



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.731229/2012-30
ACÓRDÃO	9303-016.984 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	21 de outubro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	INDORAMA VENTURES FIBRAS BRASIL LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PIS NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS IMPORTADOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

Para efeitos de interpretação do conceito de insumo utilizado pelo inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02, “consideram-se insumos, inclusive, o frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros”, conforme art. 176, XVI, da IN 2.121/22.

Nos termos da Súmula CARF nº 188, o aproveitamento de tais créditos é permitido “desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições”.

PIS/COFINS. INSUMOS. ARMAZENAGEM. PRIMEIRO PERÍODO. OBRIGAÇÃO LEGAL. POSSIBILIDADE.

Por obrigação legal de operações portuárias na importação (art. 1º inciso I da Lei 12.815/2013) e armazenagem das mercadorias importadas (IN SRF 680/06 e art. 35, Parágrafo Único da IN RFB 800/2007), é possível conceder créditos para o pagamento das operações portuárias e das despesas com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas como relevante ao processo produtivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento parcial, no sentido de limitar o reconhecimento do crédito sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas aos gastos registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e efetivamente tributados pelas referidas contribuições; e limitar o reconhecimento despesas com armazenagem ao primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela **Fazenda Nacional** em face do Acórdão nº 3302-011.718, de 21 de setembro de 2021, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PIS E COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO SOBRE SERVIÇOS DE ARMAZENAGEM. SERVIÇOS PORTUÁRIOS.

Concedem o crédito das contribuições ao PIS e à COFINS os serviços de armazenagem, sendo a estes inerentes os serviços portuários que compreendem dispêndios com serviços de carregamento, armazenagem na venda, emissão notas fiscais de armazenamento/importação e serviços de medição de equipamentos portuários.

PIS E COFINS. FRETE PARA TRANSPORTE DE INSUMO. POSSIBILIDADE.

Há também direito ao crédito sobre despesas com fretes pagos a pessoas jurídicas quando o custo do serviço, suportado pelo adquirente, é apropriado ao custo de aquisição de um bem utilizado como insumo ou de um bem para revenda

Fatos

Na origem o feito compreendeu pedido de ressarcimento de créditos de PIS-Exportação vinculado a pedido de compensação. A fiscalização concluiu pela homologação parcial dos créditos por identificar que dentre o montante postulado haviam dispêndios relativos a “serviços de fretes e/ou armazenamento em operações de aquisição de produtos importados” que não poderiam ser apropriados na condição de insumo.

Manifestação de Inconformidade

O Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade se insurgindo em face das razões de mérito das glosas realizadas, esclarecendo que os fretes e a armazenagem são realizados por transportadoras nacionais, contribuintes do PIS e Cofins, prestados após a nacionalização das mercadorias.

Acórdão DRJ

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

CRÉDITO. IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS ADUANEIROS E FRETE INTERNO.

No regime de apuração não cumulativa não é admitido o desconto de créditos em relação ao pagamento de frete interno referente ao transporte de bem importado do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO. ARMAZENAGEM NA IMPORTAÇÃO DE INSUMO.

Não dá direito a crédito não cumulativo a despesa com armazenagem na importação de insumo.

Recurso Voluntário

Em Recurso Voluntário foram reiterados os termos da Manifestação de Inconformidade.

Acórdão de Recurso Voluntário

O acórdão recorrido, por maioria, deu provimento ao recurso voluntário por concluir que há “direito ao crédito sobre despesas com fretes pagos a pessoas jurídicas quando o custo do serviço, suportado pelo adquirente, é apropriado ao custo de aquisição de um bem utilizado como insumo ou de um bem para revenda” e, com relação aos dispêndios com armazenagem, também entendendo que se tratam de custos vinculados à aquisição de insumos,

“que estes são absolutamente necessários ao processo que resulta na atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, não podendo, a pessoa jurídica prescindir desses serviços, não sendo eles opcionais, nem atividade-meio e tampouco despesa administrativa”.

Recurso Especial

No Recurso Especial a Fazenda Nacional sustenta que o acórdão recorrido divergiu do Acórdão paradigma nº **9303-010.727**:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM ARMAZENAMENTO E FRETE INTERNO NO TRANSPORTE DE PRODUTO IMPORTADO. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Os gastos com armazenamento e frete relativos ao transporte de bens importados, realizados após o desembaraço aduaneiro, não geram direito a crédito da COFINS, pelo crédito do tributo importado estar limitado ao valor das contribuições efetivamente pagas na importação.

Despacho de Admissibilidade

O Recurso Especial foi integralmente admitido em despacho.

Contrarrazões

O Contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pela manutenção do acórdão recorrido, sem se manifestar quanto à admissibilidade.

VOTO

I. Admissibilidade

O presente Recurso Especial foi admitido em sede de Despacho, nos dois pontos de insurgência: (i) serviços de armazenagem, sendo a estes inerentes os serviços portuários que compreendem dispêndios com serviços de carregamento, armazenagem na venda, emissão notas fiscais de armazenamento/importação e serviços de medição de equipamentos portuários e sobre o custo dos (ii) fretes pagos para transferência de bens importados do porto até o estabelecimento da pessoa jurídica.

Quanto ao frete, a compreensão foi de que tratando-se de frete para transporte de insumos e o custo do serviço é apropriado pelo adquirente, este é considerado custo de aquisição de um bem utilizado como insumo ou de um bem para revenda.

Já relativamente à armazenagem, concluiu-se que “estes são absolutamente necessários ao processo que resulta na atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte” e que “integram o custo dos bens”.

Portanto, em ambos os casos o direito ao crédito foi legitimado com fundamento no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

No acórdão apontado como paradigma (9303-010.727, de 17 de setembro de 2019), foram também examinadas “as glosas sobre fretes e despesa de armazenagem sobre as aquisições de insumos”, sendo que, no voto vencedor, consignou que o crédito não poderia ser reconhecido pois “foram incorridas após o desembarque aduaneiro”, com a seguinte fundamentação no que tange à possibilidade de aplicação do dispositivo legal enfrentado pelo acórdão paradigma:

Passo a analisar, então, uma eventual aplicação do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, o qual dispõe:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II- bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.

(...)

§ 3º. O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I- aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

Em conclusão, temos que os referidos gastos com armazenamento e frete interno relativos ao transporte de bens destinados à revenda ou utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ainda que pagos a pessoa jurídica domiciliada no País, não geram direito a crédito da COFINS, pois sobre tais gastos não há pagamento da COFINS-Importação, por não integrarem a base de cálculo destas contribuições (definição de valor aduaneiro, segundo art. 7º, I, da Lei nº 10.865, de 2004), nem se enquadram nas demais hipóteses de dedução de crédito previstas nos incisos III a XI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Muito embora os aspectos da legislação ora em exame tenham sido enfrentados de forma bastante distinta nos dois acórdãos confrontados, está presente a similitude fática e a identidade de dispositivo legal.

Desse modo, conheço o Recurso Especial.

II. Mérito

De acordo com as razões recursais, “os fretes e a armazenagem relacionados às matérias primas importadas se alocam em etapa em que o processo de produção sequer se iniciou de modo que não configuram serviços utilizados no processo produtivo”.

Também aduz que, sendo as mercadorias importadas adquiridas de pessoas jurídicas não domiciliadas no país, não haveria incidência da contribuição sobre estas e, portanto, respectivos frete e armazenagem também não poderiam gerar direito ao creditamento.

No que tange às despesas com frete na aquisição de insumos importados, a matéria já se encontra incontroversa no âmbito da própria Receita Federal do Brasil, conforme Instrução Normativa nº 2.121/22:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

(...)

XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

Nesse mesmo sentido é o racional da Súmula CARF nº 188, que trata da possibilidade de apropriação do crédito sobre a aquisição de insumos (não especificamente a importação, mas a aquisição em geral), ainda que tal insumo não sofra a incidência das contribuições:

Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348

Logo, uma vez comprovado que o frete das mercadorias importadas sofreu a incidência das contribuições e foram registrados de forma autônoma relativamente ao custo dos insumos adquiridos (importados), o crédito deve ser reconhecido.

Conforme se verifica pelo Termo de Verificação Fiscal, mais especificamente às fls. 594 e seguintes, tais condições parecem ter sido devidamente preenchidas pelo contribuinte, devendo, contudo, a Autoridade Fiscal examinar tais aspectos quando da liquidação do julgado.

Relativamente à armazenagem desses mesmos insumos importados, tenho que a questão também está sendo examinada sob a ótica do inciso II (conceito de **insumo**).

O acórdão recorrido compreendeu que “este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nas hipóteses relativas aos gastos com estes serviços tem entendido que integram o custo dos bens, e o direito do crédito é assegurado no art. 3º da lei 10.833/03.”

Com efeito, trata-se da compreensão desta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas exceta expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção. (Acórdão 9303-013.887)

PIS/COFINS. INSUMOS. ARMAZENAGEM. PRIMEIRO PERÍODO. OBRIGAÇÃO LEGAL. POSSIBILIDADE.

Por obrigação legal de operações portuárias na importação (art. 1º inciso I da Lei 12.815/2013) e armazenagem das mercadorias importadas (IN SRF 680/06 e art. 35, Parágrafo Único da IN RFB 800/2007), é possível conceder créditos para o pagamento das operações portuárias e das despesas com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas como relevante ao processo produtivo.

(Acórdão nº 9303-014.814, rel. Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, julgado em 13 de março de 2024)

Do voto do Relator:

2.4. A Recorrida pleiteia créditos decorrentes de despesas com ARMAZENAGEM E OPERAÇÕES PORTUÁRIAS NA IMPORTAÇÃO. Explicando, após o navio atracar no porto a mercadoria importada, geralmente em contêiner, é descarregada em um pátio no lombo de um caminhão. Este caminhão dirige-se obrigatoriamente a um armazém alfandegado e é somente após a mercadoria entrar neste armazém (momento conhecido como presença de carga) que é permitido o início do despacho aduaneiro (ao final do qual, a mercadoria será entregue para a Recorrida). Os armazéns alfandegados - em contraponto pelo recebimento e guarda das mercadorias – exigem um valor, uma contraprestação pecuniária, conhecida como primeiro período de armazenagem. Do mesmo modo, exigem pela movimentação da carga, do navio ao caminhão e do caminhão ao terminal (basicamente, no que consistem as operações portuárias).

2.4.1. Portanto, por obrigação legal de operações portuárias na importação (art. 1º inciso I da Lei 12.815/2013) e armazenagem das mercadorias importadas (IN SRF 680/06 e art. 35, Parágrafo Único da IN RFB 800/2007), é possível conceder créditos para o pagamento das operações portuárias e das despesas com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas como relevante ao processo produtivo; sem esta despesa a mercadoria importada não chega ao processo produtivo, invalidando-o. Como não há discriminem no acórdão recorrido sobre qual período de armazenagem teve o crédito concedido, de rigor limitá-lo ante provimento parcial do recurso da Fazenda Nacional.

Reputo pertinente destacar que o entendimento do Relator está fundamentado exclusivamente no exame do inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas, que é o dispositivo legal enfrentado, também, pelo acórdão recorrido. Ou seja, não se examina, aqui, o direito ao crédito sobre as despesas de armazenagem nos termos do inciso IX do mesmo dispositivo legal, que demandaria debate próprio e específico.

Portanto, a natureza de insumo está sendo reconhecida em razão da exigência legal da armazenagem nas operações de importação. Por esta razão é que ocorre a limitação do direito creditório a ser reconhecido.

III. Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional para, no mérito, dar parcial provimento no sentido de limitar o reconhecimento do crédito sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas aos gastos registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e efetivamente tributados pelas referidas contribuições; e limitar o reconhecimento despesas com armazenagem ao primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário