



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10280.901357/2012-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-017.032 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL PARA PIGMENTOS LTDA

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

RECURSO ESPECIAL. OPOSIÇÃO A SÚMULA. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso (RICARF, art. 118, § 3º, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023).

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na não-cumulatividade, deve ser compatível com o estabelecido de forma vinculante pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR (atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida).

CRÉDITOS. ARQUEAÇÃO. PRODUTOS ACABADOS. NÃO CABIMENTO.

Despesas de arqueação na exportação não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ quanto aos critérios de essencialidade

e relevância. Tais serviços sucedem o processo produtivo da empresa, não guardando com ele qualquer vínculo de essencialidade ou relevância.

FRETES DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF nº 217.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto aos fretes de produtos acabados entre estabelecimentos, para, no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento. Acordam ainda os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer em parte do Recurso Especial do Contribuinte, apenas em relação a arqueação de navios, vencida a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, que votou pelo não conhecimento, para, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

Sala de Sessões, em 25 de novembro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Dionisio Carvallhedo Barbosa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3201-010.534, de 27 de junho de 2023, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, cuja ementa e dispositivo de decisão se transcrevem a seguir:

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

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO JURÍDICO. PRECEDENTE JUDICIAL. RECURSO REPETITIVO. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico e jurídico de insumo, para fins de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não cumulativos, é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 do seu regimento interno, tem aplicação obrigatória. Somente os dispêndios essenciais e relevantes às atividades econômicas da empresa podem gerar crédito.

EMBALAGENS DE TRANSPORTE. PRESERVAÇÃO DO PRODUTO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Nos casos em que a embalagem de transporte, destinada a preservar as características do produto durante a sua realização, é descartada ao final da operação, vale dizer, para os casos em que não podem ser reutilizadas em operações posteriores, o aproveitamento de crédito é possível. Com fundamento no Art. 3.º, da Lei 10.637/02, por configurar insumo, as embalagens do produto final são igualmente relevantes e essenciais.

MOVIMENTAÇÃO, ARMAZENAGEM, TRANSPORTE E EMBARQUE.

A legislação prevê de forma expressa a possibilidade de aproveitamento de créditos com base nos dispêndios realizados com armazenagem e transporte, conforme texto do inciso IX, do Art. 3.º, das Leis 10.833/03 e 10.637/02. Movimentação, armazenagem, transporte e embarque são atividades relevantes e essenciais à produção de pigmentos, razões pelas quais podem ser consideradas como insumos, nos termos do inciso II, do art. 3.º, dos mesmos diplomas legais.

DESPESAS. DIVERSAS. ARQUEAÇÃO DE NAVIOS E SERVIÇOS DE LEITURA DE CALADO.

As despesas com arqueação de navio (Bereau), com leitura de calado de navio, não constituem insumos nem geram créditos da contribuição, passíveis de ressarcimento/compensação.

CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA INICIAL DO CONTRIBUINTE.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é inicialmente do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, nos seguintes termos, observados os requisitos da lei: (I) dar parcial provimento ao Recurso Voluntário (i) para reverter as glosas de créditos relativos a dispêndios com embalagens (small ou big bags), vencidos os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes e Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, que negavam provimento neste item e (ii) para reverter as glosas de créditos relativos a dispêndios com movimentação, armazenagem, transporte e embarque, devidamente comprovados por meio de juntada aos autos das notas fiscais correspondentes e pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no País, vencidos os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho e Ana Paula Pedrosa Giglio, que negavam provimento neste item; e (II) manter as glosas de créditos relativos à arqueação de navios e aos serviços de leitura de calado, vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima (Relator), Tatiana Josefovicz Belisário e Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado), que davam provimento neste item, sendo designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Márcio Robson Costa.

#### **Recurso Especial da Fazenda Nacional**

A Fazenda Nacional apresentou divergência jurisprudencial quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das embalagens para transporte (small e big bags) e quanto aos fretes de produtos acabados entre estabelecimentos (transportes, movimentações e armazenagem). Para tanto, indicou como paradigma o Acórdão nº 9303-007.111, para a primeira divergência e os de nº 3401-007.091 e 9303-010.724 para a segunda divergência.

Cotejados os fatos, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao Recurso Especial.

O sujeito passivo apresentou Contrarrazões requerendo que não seja conhecido o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, caso não se entenda pelo não conhecimento, que seja negado provimento.

#### **Recurso Especial do Contribuinte**

O contribuinte apresentou divergência jurisprudencial quanto as glosas em relação aos serviços de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, empregados na fase de embarque do caulim, **relativos à arqueação de navios e leitura de calado**. Para tanto, indicou como paradigmas os Acórdãos de nº 3402-010.521 e 9303-005.902.

Cotejados os fatos, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao Recurso Especial somente em relação ao primeiro paradigma citado.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões requerendo que seja negado provimento ao recurso.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Dionisio Carvallhedo Barbosa**, Relator

### I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, mas deve ser conhecido apenas parcialmente.

A questão sobre os créditos das despesas com embalagens de transporte está resolvida na esfera administrativa, com a edição da Súmula CARF nº 235, recém-publicada:

#### *Súmula CARF nº 235*

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Veja-se que o pleito da recorrente contra o creditamento sobre as despesas com embalagens de transporte viola o teor da Súmula CARF acima reproduzida.

Tal situação enseja o não conhecimento do recurso quanto à presente matéria, por força do art. 118, §3º do atual Regimento Interno do CARF (RICARF):

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, **ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.** (grifo nosso)

Em relação à divergência sobre os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos, a contribuinte em suas contrarrazões solicitou a negação de seguimento ao Recurso Especial sob a alegação de que a Fazenda Nacional não teria juntado cópia do inteiro teor dos acórdãos citados como paradigmas, em violação ao art. 118, §9º, do RICARF.

Contudo, o Recurso Especial fazendário trouxe no corpo do recurso as ementas dos paradigmas para demonstrar a divergência jurisprudencial, nos termos do que permite o art. 118, §9º, in fine, do RICARF.

Em relação ao teor dos paradigmas, a partir do confronto dos arestos, nota-se que o Acórdão Recorrido admitiu no cálculo da Cofins as despesas com fretes na transferência de produtos acabados, enquanto os paradigmas nº 3401-007.091 e 9303-010.724 não reconheceram o direito a crédito dessas despesas.

Desta forma, resta claro que as decisões comparadas efetivamente dão interpretações diferentes acerca da mesma legislação, razão pela qual conheço o Recurso Especial da Fazenda Nacional nesse particular.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional unicamente no que diz respeito à questão dos fretes de produtos acabados entre estabelecimentos.

## **II – Do conhecimento do Recurso Especial do contribuinte:**

O Recurso Especial interposto pelo contribuinte é tempestivo, mas deve ser conhecido apenas parcialmente.

É que o Paradigma nº 3402-010.521, da lavra da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção, ao julgar o processo 10280.903009/2013-51 não se debruçou sobre a questão dos dispêndios com leitura de calado. Portanto, não há de se falar em divergência quanto a esse ponto.

Já em relação à arqueação de navios, enquanto o Recorrido entendeu que *“tais dispêndios com arqueação de navios e serviços de leitura de calado, não são insumos e nem se configuram como frete na operação de venda...”*; por outro lado, o Paradigma nº 3402-010.521 adota o entendimento de que deve ser reconhecido o direito ao creditamento das despesas com serviços de arqueação de navios. É cristalina a divergência entre os acórdãos nesse ponto. Deixa-se claro, porém, que a decisão do referido paradigma se deu à luz do art. 3º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003, o que restringe a nossa análise do mérito a este dispositivo.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Especial do contribuinte, apenas em relação a arqueação de navios.

## **III – Do mérito do Recurso Especial da Fazenda Nacional**

A questão sobre os créditos das despesas com frete de produtos acabados está absolutamente resolvida na esfera administrativa, tendo a Súmula CARF nº 217 afastado a possibilidade de crédito sobre tais despesas:

Súmula CARF nº 217

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Dessa forma, as glosas dos fretes de produtos acabados devem ser restabelecidas.

## **IV – Do mérito do Recurso Especial do Contribuinte**

Em seu Recurso especial, o contribuinte alega que:

É pessoa jurídica produtora de pigmentos à base de caulim, principalmente para a indústria de papel. Com estrutura operacional integrada, que engloba atividades de mineração, industrialização e embarque, a Recorrente comercializa caulim em pó, em pó compactado e na forma líquida, sendo certo que a maior parte da produção é exportada.

O caulim é extraído de uma mina localizada no Município de Ipixuna do Pará, no Estado do Pará, beneficiado e transportado por meio de mineroduto até Barcarena, no mesmo Estado, onde se localiza a usina de secagem e o porto privado da Recorrente, onde o caulim é embarcado.

O produto pode ser transportado a granel ou em big bags ou small bags (bolsões para acondicionamento e transporte), sendo que, nesse último caso, o envase é feito nas instalações do próprio porto, onde os big bags ou small bags ainda são acondicionados em contêineres (“ovação”). Os serviços de envase em small bags e desenvasamento de big bags são utilizados no processo de exportação do caulim e derivam da necessidade de movimentação do caulim para adequar as condições de transporte e armazenagem.

O serviço de arqueação — que consiste em determinar o peso e volume de uma carga a granel por meio o cálculo do volume de água deslocada por uma embarcação —, é essencial na determinação da quantidade de caulim armazenado e embarcado para ser fretado até o adquirente, assegurando o controle de estoque e as medições para fins fiscais.

Para a realização do cálculo da arqueação (ou do volume de água deslocada por uma embarcação), é necessária a leitura do calado (a distância vertical entre a parte inferior da quilha da embarcação e sua linha de flutuação). A leitura de calado é a designação dada à profundidade a que se encontra o ponto mais baixo da quilha de uma embarcação, em relação à linha d'água (superfície da água), sendo necessária para possibilitar a navegabilidade sobre áreas pouco profundas, como portos, valendo ressaltar que o calado poderá ter em uma mesma embarcação variações diferentes, conforme a carga do navio (carga maior, calado maior, em razão do afundamento da embarcação) ou a densidade da água. Ou seja, é imprescindível para o transporte marítimo da mercadoria de forma segura. (...)

Tais atividades estão diretamente relacionadas ao frete na operação de venda, pois são imprescindíveis para que o caulim seja devidamente quantificado, possibilitando o faturamento da carga total carregada nos navios e o posterior desembarço aduaneiro, sendo relevante mencionar que o ônus dos referidos serviços na operação de frete na venda é arcado integralmente pela Recorrente.

Nesse sentido, a realização da operação de arqueação dos navios e leitura do calado são de suma importância para a remessa do produto ao adquirente final.

Ou seja, sem a realização dos referidos serviços seria inviável a realização do frete na operação de venda do caulim, pela via marítima.

Portanto, conclui-se que, sem os referidos serviços, a armazenagem e o transporte do produto final ao adquirente jamais seriam possíveis, pois o frete do caulim na venda é marítimo e, portanto, exige a adoção de uma série de medidas para o seu transporte, seja por questões de segurança ou por questões procedimentais, as quais impõem a realização dos dispêndios que estão sendo discutidos no presente recurso, intrinsecamente relacionados à armazenagem e ao frete de mercadorias.

No Acórdão recorrido, a Turma julgadora decidiu que os dispêndios com arqueação de navios estão além dos limites do processo produtivo, da atividade operacional da empresa, e que não são insumos e nem se configuram como frete na operação de venda do caulim, pela via marítima, pois tratam-se de meras obrigações de cunho administrativo, pelo direito de embarque e que são desprovidos de autorização em dispositivos legais, bem como jurisprudenciais, para o seu creditamento.

As despesas portuárias na exportação, as quais seguem o mesmo racional dos serviços de arqueação, já foram analisadas por este colegiado em mais de uma ocasião.

“CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS. MOVIMENTAÇÃO DE CARGA E DESCARGA. PRODUTOS ACABADOS. NÃO CABIMENTO.

**Despesas portuárias na exportação de produtos acabados não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ quanto aos critérios de essencialidade e relevância.** Tais serviços não guardam qualquer vínculo com o processo produtivo da empresa.” (Acórdão de Embargos no 9303-015.131, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, 14.mai.2024, presentes ainda os Cons. Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Liziane Angelotti Meira)

“CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. NÃO CABIMENTO. Não há como caracterizar que esses serviços portuários de exportação seriam insumos do processo produtivo para a produção de açúcar e álcool. Não se encaixam no conceito quanto aos fatores essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ. **Tais serviços não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.**” (Acórdão no 9303-015.265, Rel. Cons. Alexandre Freitas Costa, unânime, 10.jun.2024, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Denise Madalena Green, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira)

CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS NA EXPORTAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO DE CARGA E DESCARGA. **ARQUEAÇÃO.** PRODUTOS ACABADOS. NÃO CABIMENTO.

Despesas portuárias na exportação de produtos acabados e **despesas de arqueação na exportação não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ** quanto aos critérios de essencialidade e relevância. Tais serviços sucedem o processo produtivo da empresa, não guardando com ele qualquer vínculo de essencialidade ou relevância. (Acórdão no 9303-015.949, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, 11.set.2024, presentes ainda os Cons. Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovitz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Semíramis de Oliveira Duro, e Régis Xavier Holanda) (grifos nossos)

Ressalte-se que a última ementa transcrita (Acórdão nº 9303-015.949) refere-se exatamente ao restabelecimento de glosas com despesas de arqueação na exportação no processo 10280.903009/2013-51, cuja decisão de nº 3402-010.521, da lavra da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção, foi utilizada como paradigma pelo contribuinte (o que não implicou no não conhecimento do recurso especial porque foi exarada posteriormente à interposição do recurso especial).

Assim, em endosso ao precedente vinculante do STJ sobre os créditos da não cumulatividade das contribuições, Recurso Especial no 1.221.170/PR (Tema 779), que 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, tem-se que não podem gerar créditos as despesas incorridas após o encerramento do processo produtivo, como os serviços aqui analisados de arqueação de navios.

### **Conclusão**

Por todo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, quanto aos fretes de produtos acabados entre estabelecimentos, para dar-lhe provimento; e conhecer parcialmente do recurso especial do contribuinte, apenas em relação a arqueação de navios, para negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Dionisio Carvallhedo Barbosa**