Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11060.905288/2018-50

Processo nº	11060.905288/2018-50
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-012.109 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	21 de outubro de 2021
Recorrente	FELICE - INDUSTRIA DE ARROZ LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA FIRMA. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo, para fins de tomada de créditos das contribuições sociais, está inarredavelmente vinculado ao processo produtivo executado pelo contribuinte. Os fretes para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma firma, por se tratar de serviço tomado depois de encerrado o processo produtivo, não se subsume no conceito de insumo, e, portanto, os gastos respectivos não ensejam creditamento.

As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda. Precedentes do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Valcir Gassen (relator), Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Pedro Sousa Bispo, Érika

Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, substituído pelo conselheiro Pedro Sousa Bispo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 165 a 183), interposto pelo Contribuinte, em 13 de maio de 2021, em face do Acórdão nº 3302-010.164 (e-fls. 145 a 158), de 14 de dezembro de 2020, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A ementa do acórdão recorrido:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**
>
> Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012
>
> 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 n° 10.637, de 2002 e Lei n° 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.

A deliberação foi assim registrada:

> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Raphael Madeira Abad (relator), Jorge Lima Abud e José Renato Pereira de Deus. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Denise Madalena Green.

No Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 187 a 192), de 1º de junho de 2021, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte para a rediscussão da matéria concernente ao direito à tomada de créditos sobre o custo dos fretes para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma firma.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 194 a 200), em 1º de julho de 2021. Requer que seja negado provimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Documento nato-digital

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

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

A matéria cinge-se ao direito à tomada de créditos sobre o custo dos fretes para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma firma. No acórdão recorrido negou-se a possibilidade de creditamento, seja ao amparo do inc. III do art. 3º das Leis de regência, seja ao amparo do inciso IX.

Entende-se que assiste razão ao Contribuinte, visto que o deslocamento dos bens acabados entre os estabelecimentos dele integra ainda o processo produtivo, não há como desconsiderar que esse deslocamento dos bens, antes da venda ao consumidor, esteja excluído do processo produtivo. Salienta-se que estes serviços são essenciais e relevantes nas atividades produtivas desenvolvidas pelo Contribuinte de jure e que se trata de um tributo não-cumulativo. Assim, dá direito à crédito sobre os custos dos fretes para transporte de produtos acabados entre os estabelecimentos do Contribuinte.

A matéria já foi objeto de deliberação por esta Turma como se verifica no Acórdão nº 9303-007.098, de relatoria do il. conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que tem a seguinte ementa:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**
>
> Período de apuração: 31/10/2005 a 31/12/2005
>
> (...)
>
> INSUMOS. FRETES PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.
>
> Os valores decorrentes da contratação de fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa geram direito aos créditos das contribuições para o PIS e para a COFINS na sistemática não-cumulativa, pois são essenciais ao processo produtivo da Recorrente e se constituem em despesas na operação de vendas. O direito ao crédito encontra amparo, ainda, no art. 3o, inciso IX, da Lei nº 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637/02, que contemplam a expressão "frete na **operação** de venda".

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

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Documento nato-digital

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Redator designado.

1.1 DIVERGÊNCIA (II) - POSSIBILIDADE DE TOMADA DE CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS SOBRE O CUSTO DOS FRETES PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS PARA FORMAÇÃO DE LOTES

O Parecer Normativo COSIT/RFB n° 5, de 17/12/2018, ao delimitar os contornos do REsp 1.221.170/PR, assim definiu (negritei):

> 55. Conforme salientado acima, cm consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3° da Lei n° 10.637, de 2002, e da Lei n° 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra **somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo**, salvo exceções justificadas.
>
> 56. Destarte, exemplificativamente **não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica**, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.
>
> 59. Assim, conclui-se que, cm regra, somente são considerados insumos bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica durante o processo de produção de bens ou de prestação de serviços, excluindo-se de tal conceito os itens utilizados após a finalização do produto para venda ou a prestação do serviço. Todavia, no caso de bens c serviços que a legislação específica exige que a pessoa jurídica utilize em suas atividades, a permissão de creditamento pela aquisição de insumos estende-se aos itens exigidos para que o bem produzido ou o serviço prestado possa ser disponibilizado para venda, ainda que já esteja finalizada a produção ou prestação.

Embora tenha afastado a aplicação das instruções normativas SRF 247, de 2002, e 404, de 2004, ao interpretar o conceito de insumo com o norte dos critérios da essencialidade e da relevância, o STJ vinculou-o ao processo produtivo, que se encerra com a obtenção de um produto acabado. Como corolário desse entendimento, os bens e serviços consumidos depois do encerramento do processo produtivo não podem ser considerados como insumos. Assim, entendo que descabe crédito de frete de produtos acabados entre estabelecimentos, mesmo em se tratando de formação de lotes, pois se trata de fase pós processo de produção, e não se encaixa na hipótese de crédito de frete na venda, relacionando-se a uma fase logística anterior à venda.

Reitero, neste ponto, a mudança do meu entendimento a respeito da possibilidade de creditamento das contribuições sociais sobre o custo dos fretes para transporte *intercompany* de produtos acabados com fulcro no art. 3o, inc. IX, das Leis de Regência da Não Cumulatividade das Contribuições Sociais. Meu entendimento anterior era no sentido de que a caracterização da operação de venda prescindia da efetiva mudança de titularidade do produto,

Documento nato-digital

pois o centro de custo "operações de venda" contemplaria os fretes sobre produtos acabados. Porém, após minuciosa pesquisa jurisprudencial, constatei que o STJ tem entendimento dominante no sentido que as operações de venda não incluem os fretes sobre os produtos acabados.

Segue um resumo da pesquisa jurisprudencial.

> "RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE INDENIZAÇÃO. DANO MORAL NÃO CONFIGURADO. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC/2015. APLICAÇÃO DA SÚMULA 284/STF. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE NÃO PREENCHIDO. AUSÊNCIA DE PARTICULARIZAÇÃO DO DISPOSITIVO DE LEI FEDERAL. SÚMULA 284/STF. RECURSO NÃO PROVIDO.
>
> 1. "É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC/73 se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão se fez omisso, contraditório ou obscuro. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF". (AgInt no AREsp 1031163/RJ, Rel. Ministro RAUL ARAÚJO, QUARTA TURMA, julgado em 20/06/2017, DJe 29/06/2017)
>
> 2. A falta de particularização do dispositivo de lei federal objeto de divergência jurisprudencial consubstancia deficiência bastante a inviabilizar a abertura da instância especial. Incidência da Súmula 284/STF.
>
> 3. Agravo interno a que se nega provimento" (STJ, AgInt no AREsp 1.198.768/SC, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, DJe de 05/03/2018).
>
> Por outro lado, por simples cotejo entre as razões do Recurso Especial e os fundamentos do acórdão recorrido, observa-se que a tese recursal contida nos arts. 2º, II, da Lei 9.478/97; 146 do CTN e 48, §§ 11 e 12 da Lei 9.430/96, sequer implicitamente, foi apreciada pelo Tribunal de origem, não obstante terem sido opostos Embargos de Declaração, para tal fim.
>
> Por essa razão, à falta do indispensável prequestionamento, não pode ser conhecido o Recurso Especial, no ponto, incidindo o teor da Súmula 211 do STJ ("inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição dos embargos declaratórios, não foi apreciado pelo Tribunal a quo").
>
> Nesse sentido:
>
> [.....omissis.....]
>
> 2. A falta de prequestionamento da matéria suscitada no recurso especial, a despeito da oposição de embargos declaratórios, impede seu conhecimento, a teor da Súmula no 211 do Superior Tribunal de Justiça.
>
> [.....omissis.....]
>
> Assim, à mingua de prequestionamento, inviável a apreciação da aludida tese recursal.
>
> No mais, verifico que o entendimento do Tribunal de origem está em conformidade com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, no

Documento nato-digital

sentido de que 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, à luz da legislação federal de regência.

Nesse sentido: [.....omissis.....]

1. Fixada a premissa fática pelo acórdão recorrido de que "os custos que a impetrante possui com combustíveis e lubrificantes não possui relação direta com a atividade-fim exercida pela empresa, que não guarda qualquer relação com a prestação de serviço de transportes e tampouco envolve o transporte de mercadorias ao destinatário final, mas constitui, em verdade, apenas despesa operacional", não é possível a esta Corte infirmar tais premissas para fins de concessão do crédito de PIS e COFINS na forma do art. 3o, II, das Leis no 10.637/2002 e 10.833/2003, nem mesmo sob o conceito de insumos definido nos autos do REsp no 1.221.170, representativo da controvérsia, tendo em vista que tal providência demandaria incurso no substrato fático-probatório dos autos inviável em sede de recurso especial em razão do óbice da Súmula no 7 desta Corte.

2. Em casos que tais, esta Corte já definiu 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.

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.

3. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt no AgInt no REsp 1.763.878/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 1o/03/2019).

[....omissis.....]

2. As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda.

[.....omissis.....]

3. O direito ao crédito decorre da utilização de insumo que esteja vinculado ao desempenho da atividade empresarial. As despesas de frete somente geram crédito quando relacionadas à operação de venda e, ainda assim, desde que sejam suportadas pelo contribuinte vendedor.

[.....omissis.....]

Documento nato-digital

> 2. O frete devido em razão das operações de transportes de produtos acabados entre estabelecimento da mesma empresa, por não caracterizar uma operação de venda, não gera direito ao creditamento.
>
> [.....omissis.....]
>
> Destarte, estando o acórdão recorrido em sintonia com o entendimento dominante desta Corte, aplica-se, ao caso, o entendimento consolidado na Súmula 568 desta Corte, in verbis: "O relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema".
>
> Por fim, quanto ao suscitado dissenso jurisprudencial, incide o óbice da Súmula 83/STJ, que dispõe: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida".
>
> Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4o, I e II, do RISTJ, conheço parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, nego-lhe provimento.

Com esses fundamentos, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo contribuinte, para, no mérito, em negar-lhe provimento, para restabelecer/manter a glosa dos créditos tomados sobre o valor dos fretes pagos para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas

Documento nato-digital