



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15940.720004/2017-11
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.597 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA ALTO ALEGRE S.A.

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

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

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 do recurso para, no mérito, dar provimento, 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 pela negativa de provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Vanessa Marini Cecconello, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-005.491**, de 24/07/2019 (fls. 4.329 a 4.354)¹, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Da breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento (PER)** de crédito advindo de saldo credor da COFINS, apurado no regime de incidência não-cumulativa, referente ao **1º Trimestre de 2014**. Trata ainda de DCOMP que invocam o crédito oriundo do referido PER.

A DRF/Presidente Prudente/SP, por meio de **Despacho Decisório**, reconheceu parte do direito creditório pleiteado. A Fiscalização consignou no Despacho Decisório, resumidamente, que o processo administrativo nº **10835.720014/2017-57**, que trata da verificação dos créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS não cumulativas, no período entre 01/2013 a 06/2015, resultou em Auto de Infração, em decorrência de glosas de créditos sobre dispêndios no cultivo de cana-de-açúcar e do transporte de mercadorias entre estabelecimentos. Segundo o Relatório de Fiscalização do Auto de Infração, os créditos apurados indevidamente de COFINS, foram glosados de forma proporcional (rateio) às espécies de receitas, sendo reconhecido o direito ao ressarcimento de R\$ 3.047.419,24 para o período, e homologadas as compensações.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, alegando, em síntese, que: (a) é equivocado o deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento, que foi pautado nas glosas promovidas no procedimento fiscal que resultou no processo administrativo nº 15940.720014/2017-57; e (b) a improcedência, ainda que parcial, do Auto de Infração, implicará, necessariamente, reforma do Despacho Decisório, devendo o julgamento da Manifestação de Inconformidade aguardar a apreciação da Impugnação apresentada no processo administrativo nº 15940.720014/2017-57.

O Acórdão nº 09-65.695, de 15/02/2018, proferido pela **DRJ em Juiz de Fora/MG** (fls. 3.221 a 3.245), julgou **improcedente** a manifestação, não reconhecendo o direito creditório postulado, assentando que: (a) constitui receita tributável na sistemática de apuração não cumulativa a receita decorrente da extinção de uma obrigação constante do Passivo (provisão do IPI) sem a correspondente extinção de item do Ativo; (b) no cálculo da COFINS somente podem ser descontados créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado ou, ainda, sobre os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; e (c) os bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

açúcar não se classificam como insumos na fabricação de açúcar e álcool, por se tratarem de processos produtivos diversos.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, basicamente reiterando os argumentos declinados em sua Manifestação de Inconformidade.

Em 25/10/2018, os autos foram convertidos em **Diligência** (Resolução nº 3201-001.470), a fim de que a autoridade preparadora verificasse: (a) se em todos os meses em que houve a constituição da provisão do IPI a base de cálculo das contribuições não cumulativas informadas no DACON correspondia ao faturamento antes da contabilização desta provisão; e (b) se o total das receitas auferidas em cada um desses meses foi oferecido à tributação das contribuições não cumulativas. Cumprindo a solicitação do CARF, a Fiscalização proferiu Informação Fiscal que incluiu o processo administrativo nº 15940.720014/2017-57, referente ao Auto de Infração. Intimado, o Contribuinte apresentou sua Manifestação sobre o resultado da diligência.

O CARF decidiu, por meio do **Acórdão nº 3201-005.491**, de 24/07/2019, pelo parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado, concluindo que: (a) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR); (b) deveriam ser revertidas as glosas de créditos decorrentes dos gastos realizados no cultivo da cana-de-açúcar; (c) deveriam ser revertidas as glosas de créditos relativos a gastos com o transporte de mercadorias (em elaboração ou acabados) entre estabelecimentos da empresa; e (d) deveria ser excluída a exigência sobre as baixas da provisão do IPI.

Cientificado do Acórdão, o Contribuinte opôs os **Embargos de Declaração**, alegando existência de vício de obscuridade e omissão no Acórdão embargado. No entanto, após analisado, o recurso foi monocraticamente **rejeitado** pelo Presidente da 1ª TO/2ª Câmara.

A título de informação, revele-se que o processo administrativo nº 15940.720014/2017-57 (Auto de Infração) também foi analisado e julgado pelo CARF, no Acórdão nº 3201-005.483, de 24/07/2019.

Da matéria submetida à CSRF

A **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial**, apontando divergência com relação à seguinte matéria: “**possibilidade de creditamento da não-cumulatividade de PIS/Pasep e da COFINS sobre despesas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos**”. A fim de demonstrar o necessário dissídio jurisprudencial foi indicado, como paradigma o Acórdão de nº 3301-004.278, que embargado, foi integrado pelo Acórdão nº 3301-005.705.

No cotejo dos arestos (recorrido e paradigma), concluiu-se que houve demonstração da divergência, mediante comparação entre excertos dos votos condutores. Desse confronto, verificou-se que o Acórdão **recorrido** reconhece a possibilidade de crédito no caso de fretes de produtos acabados como insumos, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e como frete em operações de venda, nos termos do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, enquanto que o **paradigma** entende que o frete de produtos

acabados entre estabelecimentos da empresa não se enquadra em nenhuma das hipóteses legalmente e jurisprudencialmente permitidas.

Assim, no Exame de Admissibilidade vislumbrou-se ter sido comprovado o dissídio jurisprudencial quanto ao creditamento de fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa. Com os fundamentos do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara, de 24/10/2019, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, **deu-se seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

O contribuinte foi intimado do Acórdão e do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial da Fazenda Nacional, e apresentou suas **contrarrrazões**, requerendo que o recurso não seja admitido, uma vez que a divergência jurisprudencial não comporta matéria de prova, não se conhecendo, por consequência, recurso que demanda análise probatória. Outrossim, caso este não seja o entendimento, no mérito, requereu que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto, com a consequente manutenção do Acórdão recorrido.

Em 28/07/2022, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

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 do Recurso Especial, 3ª Seção de julgamento / 2ª Câmara, de 24/10/2019, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção/CARF. Contudo, em face dos argumentos apresentados pelo Contribuinte em sede de contrarrrazões, requerendo que seja negado seguimento, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade referentes à matéria que teve seguimento. Alega-se em contrarrrazões que “...o próprio Manual De Exame de Admissibilidade de Recurso Especial dispõe que a divergência jurisprudencial não comporta matéria de prova, não se conhecendo, por consequência, recurso que demanda análise probatória”.

No Despacho de Admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso quanto à “possibilidade de creditamento da não-cumulatividade de PIS/Pasep e da COFINS sobre despesas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos”, com base em excertos do voto condutor do Acórdão nº 3301-004.278, integrado pelo Acórdão (de Embargos) nº 3301-005.705. Confirmam-se excertos dos referidos acórdãos:

“(...) No entanto, o transporte de produto acabado, tais como os fretes indicados pela recorrente neste tópico, entre centros de distribuição ou entre esses e as lojas varejistas, depois de concluído o processo produtivo, não se enquadra em quaisquer das outras hipóteses permissivas de creditamento acima mencionadas, vez que não se refere ao transporte do produto vendido entre o estabelecimento do produtor e o do adquirente e nem de produto inacabado”. (Acórdão

3301-004.278, Rel. Cons. Liziane Angelotti Meira, maioria, vencido o Cons. Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, que votou pela negativa de provimento, sessão de 20/03/2018 - presentes ainda os Cons. Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Semiramis de Oliveira Duro, Ari Vendramini, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Valcir Gassen e José Henrique Mauri) (grifo nosso)

“2. DOS CRÉDITOS RELATIVOS A FRETE DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS” (...). Neste ponto, a embargante tem razão. A relatora realmente negou provimento aos créditos em pauta. Portanto, neste ponto, **proponho que a glosa seja mantida**, nos termos do voto original da relatora e que seja alterada parte dispositiva do voto, para os seguintes termos: II - por maioria de votos, em dar provimento para: **a) manter as glosas de créditos relativos a frete de produtos acabados entre os estabelecimentos da Recorrente.** ...” (Acórdão de Embargos 3301-005.705, Rel. Cons. Liziane Angelotti Meira, unânime, sessão de 25/02/2019 - presentes ainda os Cons. Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Semiramis de Oliveira Duro, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Júnior, Marco Antônio Marinho Nunes, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira) (grifo nosso)

De outro lado, destaca-se excerto do voto condutor do Acórdão recorrido que trata do tema:

“A segunda observação diz com as **despesas realizadas com fretes utilizados** no transporte interno de **produtos em elaboração e de produtos acabados** entre os estabelecimentos industriais da mesma empresa, que, no entendimento adotado no acórdão recorrido, não geram créditos de PIS/Cofins. Tais matérias já se encontram sedimentadas na CSRF, **conferindo, em ambas as hipóteses, o crédito correspondente**”. (Acórdão 3201-005.491, Rel. Cons. Charles Mayer de Castro Souza, unânime, sessão de 23/07/2019 - presentes ainda os Cons. Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Hélcio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior) (grifo nosso)

Patente a dissidência jurisprudencial, restando claramente comprovada a divergência de posicionamento entre distintas turmas deste CARF no que se refere a crédito das contribuições não cumulativas sobre fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

Pelo exposto, cabe o **conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional**.

Do Mérito

No presente caso, a controvérsia resume-se à possibilidade (ou não) de tomada de créditos das contribuições não cumulativas sobre fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

O voto condutor do acórdão recorrido, afora nos três parágrafos iniciais e no parágrafo final, meramente reproduz decisão tomada em outro processo, o referente ao auto de infração (processo administrativo nº 15940.720014/2017-57). E, no que se refere ao tema em análise (fretes de produtos acabados entre estabelecimentos), calca suas razões de decidir em precedentes da CSRF, afirmando textualmente que a matéria já se encontra sedimentada na CSRF, transcrevendo dois precedentes: os Acórdãos nº 9303-008.603, de 15/05/2019, e nº 9303-008.578, de 15/05/2019.

Além de tomar dois acórdãos da mesma data para afirmar que a CSRF já teria sedimentado posicionamento sobre o tema, o voto condutor do acórdão recorrido (ou melhor, o voto condutor reproduzido no voto condutor do acórdão recorrido) sequer verifica que a votação

foi por maioria, em ambos os acórdãos, vencidos três Conselheiros (Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire). Portanto, longe de estar “sedimentado” o posicionamento da CSRF sobre o tema.

Aliás, depois dos julgados mencionados, a CSRF alterou o posicionamento, por mais de uma vez, sobre esse mesmo tema, seja em função da mudança de entendimento de um único conselheiro, ou da alteração de um membro do colegiado.

Mais recentemente, com a nova composição da CSRF, a matéria continua a ser decidida contingencialmente, a milhas do que seria 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 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”*).

Isso é suficiente para atestar a incorreção do fundamento adotado na decisão recorrida, no sentido de que o tema seria “sedimentado” na CSRF.

Mas 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 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 (frete 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 da empresa, 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 provimento do recurso especial, no caso em análise.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por **conhecer** e, no mérito, para **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, restabelecendo a glosa fiscal em relação a fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan