



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15940.720014/2017-57
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-015.683 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA ALTO ALEGRE S.A. - AÇÚCAR E ÁLCOOL

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

Período de apuração: 31/01/2013 a 30/06/2015

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA 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 da empresa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2013 a 30/06/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. SITUAÇÃO FÁTICA IDÊNTICA MESMAS RAZÕES DE DECIDIR UTILIZADAS PARA A COFINS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à COFINS, quando os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-005.483**, de 24/07/2019 (fls. 12.308 a 12.349)¹, integrado pelo Acórdão (de **Embargos**) **nº 3401-010.253**, de 25/11/2021 (fls. 12.539 a 12.544), proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre Autos de Infração (fls. 7.399 a 7.442), para exigência de Contribuição para o **PIS/Pasep** e **COFINS**, acrescidas de multa de ofício e juros de mora, em decorrência da constituição indevida de créditos decorrentes de aquisições no mercado interno, insuficiência de recolhimento das contribuições em virtude de infrações apuradas e omissão de receitas sujeitas às contribuições, conforme **Relatório de Fiscalização** (fls. 7.443 a 7.508).

As verificações e infrações apuradas estão descritas da seguinte forma: (a) as receitas do contribuinte decorrem principalmente da comercialização de **açúcar de cana e álcool etílico** no mercado interno e externo; (b) pelo não oferecimento à tributação das receitas decorrentes das baixas das obrigações de IPI a pagar/recolher - período de apuração: 04/2012, 04/2013 e 01/2014); (c) foram efetuadas glosas de créditos calculados sobre dispêndios no cultivo da cana-de-açúcar (período de apuração 01/2013 a 06/2015); (d) houve glosa de créditos sobre despesas de transporte de mercadorias entre estabelecimentos (período de apuração: 01/2013 a 06/2015); e (e) utilização dos créditos presumidos sobre compra de cana de açúcar de pessoas físicas para dedução das contribuições apuradas, em vez de uso nos Pedidos de Ressarcimento (PER).

Cientificado dos Autos de Infração, o Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 10.260 a 10.300, na qual argumenta, em síntese, sobre: 1) a utilização dos créditos presumidos sobre compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas; 2) o oferecimento dos valores à tributação do PIS e da COFINS no momento da saída do açúcar e consequente *bis in idem* na cobrança no momento da reversão do IPI (extinção do Passivo); 3) o processo produtivo da agroindústria da cana-de-açúcar e o direito aos créditos de PIS e COFINS sobre dispêndios no cultivo de cana-de-açúcar; 4) a não cumulatividade do PIS e da COFINS e do conceito de insumo para fins de apuração de créditos; 5) o direito aos créditos de PIS e COFINS sobre despesas de transporte entre estabelecimentos, alegando que a posição da fiscalização se dissocia do entendimento adotado pelo CARF, que vem admitindo a apuração de créditos na remessa de insumos de um

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

estabelecimento a outro do mesmo contribuinte, de produtos em elaboração, assim como de produtos acabados; e 6) o procedimento adotado na apuração de créditos e contribuições devidas.

A **DRJ em Juiz de Fora/MG**, apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 09-64.307**, de 24/08/2017 (fls. 11.004 a 11.044), considerou-a **improcedente**, sob os seguintes fundamentos: (a) no cálculo do PIS e da COFINS, não-cumulativa, somente podem ser descontados créditos sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens e serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda; e (b) os bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos.

Cientificado da decisão da DRJ, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 11.075 a 11.126, em que, basicamente, repete os argumentos postos na peça de Impugnação, reforçando que fez uma mera transferência de receita (no período em que auferida, e tributada pelo PIS/COFINS), não uma transferência de IPI, de uma conta contábil para uma conta de provisão de IPI, em face da possibilidade de vir a ser cobrada pelo Fisco dos valores que deixaram de ser exigidos de seus clientes nas operações que realizou. Na sua visão, se mantida a autuação, haveria a tributação duas vezes: quando do seu efetivo auferimento e quando da reversão da “provisão do IPI”.

O recurso foi submetido à apreciação do CARF, tendo a Turma julgadora decidido converter os autos em Diligência, conforme **Resolução nº 3201-001.472**, de 25/10/2018 (fls. 11.198 a 11.224), 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 do PIS e COFINS informada 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 pelo PIS e pela COFINS.

Concluída a Diligência solicitada, a fiscalização elaborou a Informação Fiscal de fls. 12.245 a 12.254, tendo o Contribuinte apresentado manifestação na Petição de fls. 12.260 a 12.262.

O processo retornou ao CARF e foi submetido a apreciação da Turma julgadora, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-005.483**, de 24/07/2019, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, para: a) **reverter** todas as glosas de créditos decorrentes dos gastos realizados no cultivo da cana-de-açúcar (fase agrícola); b) **reverter** as glosas de créditos decorrentes dos gastos realizados com transporte (frete) de mercadorias (em **elaboração ou acabados**) entre estabelecimentos da empresa e, c) **excluir** a exigência sobre as baixas da provisão do IPI.

Cientificado do Acórdão nº 3201-005.483, o **Contribuinte** apresentou **os Embargos** de declaração (fls. 12.384 a 12.393), alegando que o julgado padece de **obscuridade**, quanto ao provimento dado, por não ter o relator indicado aquilo que teria sido supostamente rejeitado no recurso voluntário apresentado, e de **omissão**, quanto à análise da utilização dos créditos presumidos sobre a compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas.

O Presidente da Turma, por meio do Despacho de fls. 12.528 a 12.532, deu seguimento aos Embargos opostos, para que o colegiado apreciasse a omissão (sobre aproveitamento do crédito excluído dos pedidos de ressarcimento no saldo de créditos não utilizado) e a obscuridade (sobre a amplitude do provimento). Colocado o recurso para apreciação da Turma julgadora, foi exarado o **Acórdão (de Embargos) nº 3201-011.567**, de

29/02/2024 (fls. 12.539 a 12.544), no qual se decidiu, por unanimidade de votos, pela rejeição dos embargos.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº 3201-005.483, integrado pelo Acórdão (de Embargos) nº 3201-011.567, a **Fazenda Nacional** interpôs **Recurso Especial** (fls. 12.352 a 12.367), apontando divergência jurisprudencial com relação à seguinte matéria: “possibilidade de creditamento de PIS e COFINS sobre os gastos realizados com transporte (frete) de mercadorias (em **elaboração ou acabados**) entre estabelecimentos da mesma empresa”, indicando como paradigmas das divergências suscitadas o Acórdãos nº 3301-004.278, integrado pelo Acórdão de Embargos nº 3301-005.705.

No **Acórdão recorrido**, a Turma Julgadora consignou que as despesas realizadas com fretes utilizados no transporte interno de produtos em elaboração e de produtos acabados entre os estabelecimentos industriais da mesma empresa, geram direito aos créditos de PIS e da COFINS. Confira-se a ementa (excertos relevante ao caso):

“GASTOS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS DO CONTRIBUINTE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE. Os fretes e dispêndios para transferência de insumos entre estabelecimentos industriais do próprio contribuinte são componentes do custo de produção e essenciais ao contexto produtivo. Portanto, geram direito de crédito de Pis e Cofins, no regime não cumulativo, conforme artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, e Resp 1.221.170/PR”. (grifo nosso)

Já no **Acórdão paradigma**, integrado pelo Acórdão de Embargos, o Colegiado entendeu por manter as glosas de créditos relativos ao frete de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa. Confira-se trecho do voto condutor:

“De forma que, não obstante os argumentos da recorrente, conforme acima exposto, **o frete de produtos acabados entre os seus estabelecimentos não encontra amparo na legislação pertinente para o creditamento como insumo**, razão pela qual foi correto o entendimento da fiscalização do julgador da DRJ que não reconheceu o crédito da Cofins correspondente”. (grifo nosso)

Assim, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de 22/10/2019, às fls. 12.370 a 12.376, o Presidente da 2ª **Câmara** da 3ª Seção de julgamento do CARF, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, admitindo a rediscussão da matéria: “Possibilidade de creditamento de PIS e de COFINS sobre fretes de produtos acabados entre estabelecimentos”.

Cientificado do Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, o **Contribuinte** apresentou **contrarrrazões** às fls. 12.449 a 12.496, requerendo o **não conhecimento** do Recurso Especial da Fazenda Nacional, por se fundar em questão probatória (análise casuística), e, caso superado o conhecimento, demandou que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se o Acórdão proferido pela Turma Ordinária *a quo*, nos quesitos objeto da insurgência.

Em 21/05/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da 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 da 2ª Câmara / 3ª Seção do CARF, de 22/10/2019 (fls. 12.370 a 12.376), exarado pelo Presidente da **2ª Câmara**. Contudo, em face dos argumentos apresentados pelo Contribuinte em sede de **contrarrazões**, requerendo que seja negado o seguimento, entendo ser necessária análise detida dos demais requisitos de admissibilidade.

Em suas contrarrazões, o Contribuinte requer que o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não seja conhecido, alegando que, “(...) *resta demonstrado que a pretensão da Recorrente claramente se funda em questão probatória (análise casuística, do que se pretende que seja considerado insumo – essencialidade ou relevante para atividade desempenhada pela Recorrida – para verificar se o bem ou serviço possibilita o direito ao crédito do PIS e da COFINS)*”.

Sobre o tema, destaca-se excerto do voto condutor do Acórdão recorrido (fl. 12.348):

“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. Vejam:

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS INDUMENTÁRIAS, SERVIÇOS DE LIMPEZA OPERACIONAL DO FRIGORÍFICO, GESTÃO DE MAQUINÁRIO DE PRODUÇÃO E **FRETES DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE**. Deve-se observar, para fins de se definir “insumo” para efeito de constituição de crédito de PIS e de Cofins, se o bem e o serviço são considerados essenciais na prestação de serviço ou produção e se a produção ou prestação de serviço demonstram-se dependentes efetivamente da aquisição dos referidos bens e serviços. De acordo com artigo 3º da Lei nº 10.833/03, que é o mesmo do inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.637/02, que trata do PIS, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresarial, portanto, capaz de gerar créditos de PIS e COFINS, referente as despesas incorridas com a aquisição de indumentárias, serviços de limpeza operacional do frigorífico, gestão energética do maquinário da produção, e **fretes de transferência de produtos em elaboração e acabados**”. (3ª CSRF, Acórdão nº 9303-008.603, de 15/05/2019). (grifo nosso)

Como se aclara, o Acórdão recorrido reconheceu a possibilidade de creditamento de fretes de produtos acabados. E, de outro lado, no **Acórdão paradigma** nº 3301-004.278, integrado pelo Acórdão de Embargos nº 3301-005.705, a Turma julgadora entendeu que o frete de produtos acabados não se enquadrava em nenhuma das hipóteses legalmente e jurisprudencialmente permitidas. Confira-se a ementa e trechos do voto condutor do paradigma:

(...) PIS. NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. (...) De forma que, não obstante os argumentos da recorrente, conforme acima exposto, **o frete de produtos acabados entre os seus estabelecimentos não encontra amparo na legislação pertinente para o creditamento como insumo**, razão pela qual foi correto o entendimento da fiscalização

do julgador da DRJ que não reconheceu o crédito da Cofins correspondente.” (*grifo nosso*)

Como se vê, no Acórdão paradigma, a Turma julgadora entendeu que o frete de produtos acabados entre os estabelecimentos do próprio contribuinte não gera créditos da não-cumulatividade, o que o torna plenamente apto à configuração da divergência de interpretação em torno da legislação tributária.

Assim, entende-se comprovado o dissídio jurisprudencial quanto ao creditamento de fretes de produtos acabados entre estabelecimentos, pelo que cabe endossar e corroborar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos.

Pelo exposto, voto pelo **conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do Mérito

No mérito, trata-se de tema recorrente no seio deste colegiado. Esta Câmara Superior de Recursos Fiscais adota, sobre a matéria, posicionamento alinhado com entendimento unânime e assentado no âmbito do STJ.

Entende-se relevante analisar, no caso, o precedente vinculante do STJ sobre os créditos da não cumulatividade das contribuições, **Recurso Especial nº 1.221.170/PR** (Tema 779). Tal precedente, bem conhecido deste colegiado, aclarou a aplicação do inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições, à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

E o REsp nº 1.221.170/PR adotou esses critérios, que passaram a ser vinculantes, no próprio corpo do processo ali julgado. Em simples busca no inteiro teor do acórdão proferido em tal REsp (disponível no sítio *web* do STJ), são encontradas 14 ocorrências para a palavra “frete”. Uma das alegações da empresa, no caso julgado pelo STJ, é a de que atua no ramo de alimentos e possui despesas com “fretes”. Ao se manifestar sobre esse tema, dispôs o voto-vogal do Min. Mauro Campbell Marques:

(...) Segundo o conceito de insumo aqui adotado **não estão incluídos os seguintes “custos” e “despesas” da recorrente**: gastos com veículos, materiais de proteção de EPI, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, **fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03)**, prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões. É que tais “custos” e “despesas” não são essenciais ao processo produtivo da empresa que atua no ramo de alimentos, de forma que a exclusão desses itens do processo produtivo não importa a impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção e nem, ainda, a perda substancial da qualidade do serviço ou produto. (*grifo nosso*)

Em aditamento a seu voto, após acolher as observações da Min. Regina Helena Costa, esclarece o Min. Mauro Campbell Marques:

(...) Registro que o provimento do recurso deve ser parcial porque, tanto em meu voto, quanto no voto da Min. Regina Helena, o provimento foi dado somente em relação aos “custos” e “despesas” com água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e, agora, os equipamentos de proteção individual - EPI. **Ficaram de fora gastos com** veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, **fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03)**, prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões. (*grifo nosso*)

Essa leitura do STJ sobre o conceito de insumo (inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas) foi bem compreendida no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018, que trata da decisão vinculante do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, no que se refere a gastos com frete posteriores ao processo produtivo:

“(…) 5. GASTOS POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO OU DE PRESTAÇÃO

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, **excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.**

56. Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras. (…)” (grifo nosso)

É desafiante, em termos de raciocínio lógico, enquadrar na categoria de “bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos” (na dicção do texto do referido inciso II) os gastos que ocorrem quando o produto já se encontra “pronto e acabado”.

Desafiador ainda efetuar o chamado “teste de subtração” proposto pelo precedente do STJ: como a (in)existência de remoção de um estabelecimento para outro de um produto acabado afetaria a obtenção deste produto? Afinal de contas, se o produto acabado foi transportado, já estava ele obtido, e culminado o processo produtivo.

Em adição, parece fazer pouco sentido, ainda em termos lógicos, que o legislador tenha assegurado duplamente o direito de crédito para uma mesma situação (à escolha do postulante) com base em dois incisos do art. 3º das referidas Leis, sob pena de se estar concluindo implicitamente pela desnecessidade de um ou outro inciso ou pela redundância do texto legal.

Portanto, na linha do que figura expressamente no precedente vinculante do STJ, os fretes até poderiam gerar crédito na hipótese descrita no inciso IX do art. 3º Lei nº 10.833/2003 - também aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, II: (“*frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor*”), se atendidas as condições de tal inciso.

Ocorre que a simples remoção de produtos entre estabelecimentos inequivocamente não constitui uma venda. Para efeitos de incidência de ICMS, a questão já foi decidida de forma vinculante pelo STJ (REsp 1125133/SP - Tema 259).

E, 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 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 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. (*grifo nosso*)

(...) 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).

O tema já reclama, inclusive a edição de Súmula, neste CARF:

9303-014.190 (20/07/2023, Rel. Cons. Liziane Angelotti Meira - maioria, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Erika Costa Camargos Autran)

Os gastos com transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não se enquadram no conceito de insumo por serem posteriores ao processo produtivo. Também, conforme jurisprudência dominante do STJ (REsp nº 1.745.345/RJ), não podem ser considerados como os fretes previstos no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, por não se constituírem em operação de venda.

9303-014.428 (17/10/2023, Rel. Cons. Vinícius Guimarães - maioria, vencidas as Conselheiras Tatiana Josefovicz Belisário e Cynthia Elena de Campos)

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre serviços de fretes utilizados para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio sujeito passivo. Somente os fretes na aquisição de insumos e aqueles fretes na venda de bens e serviços, com necessária transferência de titularidade dos produtos, dão direito ao crédito de PIS/COFINS não cumulativo.

9303-015.015 (09/04/2024, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan - unânime, tendo a Cons. Tatiana Josefovich Belisário acompanhado pelas conclusões)

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 da mesma empresa.

Pelo exposto, ao examinar atentamente os textos legais e os precedentes do STJ aqui colacionados, que refletem o entendimento vinculante daquela corte superior em relação ao inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas, **que não incluem os fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos**, e o entendimento pacífico, assentado e fundamentado, em relação ao inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (também aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, II), **é de se concluir que não há amparo legal para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa**, por nenhum desses incisos, o **que implica o não reconhecimento do crédito**, no caso em análise.

Diante do exposto, voto por **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, restabelecendo a glosa fiscal em relação a fretes dos produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan