



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.902627/2012-30
ACÓRDÃO	3102-003.505 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAMINCO DO BRASIL COMERCIO DE AMINAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

CRÉDITOS DE PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGEM. TAMBOR TF 210L. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. ÔNUS DA PROVA. MANUTENÇÃO DA GLOSA.

Ainda que reconhecido o enquadramento, em tese, do material de embalagem como insumo apto a gerar direito a crédito, a ausência de documentação fiscal idônea que comprove a efetiva aquisição do bem impede a confirmação da certeza e da liquidez do crédito pleiteado.

Nos pedidos de ressarcimento ou restituição, compete ao contribuinte o ônus da prova, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972.

CRÉDITOS DE PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. SERVIÇOS PORTUÁRIOS E DE ARMAZENAGEM. IMPORTAÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. REsp Nº 1.221.170/PR. POSSIBILIDADE.

Serviços portuários, frete nacional e armazenagem contratados no mercado interno, vinculados à importação de insumos e indispensáveis à disponibilização da matéria-prima para o processo produtivo, podem ser considerados insumos para fins de creditamento do PIS e da Cofins não cumulativos, desde que atendidos os critérios de essencialidade e relevância.

FRETE MARÍTIMO DE EXPORTAÇÃO. CAPATAZIA. TAXAS PORTUÁRIAS. LOGÍSTICA PÓS-PRODUÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO INSUMO OU FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.

Despesas com capatazia e taxas de liberação e emissão de documentos relacionadas ao frete marítimo de exportação não se enquadram no conceito de insumo nem de frete na operação de venda, por se tratar de

gastos logísticos posteriores ao término do processo produtivo, não gerando direito a crédito.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa relativa às despesas portuárias, ao frete nacional e a armazenagem vinculados à importação de insumos incorridas pela recorrente. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3102-003.502, de 19 de março de 2026, prolatado no julgamento do processo 13502.902623/2012-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antônio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao Pedido de Ressarcimento nº 02041.89736.221008.1.1.11-9188, referente a créditos da Cofins não-cumulativa - Mercado Interno do 3º trimestre de 2007, no valor total de R\$ 1.301.908,19.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário,

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

REsp nº 1.221.170-PR. DECISÃO PROFERIDA PELO STJ. EFEITOS. INAPLICABILIDADE.

Impossibilidade de extensão dos efeitos da decisão proferida pelo STJ, no âmbito do REsp nº 1.221.170-PR, a outros tipos de créditos que não o vinculado à aquisição de insumos, previsto no art. 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇO DE LOGÍSTICA. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviço de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, inspeção portuária, despesas alfandegárias, capatazia, procedimentos para importação e exportação, estiva e distribuição, taxas portuárias, etc) bem como quaisquer outros não vinculados à atividade produtiva, não permitem a apuração de créditos das contribuições (PIS/Cofins), por falta de previsão legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do despacho decisório quando neste constam os fundamentos de fato e de direito que o embasaram, em conformidade com a legislação de regência.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO

Indefere-se o pedido de diligência (ou perícia) quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

MULTA. IMPERTINÊNCIA COM A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS.

Em sede recursal, não cabe discussão acerca de matéria estranha ao objeto dos autos.

No Recurso Voluntário, a Recorrente questiona a manutenção das glosas remanescentes, cujos fundamentos serão analisados no voto a seguir.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Verificados os requisitos formais de admissibilidade do recurso voluntário interposto pela Recorrente, dele conheço, por preencher os pressupostos legais para seu regular processamento.

Depreende-se do relatório que o cerne da controvérsia reside na definição do conceito de insumo e dos critérios legais para a fruição de créditos da Cofins não cumulativa na exportação, à luz do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, bem como dos parâmetros fixados pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Em primeira instância, foram mantidas as glosas efetuadas pela fiscalização, ora objeto do presente recurso, relativas às seguintes despesas:

- a) DESPESA COM EMBALAGEM (TAMBOR TF210L); e,
- b) DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETE NAS OPERAÇÕES DE VENDA.

A Recorrente, que atua na comercialização, importação e exportação de aminas e produtos químicos, apresentou em seu Recurso Voluntário considerações acerca de seu processo produtivo, as quais reproduzem, em essência, aquelas já apresentadas em defesa anterior.

Dentre elas, destacou que ambos os sistemas produtivos utilizam trocador de calor que, na fase final do processo, é empregado para aquecimento, vaporização, superaquecimento e, eventualmente, resfriamento dos componentes químicos. Após essa etapa, as aminas são direcionadas ao sistema de purificação, sendo posteriormente acabadas e disponibilizadas para venda.

Passo, assim, a tecer breves considerações acerca do conceito de insumo na sistemática da não cumulatividade do PIS e da Cofins, aplicável à apuração de créditos sobre bens e serviços necessários ao processo de fabricação ou produção de mercadorias destinadas à venda.

A matéria relativa ao conceito de insumo é tema recorrente no âmbito deste Conselho. A jurisprudência administrativa tem aplicado de forma uniforme o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proferido sob a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 98, inciso II, alínea “b”, e do art. 99 da Portaria MF nº 1.634/2023.

O referido entendimento foi posteriormente consolidado pela Administração Tributária por meio do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, que passou a orientar a atuação fiscal quanto à interpretação do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Referido Parecer Normativo sistematizou os critérios da essencialidade e da relevância, extraídos do julgamento do STJ, estabelecendo parâmetros objetivos para o reconhecimento de créditos relativos a bens e serviços empregados no processo produtivo ou na prestação de serviços. Dentre as diretrizes ali fixadas, destacam-se:

- a) qualificam-se como insumos apenas os bens e serviços aplicados diretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços, excluídos aqueles vinculados a atividades administrativas ou de revenda;
- b) admite-se o creditamento não apenas de itens que integrem fisicamente o produto final, mas também daqueles necessários ao desenvolvimento das etapas produtivas;
- c) a utilização do bem ou serviço após o término do processo produtivo não afasta, por si só, a caracterização como insumo, em situações específicas; e
- d) o conceito de insumo abrange aqueles empregados na fabricação de outros insumos (“insumo do insumo”), desde que imprescindíveis às etapas subsequentes da produção.

Em complemento, a Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022 regulamentou as regras de apuração e fiscalização da não cumulatividade, incorporando o entendimento jurisprudencial e técnico já consolidado.

Os arts. 175 e 176 da referida norma detalham a base de cálculo dos créditos, reiterando que se consideram insumos todos os bens e serviços essenciais ou relevantes para a produção ou fabricação de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços, apresentando rol exemplificativo das hipóteses admitidas. A Instrução Normativa também elenca, de forma expressa, situações que não configuram insumo, tais como custos administrativos, despesas alheias ao processo produtivo e gastos com bens do ativo imobilizado, salvo nas hipóteses legalmente previstas.

À luz da legislação e dos atos normativos mencionados, conclui-se que a análise do conceito de insumo deve ser realizada caso a caso, considerando:

- (i) as especificidades da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte;
- (ii) o efetivo emprego do bem ou serviço nas etapas do processo produtivo; e
- (iii) a comprovação de sua indispensabilidade ou relevância para o resultado da produção ou da prestação de serviços.

Assim, não é suficiente a mera alegação de imprescindibilidade do bem ou serviço, sendo necessária a demonstração concreta de como o insumo é consumido, aplicado ou utilizado no processo produtivo, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, que disciplinam a necessidade de adequada instrução probatória no processo administrativo fiscal.

Tal entendimento encontra respaldo em precedentes deste Conselho, inclusive nas Súmulas CARF nº 188 e nº 189. A Súmula CARF nº 188 admite o creditamento relativo a fretes na aquisição de insumos não tributados, desde que se trate de fretes autônomos e efetivamente onerados pelo PIS e pela Cofins.

Portanto, impõe-se a análise das despesas com embalagem (Tambor TF 210L), assim como das despesas de armazenagem e frete nas operações de venda, a fim de aferir seu enquadramento no conceito de insumo.

DESPESA COM EMBALAGEM (TAMBOR TF210L).

O fundamento da glosa efetuada pela fiscalização foi o seguinte:

Embora seja material de embalagem que, em face da especificidade do produto, é imprescindível à venda e compõe o produto final, a glosa decorre da não apresentação da respectiva Nota Fiscal (NF) de compra. Glosa de caráter específico, identificada em maio e setembro de 2007.

Por sua vez, a DRJ assim se manifestou:

Primeiramente, cumpre salientar que em relação ao item desse tópico não se questiona seu enquadramento como insumo gerador de crédito, fato ressaltado pela fiscalização. O que se busca aqui é a comprovação da ocorrência do mesmo via documentação fiscal idônea respectiva. Compulsando a documentação juntada pelo interessado conjuntamente à sua manifestação de inconformidade não localizamos a Nota Fiscal da compra de Tambor TF 210L.

A Recorrente, ao se insurgir contra a manutenção da glosa, apresentou a seguinte justificativa quanto ao custo incorrido:

Todavia, os valores devem ser considerados como crédito para todos os fins, uma vez que o “Tambor TF 210L” constitui material de embalagem do produto final, o que lhe confere a natureza de bem gerador de direito a crédito, inclusive sob a ótica da legislação do IPI, ainda que em sua forma mais restritiva.

Observa-se, portanto, que a razão determinante da glosa não reside na ausência de previsão legal ou na falta de essencialidade da despesa — aspectos, inclusive, expressamente reconhecidos pela fiscalização —, mas, sim, na ausência de comprovação documental da aquisição do bem, notadamente pela não apresentação da correspondente Nota Fiscal.

Ressalte-se que, nos pedidos de ressarcimento ou restituição, incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto à certeza e à liquidez do crédito pleiteado. A ausência de documentação fiscal idônea impede a confirmação do direito creditório, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, conforme corretamente consignado pelo juízo a quo.

No caso concreto, a Recorrente não apresentou contraprova capaz de afastar a conclusão do juízo a quo quanto à insuficiência probatória.

Dessa forma, ausente a comprovação da efetiva aquisição do bem, impõe-se a manutenção da glosa relativa à despesa com embalagem (Tambor TF 210L), por falta de comprovação.

DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETE NAS OPERAÇÕES DE VENDA.

Foram objeto de glosa:

- despesas portuárias relacionadas à armazenagem e à movimentação de matérias-primas em operações de compra, serviços de operação portuária na aquisição de matérias-primas e cobrança de taxas decorrentes de serviços portuários; e,
- despesas relacionadas ao frete marítimo de exportação, notadamente capatazia e taxas de liberação e emissão de documentos.

Para a fiscalização, tais custos não se coadunam com o conceito de insumo e seus desdobramentos legais, por não se caracterizarem como frete propriamente dito de matéria-prima. Ademais, apontou-se a ausência de apresentação do respectivo CTCR (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas) e/ou fatura para determinadas despesas, especificamente no mês de agosto de 2007.

A DRJ, por sua vez, entendeu que as despesas glosadas se referem, em sua maioria, a serviços portuários e logísticos, tais como armazenagem portuária, movimentação de cargas, capatazia, estiva, inspeção, taxas administrativas e liberação de documentos. Segundo consignado na decisão recorrida, tais gastos não se enquadram no conceito legal de “frete na operação de venda”, previsto no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003, ainda que possam ser considerados essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

Destacou-se, ainda, que a legislação aduaneira diferencia expressamente o frete internacional das despesas com carga e descarga. Assim, serviços como capatazia, carga e descarga e taxas portuárias não integram o conceito de frete internacional, razão pela qual não geram direito a crédito com fundamento no art. 3º, inciso IX, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

No tocante aos bens importados, a DRJ consignou que a base de cálculo das contribuições é o valor aduaneiro, nos termos do art. 7º da Lei nº 10.865/2004,

concluindo que as despesas relativas a serviços prestados no mercado nacional após a importação não integram essa base de cálculo, não sendo passíveis de creditamento. Com base nesse entendimento, concluiu que os gastos com despesas alfandegárias, frete nacional e armazenagem vinculados a insumos importados não geram direito a crédito das contribuições.

No entanto, quanto às despesas alfandegárias, frete nacional e armazenagem vinculados a insumos importados, a decisão recorrida parte da premissa de que tais custos integrariam o valor aduaneiro, o que não se mostra correto.

Conforme dispõe o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 327/2003, tais serviços não integram o valor aduaneiro e, portanto, não se submetem ao regime do PIS/Cofins-Importação previsto na Lei nº 10.865/2004. Trata-se de serviços contratados no mercado interno, junto a prestadores domiciliados no País, após a entrada da mercadoria no território nacional, sujeitando-se, assim, às regras gerais da não cumulatividade estabelecidas pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Esse entendimento foi posteriormente reforçado pela Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019, cujo art. 205 determina expressamente que bens e serviços adquiridos no mercado interno devem ser contabilizados separadamente daqueles adquiridos no exterior, afastando a interpretação de que serviços internos acompanhem o tratamento jurídico do produto importado.

Retomando os fatos e aplicando-se o critério da essencialidade e da relevância definido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, constata-se que os serviços contratados pelo contribuinte são imprescindíveis para viabilizar a chegada dos bens importados ao estabelecimento industrial.

Pelo chamado “teste da subtração”, a ausência desses serviços inviabilizaria o processo produtivo, uma vez que a matéria-prima permaneceria retida em porto ou armazém, impedindo o prosseguimento das etapas de industrialização. Trata-se, portanto, de serviços diretamente relacionados à disponibilização do insumo para uso na produção.

Registre-se, ainda, que o CARF aprovou proposta de súmula — pendente de publicação — com o seguinte teor: *“É permitido o aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas sobre custos de serviços portuários de capatazia e estiva vinculados à importação de insumos, desde que tais serviços sejam contratados de forma autônoma à importação, junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados.”*

Nesse contexto, os serviços portuários vinculados à importação de insumos merecem a reversão da glosa.

Diversa é a situação das despesas relacionadas ao frete marítimo de exportação, tais como capatazia e taxas de liberação e emissão de documentos. Tais gastos não se caracterizam como insumos para fins de creditamento com base no art. 3º,

inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, por não se tratar de bens ou serviços empregados no processo produtivo ou na prestação de serviços, nem atenderem aos critérios de essencialidade ou relevância definidos pelo STJ, uma vez que se vinculam à logística de exportação, após o término da produção.

Cuida-se, portanto, de despesas logísticas e portuárias posteriores à produção. Somente haveria possibilidade de creditamento caso tais valores integrassem o frete na operação de venda, nos termos do art. 3º, inciso IX, das referidas leis, hipótese que exige a caracterização do transporte propriamente dito, não abrangendo serviços acessórios ou portuários.

Ausente prova suficiente para demonstrar se tais despesas integram ou não o custo de frete na operação de venda, e não comprovada a efetiva certeza e liquidez do crédito pretendido, resta prejudicada a análise favorável ao contribuinte.

Diante disso, mantém-se a glosa quanto às despesas relacionadas ao frete marítimo de exportação neste tópico.

Ante o exposto, **dou parcial provimento ao Recurso Voluntário** para reverter a glosa relativa às despesas portuárias, ao frete nacional e à armazenagem vinculados à importação de insumos, incorridas pela Recorrente.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa relativa às despesas portuárias, ao frete nacional e a armazenagem vinculados à importação de insumos incorridas pela recorrente.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator