



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.921928/2016-99
ACÓRDÃO	3202-003.076 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERTILIZANTES HERINGER S.A. – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

DILIGÊNCIA. FALTA DE NECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência deve ser negado, quando os documentos e matéria contidos nos autos sejam suficientes para formar o convencimento do julgador.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

SERVIÇO DE FRETE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA NÃO SUJEITA À INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

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. Súmula Carf nº 188.

NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. OPERAÇÕES LOGÍSTICAS NA IMPORTAÇÃO. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração das contribuições, na não cumulatividade, poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação, vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que

tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em indeferir o pedido de diligência para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de crédito sobre: (1) os serviços de transporte de insumos não onerados pelas contribuições, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições, nos termos da Súmula CARF nº 188; e (2) as despesas com operações portuárias e com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas, desde que sejam contratadas, junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma à importação, que tenham sido efetivamente tributadas pelas contribuições e desde que não estejam incluídas no valor aduaneiro.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra o acórdão proferido pela 7ª Turma da DRJ08, que decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade e pelo não reconhecimento do direito creditório.

O processo trata de Pedidos de Ressarcimento relativos a crédito de **COFINS**, na sistemática da não-cumulatividade, referentes ao período do **2º trimestre de 2013**, utilizados pela recorrente para compensar débitos próprios em Declaração de Compensação.

O Despacho Decisório deferiu parcialmente os direitos creditórios pleiteados, efetuando-se as glosas: **(1)** de serviços portuários e **(2)** de fretes sobre insumos sem incidência das contribuições.

Cientificado do despacho decisório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, requerendo a conversão do julgamento em diligência, para que fossem

verificados a essencialidade e a relevância das rubricas glosadas, bem como o reconhecimento integral do direito creditório, alegando, em síntese, que os créditos de PIS/COFINS foram apurados de acordo com os dispositivos das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Retorna o contribuinte aos autos para trazer novos argumentos sobre a, então recente, decisão do STJ no âmbito do Resp nº 1.221.170, que estabeleceu a interpretação para o conceito de insumo para creditamento das contribuições, que, em síntese, afastou a restrição de enquadramento dos insumos como somente aqueles empregados diretamente na produção ou àqueles descritos de forma expressa na legislação de regência, mas, sim, em observância aos critérios da essencialidade e/ou relevância, em face a atividade do contribuinte, produtiva ou de serviços.

A manifestação de inconformidade, devidamente apresentada ao órgão julgador de primeira instância, foi considerada **parcialmente procedente**, reconhecendo-se em parte o direito creditório pleiteado, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário.

DOCTRINA. EFEITOS.

Mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS AOS AUTOS. REQUISITOS.

A prova documental será apresentada na impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, condições não verificadas nos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Desnecessária a realização de diligência visto conter os autos todos os elementos para o deslinde do processo.

ILEGALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA.

As Delegacias de Julgamento não são competentes para se pronunciar a respeito da legalidade de normas infralegais tributárias, validamente editadas, a ponto de reconhecer-lhes a inaplicabilidade a casos expressamente nelas previstos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES.

Em razão da sua essencialidade e relevância ao processo produtivo, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica geram direito à apuração de créditos a serem descontados da contribuição devida no mês.

Inexiste hipótese legal prevendo a apuração de créditos da não cumulatividade da contribuição sobre o frete pago na aquisição de bens. Somente se for possível a apuração de créditos em relação ao bem adquirido, por se tratar de insumo, o valor do transporte pago na aquisição poderá, em regra, integrar o custo de aquisição do bem e servirá, indiretamente, de base de cálculo do valor do crédito das contribuições a ser apurado.

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. GASTOS COM DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da contribuição não pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro e demais operações portuárias, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, decorrentes de importação de mercadorias, por falta de amparo legal.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificado do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou recurso voluntário, ratificando as alegações apresentadas na manifestação de inconformidade, sustentando que deve ser reformada a decisão recorrida, a fim de se reconhecer a totalidade do direito creditório.

Informa que o pedido de diligência junto à órgão julgador de piso foi negado e sustenta que, em outros processos de seu interesse, houve o atendimento do pedido de diligência e faz a juntada de laudo e do termo final de diligência, que corroboram os argumentos trazidos.

Conclusos, os autos foram distribuídos à 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento do presente recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, do que deve ser conhecido.

Inicialmente é imperioso destacar que, no acórdão recorrido, verifica-se a aplicação do conceito de insumo, para fins das contribuições do PIS e da COFINS, estabelecido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, tomando-se como diretrizes os critérios da essencialidade e relevância para os bens e serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

PRELIMINAR**1. PEDIDO DE DILIGÊNCIA**

A recorrente, ao final do seu extenso arrazoado, requer, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento de peculiaridades no seu processo produtivo e para realização de visitas aos seus estabelecimentos, bem como às instalações portuárias por ela utilizadas.

Os documentos constantes dos autos e as razões de defesa do contribuinte são suficientes para formar o convencimento do julgador, do que não verifico a imprescindibilidade ou o benefício pela conversão do julgamento em diligência, visto cuidar o presente de matérias já sumuladas e de vasta jurisprudência no âmbito do CARF.

Portanto, com base no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, indefiro o pedido de diligência.

MÉRITO**1. FRETE SOBRE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO**

A fiscalização entendeu que, como não há previsão legal à apuração de crédito na aquisição de adubos, fertilizantes e suas matérias primas e como as despesas de frete incorridas para o seu transporte integram o custo de aquisição deste insumo, não poderia ter sido apurado crédito com relação ao serviço de transporte.

A recorrente cita jurisprudência deste Conselho e defende que as despesas, pelos aspectos da essencialidade e relevância para a sua atividade, concedem direito ao aproveitamento de crédito das contribuições.

Outrossim, ressalto que, em sessão de 29 de setembro de 2022, no âmbito do processo nº 10783.921930/2016-68, cuja interessada é própria recorrente, relativo a crédito não cumulativo de COFINS apurado no 3º trimestre de 2013, tive a oportunidade de julgar as mesmas matérias, formalizas no acórdão nº 3301-011.833, de relatoria da Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

Após recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais reformou, em parte, a decisão de primeira instância, em decisão formalizada através do acórdão nº 9303-014.814, de relatoria do Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

A decisão nº 9303-014.814 assim tratou da questão que ora se analisa:

2.3. Esta Turma consolidou entendimento de que desde que cumpridos os demais requisitos legais (aquisição do frete de pessoa jurídica pelo comprador das mercadorias e desde que os fretes tenham sido tributados e contabilizados em separado), é possível a concessão de crédito para o **FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMO INDEPENDENTEMENTE DO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES** na aquisição dos bens transportados:

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO TRIBUTADO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda. Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente. (Acórdão 3301-008.789 – Relatora Liziane Angelotti Meira)

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 excetua 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)

A matéria não comporta maiores digressões, já que a matéria relativa ao crédito sobre despesas de frete sobre insumos não tributados pelas contribuições encontra-se sumulada no âmbito do CARF:

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

Com efeito, dou provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas dos serviços de transporte de insumos não onerados pelas contribuições do PIS/Pasep e da COFINS, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

2. SERVIÇOS DE OPERAÇÕES PORTUÁRIAS

A fiscalização entendeu que, para conceder direito a crédito, o serviço prestado deve, necessariamente, ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto. Assim, serviços administrativos, serviços decorrentes de atividades meio e serviços destinados à comercialização dos produtos estariam fora dessa definição, não configurando serviços sujeitos à apuração de créditos das contribuições não-cumulativas.

Com base nesse entendimento, foram desconsideradas, para fins de apuração de crédito, todas as despesas referentes ao item “Serviços Operações Portuárias”, que se referiam a despesas de desestiva, descarga, operação portuária, descarga/armazenagem, armazenagem e transporte municipais.

Sustenta a recorrente que é não é possível desenvolver regularmente seu processo produtivo sem que: a) a matéria-prima fosse desestivada (desembarcada do navio e acondicionada em caminhões para o transporte até o estabelecimento industrial); b) a matéria-prima fosse armazenada durante o processo de desembarço; c) fosse contratado transporte portuário, de modo a permitir o deslocamento da matéria-prima de acordo com as necessidades e disponibilidades do porto; tudo com o objetivo de efetivação do desembarço aduaneiro da matéria-prima.

Após recurso especial da Fazenda Nacional, assim resolveu o acórdão nº 9303-014.814, que adoto como razão de decidir e passo a reproduzir:

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 *discrimen* no acórdão recorrido sobre qual período de armazenagem teve o crédito concedido, de rigor limitá-lo ante provimento parcial do recurso da Fazenda Nacional.

Pertinente trazer à análise de outras decisões quanto aos serviços portuários, neste caso, em relação à capatazia e estiva, na qual a CSRF decidiu da seguinte forma:

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS (CAPATAZIA E ESTIVA) PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da COFINS, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os gastos com serviços portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade. (destaquei)

(Processo nº 13502.000433/2005-79, Acórdão nº 9303-014.426, Sessão de 19 de outubro de 2023, Conselheiro Rosaldo Trevisan)

Em outro julgamento, englobando outros serviços portuários, assim decidiu a 3ª Turma da Câmara Superior:

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. DISPÊNDIOS LOGÍSTICOS COM O TRATAMENTO ADUANEIRO DA CARGA NA IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da COFINS, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação (no presente caso descritos como “despesas aduaneiras na importação” e “despesas com fretes internos”), vinculados à operação de importação de insumos, e **contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados**, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade. (destaquei)

(Processo nº 10920.722045/2015-03, Acórdão nº 9303-015.493, Sessão de 17 de julho de 2024, Conselheiro Rosaldo Trevisan)

Sobre despesas que compõem as operações portuárias, o STJ editou o Tema 1.014, que firma a seguinte tese “Os serviços de capatazia estão incluídos na composição do valor aduaneiro e integram a base de cálculo do imposto de importação”. No mesmo sentido, o Tema 1.151 do STF decidiu pela “inclusão dos serviços de capatazia no valor aduaneiro e, consequentemente, na base de cálculo do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), e do PIS/Cofins-Importação”.

Do efeito conjunto das decisões reproduzidas, entendo que: (1) o serviço de capatazia, que abrange atividades como descarga, recebimento, conferência, manipulação e entrega de mercadorias dentro do porto compõe o valor aduaneiro, que é a base de cálculo do PIS/COFINS-importação (Tema 1.014/STJ e Tema 1.151/STF), (2) só se concede direito a crédito sobre tais serviços portuário quando contratados de forma autônoma à importação, que tenham sido efetivamente tributados pelas contribuições, junto a pessoas jurídicas brasileiras e quando não integrem o valor aduaneiro e (3) é possível conceder créditos para o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas.

Portanto, voto por dar parcial provimento ao pedido, para reverter as glosas sobre as despesas com operações portuárias e com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas, contanto que sejam contratadas de forma autônoma à importação, que tenham sido efetivamente tributadas pelas contribuições, junto a pessoas jurídicas brasileiras, e desde que não estejam incluídas no valor aduaneiro.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por indeferir o pedido de diligência para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de crédito sobre: **(1)** os serviços de transporte de insumos não onerados pelas contribuições, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições, nos termos da Súmula CARF nº 188; e **(2)** as despesas com operações portuárias e com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas, desde que sejam contratadas, junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma à importação, que tenham sido efetivamente tributadas pelas contribuições e desde que não estejam incluídas no valor aduaneiro.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe