



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.720814/2014-47
ACÓRDÃO	3101-004.430 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA SAO LUIZ S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS PORTUÁRIAS NA EXPORTAÇÃO. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. ART. 3º, IX, DAS LEIS Nº 10.637/2002 E Nº 10.833/2003. NÃO COMPROVAÇÃO.

As despesas com recebimento, armazenagem, movimentação, elevação de carga, embarque e transbordo de mercadorias em porto, ainda que indispensáveis sob o ponto de vista logístico, não se enquadram como frete na operação de venda, eis que não comprovada sua vinculação direta ao transporte da mercadoria até o adquirente, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

INSUMOS. DESPESAS PORTUÁRIAS NA EXPORTAÇÃO DE PRODUTO ACABADO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. SÚMULA CARF Nº 232.

As despesas portuárias incorridas na exportação de produtos acabados não se qualificam como insumos do processo produtivo para fins de creditamento de PIS e COFINS não cumulativas, conforme entendimento pacificado na Súmula CARF nº 232.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS PORTUÁRIAS NA EXPORTAÇÃO. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. ART. 3º, IX, DAS LEIS Nº 10.637/2002 E Nº 10.833/2003. NÃO COMPROVAÇÃO.

As despesas com recebimento, armazenagem, movimentação, elevação de carga, embarque e transbordo de mercadorias em porto, ainda que indispensáveis sob o ponto de vista logístico, não se enquadram como frete na operação de venda, eis que não comprovada sua vinculação direta ao

transporte da mercadoria até o adquirente, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

INSUMOS. DESPESAS PORTUÁRIAS NA EXPORTAÇÃO DE PRODUTO ACABADO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. SÚMULA CARF Nº 232.

As despesas portuárias incorridas na exportação de produtos acabados não se qualificam como insumos do processo produtivo para fins de creditamento de PIS e COFINS não cumulativas, conforme entendimento pacificado na Súmula CARF nº 232.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela C. 4ª Turma da DRJ05-BA, que julgou improcedente a Impugnação apresentada. E, pela clareza com que expôs os fatos, transcrevo parte do Relatório do acórdão da C. DRJ para melhor compreensão da controvérsia:

“Trata o presente processo de autos de infração, lavrados contra a contribuinte acima identificada, que pretendem a cobrança de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, relativas aos períodos de apuração de 01/04/2009 a 31/12/2010.

No Termo de Verificação Fiscal - TVF, a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados no curso da auditoria e os fatos que deram origem às glosas de créditos de PIS e Cofins, relatando que:

DOS FRETES INTERNOS

** Neste sentido, basicamente, tais fretes transportam a produção das filiais da COPERSUCAR para a unidade filial da mesma em Santos — SP, para que esta, posteriormente, efetue a exportação. Há ainda alguns fretes de transporte das unidades filiais da COPERSUCAR para os armazéns de estocagem.*

** A COPERSUCAR interpôs a Solução de Consulta nº 296 — SRRF08/Disit, na qual indagou sobre este assunto, tendo restado improvida a possibilidade de crédito (Solução de Consulta às fls. 3562/3570).*

** Em seguida à decisão administrativa acima, a COPERSUCAR ingressou na Justiça Federal da 4ª Vara Cível de São Paulo, nos autos do processo nº 0020812-28.2010.4.03.6100, com Mandado de Segurança, obtendo êxito, eis que foi julgado procedente e concedida segurança em primeira instância (Pedido e Decisão às fls. 3571/3586). A Fazenda Nacional apelou e o processo encontra-se pendente de decisão judicial (Certidão de Objeto e Pé às fls. 3587/3588), em razão do que, os créditos relativos a tal rubrica ora são constituídos com exigibilidade suspensa, em processo distinto deste.*

DAS MOVIMENTAÇÕES DE CARGA

** A COPERSUCAR também gera créditos, os quais são rateadas aos seus cooperados, sobre as despesas com o embarque e armazenagem de açúcar que são vendidos ao exterior. Tais despesas, conforme pode ser verificado nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela empresa CIA. AUXILIAR DE ARMAZÉNS GERAIS -CNPJ: 61.145.488/0003-00 (fls. 3336, por exemplo), estão subdivididas em dois grupos distintos: armazenagem de açúcar e movimentação de açúcar. Salientamos que a empresa CIA. AUXILIAR DE ARMAZÉNS GERAIS - CNPJ: 61.145.488/0003-00 faz parte do Grupo de empresas COPERSUCAR.*

** Portanto, analisando as notas fiscais apresentadas, foi verificado que quando se trata efetivamente de despesas com armazenagem há a menção "serviço extraordinário de armazenagem de açúcar ocorrido no mês de ..." no campo discriminação dos serviços das notas fiscais, indicando que os valores cobrados, referentes a armazenagem, são consolidados mensalmente.*

** De outra parte, nos serviços ordinários prestados pela CIA. AUXILIAR DE ARMAZÉNS GERAIS, no TAC, em que consta na discriminação dos documentos fiscais "armazenagem e movimentação de açúcar no MN Lord", verifica-se que houve tão somente o embarque do açúcar, mesmo porque há vinculação do embarque com o navio, no caso descrito navio "MN Lord".*

** Na resposta ao Termo de Diligência, Constatação e Intimação Fiscal lavrado em 27/07/2012 a COPERSUCAR informou (fls. 96): "Relativamente ao item 4B, cabe*

esclarecer que nas Notas Fiscais de Serviços de Armazenagem referente às prestações ocorridas no Porto de Santos, o termo "Movimentação" se refere ao serviço de carregamento do açúcar — elevação — para o respectivo Navio, decorrente da venda —exportação do produto para o exterior". Assim, tais serviços são somente de Movimentação não dando, portanto, direito a créditos de Pis e Cofins.

** O demonstrativo de fls. 3259/3267, contém itens com a descrição "Prov. Custo Receita Antecipada" no campo "Descrição do Item", sendo todas estas despesas com a empresa COMPANHIA AUXILIAR DE ARMAZENS GERAIS. Tais despesas ora são glosadas, pois, as Provisões de Custo não geram direitos a créditos, por falta de previsão legal, conforme acima descrito. Salientamos também que a COPERSUCAR não apresentou comprovantes de tais despesas, não sendo citado o número da Nota Fiscal nas planilhas apresentadas.*

** Tal demonstrativo contém ainda itens com a descrição "Transbordo" no campo "Descrição do Item". Tais despesas ora são glosadas, pois, as despesas com Transbordo se igualam as despesas com Movimentação e, conforme acima descrito, não geram créditos por falta de previsão legal.*

** Existem algumas notas que apresentam discriminação de serviços diferentes de Movimentação, conforme descrito a seguir: Serviços de Operação Portuária, Transbordo de Carga, Segundo Giro, Ad Valorem.*

** Estas notas apresentam a descrição "Armazenagem" no campo "Descrição do Item", e ora são glosadas, pois se igualam as despesas com Movimentação e, conforme acima descrito, não geram créditos por falta de previsão legal, não se caracterizando como despesas com armazenagem."*

Irresignada, a Recorrente apresentou sua Impugnação que, em julgamento, a DRJ julgou improcedente, em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2010

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que sejam essenciais ou relevantes para produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

CRÉDITOS SOBRE MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIA. EMBARQUE EM NAVIOS.

Tratando-se de gastos em etapa posterior ao processo produtivo ficam excluídos do conceito de insumo os dispêndios com movimentação de mercadoria e transbordo para embarque em navios, não havendo previsão legal específica que ampare o creditamento sobre estes gastos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2010

COFINS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo ao PIS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, fazendo suas considerações sobre o regime da não-cumulatividade das contribuições, sobre o conceito de insumo definido no REsp nº 1.221.170/PR, estruturado nos seguintes tópicos recursais:

- POSSIBILIDADE DO CRÉDITO SER CONSIDERADO COMO DESPESAS DE FRETE PARA VENDA – INCISO IX, DO ART. 3º DAS LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003;
- POSSIBILIDADE DO CRÉDITO SER CONSIDERADO COMO INSUMO RELEVANTE E NECESSÁRIO À ATIVIDADE – INCISO II, DO ART. 3º DAS LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003; e
- DA INOBSERVÂNCIA AO DISPOSTO NO ARTIGO 108, INCISO IV DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – POSSIBILIDADE DO CRÉDITO SER CONSIDERADO COMO DESPESAS DE FRETE PARA VENDA – INCISO IX, DO ART. 3º DAS LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003.

A Recorrente sustenta que as despesas com recebimento, armazenagem, embarque, elevação de carga e transbordo do açúcar no Porto de Santos integram um único serviço contratado, remunerado “pelo tratamento como um todo” das mercadorias exportadas, desde a chegada ao porto até o embarque nos navios, ainda que as notas fiscais não discriminem todas as etapas (o detalhamento constaria do contrato).

Afirma que, no seu caso, há transporte multimodal (rodoviário até o porto e marítimo até o exterior), regido por contrato único, o que exige atos logísticos intermediários para a transferência da carga entre modais. Por isso, defende que tais atividades não podem ser apartadas do frete da operação de venda, pois seriam indispensáveis à perfectibilização da exportação.

Alega que a DRJ analisou o tema apenas sob o conceito de insumo (art. 3º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003), sem considerar as peculiaridades do processo e a natureza de “operação de venda” em sentido amplo, sustentando que os dispêndios seriam creditáveis como frete na operação de venda (art. 3º, IX). Invoca ainda solução de consulta que reconhece créditos em contexto de transporte multimodal e precedentes do CARF admitindo créditos sobre despesas portuárias (capatazia/estiva/movimentação), inclusive com fundamento nos incisos II e IX do art. 3º, concluindo que os valores pagos à Companhia ensejam crédito de PIS/COFINS.

A Recorrente é cooperada da Cooperativa de Produtores de Cana-de-Açúcar, Açúcar e Álcool do Estado de São Paulo, à qual a legislação atribui a responsabilidade tributária pelo recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS incidentes sobre a comercialização da produção de suas associadas, nos termos do art. 66 da Lei nº 9.430/1996.

Nessa condição, a Cooperativa apura e recolhe as referidas contribuições, refletindo tais valores nos cálculos dos créditos de PIS e COFINS passíveis de aproveitamento, os quais são posteriormente rateados entre as cooperadas, inclusive a Recorrente, conforme os critérios e regras de rateio vigentes em cada período de apuração.

Consta o seguinte em seu Recurso Voluntário:

“Tendo em vista que a principal atividade operacional da Recorrente é a produção de açúcar e álcool e a sua respectiva entrega à Cooperativa para comercialização, é imperativo que a Recorrente disponha de meios operacionais e logísticos suficientes para permitir a realização completa da sua atividade empresarial/industrial, o que implica, necessariamente, no reconhecimento de que ocorrerá um dispêndio com despesas de embarque do açúcar para os navios de exportação (despesas denominadas nas notas fiscais como “Movimentação”, “Serviços de Operação Portuária”, “Transbordo de Carga”, “Segundo Giro e “Ad Valorem”).

A atividade operacional de exportação do açúcar envolve uma cadeia integrada de operações que são realizadas pela Companhia Auxiliar de Armazéns Gerais (“Companhia”), previstas no “Instrumento Particular de Contrato de Prestação de Serviços” (DOC. anexo à Impugnação) celebrado com a Cooperativa, quais sejam:

- (i) receber o açúcar VHP a granel e açúcar cristal ensacado para exportação em sistema de pool2;*
- (ii) descarregar o açúcar enviado pela Cooperativa ou de terceiros fornecedores, no caso da Recorrente, dentro de um período de 24 horas após a recepção da mercadoria no Terminal;*
- (iii) armazenar a mercadoria no armazém da Companhia; e*
- (iv) atracar os navios para embarque da mercadoria da Cooperativa ou de terceiros fornecedores (Recorrente) (cláusula 2ª do referido contrato).*

Pela realização desse conjunto de serviços que envolvem o recebimento, transporte, descarga, armazenagem e elevação/embarque do açúcar nos navios, a Cooperativa remunera à Companhia, e posteriormente, rateia as despesas relativas a esses serviços com as empresas cooperadas, suas fornecedoras, dentre as quais se encontra a ora Recorrente.

Analizando a descrição da operação realizada no terminal açucareiro (Companhia) para a exportação do açúcar, nota-se a absoluta essencialidade dos desembolsos realizados pela Recorrente para que possa auferir receitas no desempenho da sua atividade típica, na medida em que apenas mediante o recebimento no porto, armazenagem, embarque do açúcar e transporte até o destinatário final – o que pressupõe a movimentação da mercadoria no porto – é que se torna possível realizar a operação de exportação.

*Com efeito, **as prestações de serviço de “movimentação” e “transbordo” são intrínsecas à atividade de exportação do açúcar, já que sem movimentar o açúcar do depósito em que está armazenado não seria possível levá-lo até os navios, e sem o posterior transporte, jamais a mercadoria chegaria aos destinatários finais.*** (meus grifos)

Não obstante as detalhadas alegações apresentadas pela Recorrente, elas não merecem acolhimento.

Isso porque, embora sustente que as despesas com recebimento, armazenagem, movimentação, elevação de carga, embarque e transbordo integrem um suposto “frete da operação de venda”, não restou comprovado nos autos que tais dispêndios se enquadrem juridicamente no conceito de frete previsto no inciso IX do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Com efeito, o dispositivo legal invocado pressupõe a existência de frete vinculado diretamente à operação de venda, isto é, ao transporte da mercadoria até o adquirente, como elemento integrante da circulação jurídica do bem. No caso concreto, entretanto, os serviços descritos, ainda que relevantes sob o ponto de vista logístico, referem-se, em sua essência, a atividades portuárias acessórias, como armazenagem, movimentação interna, elevação de carga e

transbordo, não se confundindo, automaticamente, com frete de venda, sobretudo quando ausente prova de que tais valores componham o preço da operação de exportação ou tenham sido contratados como transporte até o adquirente final.

Além disso, a Recorrente não logrou demonstrar, por meio de documentos fiscais ou contratuais individualizados, que as referidas despesas foram suportadas como frete na operação de venda, nos termos exigidos pelo inciso IX do art. 3º, limitando-se a alegações genéricas acerca da indispensabilidade logística das atividades portuárias. A mera existência de contrato amplo de prestação de serviços portuários, sem a devida segregação e qualificação jurídica dos dispêndios como frete de venda, não é suficiente para autorizar o creditamento pretendido.

Mantenho a glosa.

2 – POSSIBILIDADE DO CRÉDITO SER CONSIDERADO COMO INSUMO RELEVANTE E NECESSÁRIO À ATIVIDADE – INCISO II, DO ART. 3º DAS LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003.

A Recorrente sustenta que o conceito de insumo, para fins de creditamento de PIS e COFINS, deve ser aferido exclusivamente à luz dos critérios de essencialidade e relevância, conforme definido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, entendimento que possui caráter vinculante no âmbito administrativo.

Defende que a análise da essencialidade deve estar vinculada à atividade empresarial como um todo, e não apenas ao processo industrial estrito, sendo impossível dissociar os serviços portuários contratados do ciclo econômico da Recorrente, cuja atividade compreende a fabricação e exportação de açúcar.

Afirma que, sem as operações logísticas e portuárias necessárias ao embarque do açúcar, o ciclo industrial e comercial não se completa, razão pela qual os dispêndios em questão devem ser considerados insumos essenciais, aptos a gerar crédito.

Sem delongas, não obstante o entendimento pessoal da Relatora, no âmbito do CARF, a matéria se encontra pacificada, em sentido contrário à pretensão da Recorrente, por meio da Súmula CARF nº 232, aprovada pela 3ª Turma da CSRF, cuja observância é obrigatória ao Conselheiros, nos termos do Regimento Interno do CARF e do Decreto nº 70.235/1972.

Confira-se:

“SÚMULA CARF Nº 232

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

As despesas portuárias na exportação de produtos acabados não se qualificam como insumos do processo produtivo do exportador para efeito de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-015.131, 9303-015.265, 9303-015.949.”

Dessa forma, à luz da orientação sumulada deste Conselho, impõe-se a manutenção da glosa.

3 – DA INOBSERVÂNCIA AO DISPOSTO NO ARTIGO 108, INCIDO IV DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

A Recorrente sustenta, nesse ponto, que a negativa de crédito das despesas com movimentação, elevação e transbordo da mercadoria no porto violaria o princípio da isonomia, por se tratar de parcelas do frete e da armazenagem na operação de venda, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Argumenta que, em razão das características físicas do açúcar exportado, tais serviços não estariam embutidos no preço do frete ou da armazenagem, mas seriam contratados de forma destacada, não podendo isso resultar em tratamento tributário mais gravoso.

Todavia, conforme já analisado nos tópicos anteriores, não restou comprovado nos autos que as despesas em questão se qualifiquem juridicamente como frete ou armazenagem na operação de venda, tampouco como frações indissociáveis desses serviços.

Ao contrário, pela explicação da própria Recorrente, tratam-se de serviços portuários autônomos, incorridos na fase de escoamento e exportação do produto acabado, cuja natureza não se altera pelo fato de, em outras hipóteses, poderem estar economicamente embutidos no preço do frete. A alegação de isonomia, desacompanhada da comprovação do efetivo enquadramento legal das despesas, não tem o condão de ampliar o alcance da norma de creditamento.

Nego provimento.

4 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges