recorrente, não havendo qualquer objeção no relatório fiscal da diligência.

Original

Com isso, vota-se por negar provimento, mantendo a decisão recorrida no que tange ao direito de crédito com as despesas com frete.

6. Direito de crédito de frete de produtos com alíquota zero

No recorrido assim se entendeu:

> FRETE NA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO: nesse tópico divirjo, com a devida vênia, da posição esposada pelo n. relator do processo 10925.001199/200961, pois entendo ser direito do contribuinte se creditar na referida operação.
>
> Desta feita, com a devida licença, tomo por razão de decidir o voto vencedor relacionado à matéria, redigido pelo i. Conselheiro Walker Araujo, nos seguintes termos:
>
> (...)
>
> *Conforme acima demonstrado a fundamentação da glosa de créditos calculados sobre fretes prende-se ao fato de que as aquisições dos insumos são tributados à alíquota zero, estando em desacordo com o art. 3º, § 2°, inciso II, da Lei n° 10.637, de 2002.*
>
> *No entanto há precedente no CARF conforme Acórdão nº 3403-001.944, de 09/03/13, que confere uma outra interpretação ao dispositivo legal em destaque, a qual me filio por entender consentânea com os objetivos visados pela lei de regência da matéria, no tocante ao dispositivo em exame, cuja ementa a seguir se transcreve, na parte de interesse:*
>
> *CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.NÃOCUMULATIVIDADE. SERVIÇOS VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE BENS COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. É possível o creditamento em relação a serviços sujeitos a tributação (transporte, carga e descarga) efetuados em/com bens não sujeitos a tributação pela contribuição.*
>
> *Nesse sentido, registro excertos da referida decisão, nos termos do voto condutor:*
>
> *A fiscalização não reconhece o crédito por ausência de amparo normativo, e afirma que o frete e as referidas despesas integram o custo de aquisição do bem, sujeito à alíquota zero (por força do art. 1o da Lei nº 10.925/2004), o que inibe o creditamento, conforme a vedação estabelecida pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 (em relação à Contribuição para o PIS/Pasep), e pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (em relação à Cofins):(grifei).*
>
> *(...)*
>
> *Contudo, é de se observar que o comando transcrito impede o creditamento em relação a bens não sujeitos ao pagamento da contribuição e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.* ***Não trata o dispositivo de serviços sujeitos a tributação efetuados em/com***

Original

> ***bens não sujeitos a tributação*** *(o que é o caso do presente processo).)(grifei).*
>
> *Improcedente assim a subsunção efetuada pelo julgador a quo no sentido de que o fato de o produto não ser tributado "contaminaria" também os serviços a ele associados.*
>
> *Veja-se que é possível um bem não sujeito ao pagamento das contribuições ser objeto de uma operação de transporte tributada. E que o dispositivo legal citado não trata desse assunto.*
>
> *Portanto, por ser passível de creditamento, a glosa de créditos relativo ao frete na aquisição de produtos tributados à alíquota zero deve ser totalmente revertida.*

Como o frete pago é tributado, recebe gravame tributário, para o transporte de mercadorias tributadas pelo PIS/COFINS com alíquota zero, vota-se por negar provimento ao recurso.

7. Direito de crédito na aquisição de materiais de reposição

Neste ponto a Fazenda Nacional insurge-se contra o reconhecimento de direito de crédito na aquisição de materiais de reposição e serviços de manutenção de máquinas. Não procede o alegado, visto que diante da diligência realizada tais despesas se mostram essenciais e relevantes na atividade produtiva do Contribuinte e não podem ser dissociadas.

Veja-se trecho do voto proferido no acórdão recorrido que bem esclarece as questões fáticas:

> A resolução que deferiu a diligência requere que fosse discriminado que peças teriam sido utilizadas em manutenções e que peças não teriam sido utilizadas. A diligência concluir que parte dos valores glosados se referia à manutenção de máquinas e equipamentos, no entanto, aparentemente, por sua natureza, teriam sido considerados como acréscimos na vida útil dos equipamentos superior a um ano, nas máquinas e equipamentos usados na industrialização e que deveriam ser contabilizados no ativo imobilizado para futuras depreciações.
>
> Por seu turno, a recorrente se manifestou no sentido de que a diligência teria confirmado que todas as peças se referem à manutenção de máquinas e equipamentos.
>
> A recorrente apresentou arquivo contendo a relação de peças destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na industrialização.
>
> (...)
>
> Assim como o i. Conselheiro acima já mencionado, entendo que a motivação é por demais sucinta e sem comprovação, ainda que indiciária, do aumento de vida útil, pois não evidencia como ocorreria o aumento, transparecendo, inclusive falta de convicção na alegação, ao afirmar que "*aparentemente*" teriam sido considerados insumos que acresceriam vida útil.
>
> (...)

Original

> Portanto, considero que o valor que se refere a custos de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção, e, à vista das premissas anteriormente abordadas, devem ser reconhecidos os créditos relativos a tais despesas."

Vota-se, portanto, para negar provimento.

Recurso Especial do Contribuinte

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A lide, nesta instância recursal, fica limitada, conforme o despacho em agravo, aos fretes pagos para a transferência de produtos acabados (transferência CD e transferência produto acabado).

Na decisão recorrida entendeu-se que as despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte de produtos acabados não geram direito a crédito. Assim consta do voto:

> Porém, relativamente às planilhas abaixo, entendo que a glosa deve ser mantida:
>
> ***** TRANSFERÊNCIA CD frete na transferência de produtos acabados dos seus estabelecimentos industriais até o Centro de Distribuição (CNPJ n° 83.011.247/001455) localizado na cidade de Curitiba PR), TRANSFERÊNCIA PROD. ACABADO frete na transferência de produtos acabados entre seus estabelecimentos industriais e TRANSFERÊNCIA PROD. AGROP. P/ REVENDA frete na transferência de produtos agropecuários (farelo e farelo de trigo) da matriz até os demais estabelecimentos, destinados à revenda.
>
> A Lei nº 10.833, de 2003 assim dispôs em seu artigo 3º, inciso IX sobre a hipótese de creditamento sobre fretes nas operações de vendas:
>
> (...)
>
> Da redação do inciso destaca-se a expressão "quando o ônus for suportado pelo vendedor". Entendo que a especificidade da expressão indica que o inciso trata do negócio jurídico de compra e venda de mercadoria, posto que não faria sentido a restrição para as despesas operacionais de logística interna que, certamente, são suportadas pela pessoa jurídica, não havendo que se cogitar de ônus a ser suportado por um comprador, quando inexiste a compra, nem quando se refere a operações de logística interna.
>
> Por outro lado, para classificar como insumo, o serviço de frete deve possuir a natureza de custo e não de despesas operacionais, as quais excluo do conceito de insumo, não em razão de sua indispensabilidade à atividade econômica, mas em razão de ser uma despesa incorrida posteriormente ao processo produtivo.
>
> (...)
>
> Portanto, incabível o creditamento relativo a tais despesas.

Original

Com a devida vênia a esse entendimento, verifica-se que esses fretes são essenciais e relevantes de acordo com o conceito de insumo que aqui se adota, bem como, na guarida do art. 3º, IX da legislação de regência, como frete na operação de venda. Não é possível considerar que essas atividades desenvolvidas estão em um momento posterior à fase de produção, integram, isso sim, as atividades produtivas do Contribuinte, e, ainda, que os fretes pagos para a transferência de produtos acabados estão contidos em fretes na "operação" de venda.

Com isso, vota-se por dar provimento ao recurso do Contribuinte no que tange aos fretes pagos para a transferência de produtos acabados.

Conclusão

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Ainda, por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, redator designado

Externo no presente voto minha divergência exclusivamente em relação ao posicionamento do relator no tema referente à impossibilidade de tomada de créditos das contribuições não cumulativas sobre fretes de produtos acabados (transferência CD e transferência produto acabado), aclarando a posição que acabou prevalecendo no seio do colegiado, na análise do recurso especial interposto pelo Contribuinte.

O tema é controverso na CSRF, que alterou seu posicionamento, por mais de uma vez, seja em função da mudança de entendimento de um único conselheiro, ou da alteração de um membro do colegiado. Assim, há dezenas de julgados em um e em outro sentido, todos caracterizados pela falta de consenso.

Mais recentemente, com a nova composição da CSRF, a matéria continua a ser decidida contingencialmente, longe de externar um posicionamento sedimentado. Veja-se o resultado registrado em ata para o Acórdão 9303-013.338 (processo administrativo nº 10480.722794/2015-59, julgado em 20/09/2022):

> *"...por maioria de votos, deu-se* ***provimento em relação a frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa****,* ***vencidos os Cons. Rosaldo Trevisan, Jorge Olmiro Lock Freire, Vinícius Guimarães e Liziane Angelotti Meira*** *(o* ***Cons. Carlos Henrique de Oliveira***

Original

> ***acompanhou o relator pelas conclusões em relação a tal tema****, por entender aplicável ao caso apenas o inciso IX do art. 3º das Leis de regência das contribuições)" (grifo nosso)*

Não se pode afirmar, categoricamente, qual é a posição conclusiva na apreciação de tal tema, na CSRF. Aparentemente, na composição atual da 3ª Turma da CSRF, metade dos conselheiros (Cons. Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Ana Cecilia Lustosa da Cruz) entende que tal crédito seria duplamente admissível, tanto com base no inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições ("*bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda*"), quanto com base no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 ("*frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor*").

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 terminado 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 n**ão 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:

Original

> "(...) 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 da empresa 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, ao contrário da CSRF, de jurisprudência inconstante e até titubeante em relação ao assunto, **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

Original

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

Original

fundamentada. O que ocorreu, na verdade, foi julgamento contrário aos interesses da parte. Logo, inexistindo omissão, contradição ou obscuridade no acórdão, não há que se falar em nulidade do acórdão.

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

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

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

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

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

(...) 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 da empresa, e o entendimento pacifico, assentado e fundamentado, em relação ao inciso IX do art. 3º da Lei nº

Original

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 e/ou centros de distribuição**, por nenhum desses incisos, o que implica a negativa de provimento do recurso especial, no caso em análise.

Diante do exposto, e acompanhando o relator nos demais temas, voto por **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, mantendo a glosa fiscal em relação a fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa e/ou centros de distribuição.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan

Original