



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720250/2016-24
ACÓRDÃO	9303-017.058 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	CARGILL NOVOS HORIZONTES LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigmático em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido apresentam diferenças fáticas substanciais. Ou em que o paradigma se opõe a precedente vinculante posteriormente fixado.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

CRÉDITOS DE PIS. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 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 (Súmula CARF nº 217).

CRÉDITOS DE PIS. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DESONERADOS. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES. SÚMULA CARF 188.

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).

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE PIS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON. SÚMULA CARF 231.

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes (Súmula CARF nº 231).

CRÉDITOS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS, CAPATAZIA. EXPORTAÇÃO. FRETE DE VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Além de não se qualificarem como insumos (Súmula CARF nº 232), as despesas portuárias e com capatazia, na exportação de produtos acabados, não se qualificam como fretes de venda, para efeito de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS não cumulativas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a frete de produtos acabados entre estabelecimentos, capatazia e serviços portuários, aproveitamento de créditos extemporâneos sem retificação de DACON, e frete de insumos desonerados, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, por unanimidade de votos, para restabelecer integralmente as glosas referentes a frete de produtos acabados entre estabelecimentos, capatazia e serviços portuários, e a aproveitamento de créditos extemporâneos sem retificação de DACON, e para restabelecer as glosas relativas a frete de insumos desonerados, nas hipóteses em que não sejam atendidos os requisitos que figuram na Súmula CARF nº 188 (registro do frete de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, e efetiva tributação do frete pelas contribuições). Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Cynthia Elena de Campos (substituta), Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Ausência momentânea da Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, substituída pela Conselheira Dra. Cynthia Elena de Campos.

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Especiais de divergência interpostos pela **Fazenda Nacional** e pelo **Contribuinte** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-011.128**, de 22/11/2022 (fls. 1040 a 1066)¹, que: (a) por **unanimidade de votos**, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos (i) à armazenagem (nela incluso, taxa de armazenagem e expedição de grãos), movimentação de soja a granel, e carga e descarga (recepção, expedição, pesagem, padronização, classificação, de soja, movimentação, carregamento rodoviário e conservação), independentemente do regime de tributação dos insumos; (ii) aos fretes na aquisição de insumos, de insumos de insumos e de insumos no curso do processo produtivo, independentemente do regime de tributação dos insumos, desde que apresentadas todas as informações da Nota Fiscal e do Conhecimento de Transporte Eletrônico; e (iii) à lenha adquirida de pessoa física utilizada em caldeiras para produção de bens que não os descritos nos códigos 1208.10.00, 15.07, 1517.10.00, 2304.00, 2309.10.00 e 3826.00.00 e de lecitina de soja classificada no código 2923.20.00; (b) por **maioria de votos**, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos (i) ao frete de transferência, entre estabelecimentos da própria empresa, de produto acabado, vencidos, nesse item, os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcos Antônio Borges e Arnaldo Diefenthäler Dornelles, que não reconheciam os créditos; e (ii) à capatazia e aos serviços portuários, vencidos, nesse item, os Conselheiros Winderley Morais Pereira, Marcos Antônio Borges e Arnaldo Diefenthäler Dornelles, que não reconheciam os créditos; e (c) por **maioria de votos**, respeitados os demais fundamentos de glosa e o rateio proporcional do período de aquisição, reconheceu os créditos extemporâneos apenas e tão somente para fins de dedução, vencido, nesse item, o Conselheiro Winderley Morais Pereira, que não reconhecia o direito aos créditos extemporâneos sem que houvesse a retificação do DACON, e as Conselheiras Fernanda Vieira Kotzias e Carolina Machado Freire Martins, que reconheciam o direito creditório sem a necessidade de observância do rateio proporcional do período de aquisição e sem limitação de uso. Designada para redigir o voto vencedor relativo ao tópico (b)(i) a Conselheira a Carolina Machado Freire Martins.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento - PER**, no valor de R\$ 25.322.060,23, relativo a crédito de Contribuição para o PIS/PASEP apurado no regime da não cumulatividade em relação ao 2º trimestre de 2016, cumulado com Declarações de Compensação (DCOMP).

Na análise do crédito, a fiscalização efetuou glosas em relação a: (a) aquisições de bens que não estariam no âmbito do conceito de insumo tratado nas IN SRF 247/2002 e 404/2004; (b) aquisições em operações isentas, sujeitas à alíquota zero ou com suspensão da incidência da contribuição; (c) aquisições de gás utilizado em empilhadeiras; (d) créditos extemporâneos, em operações anteriores a 20/12/2004; (d) serviços adquiridos e que não foram aplicados diretamente no processo produtivo (tais como: serviço de obras ou manutenções de edifícios, serviço de carga e descarga, capatazia, transbordo, comissão de despachos, serviços portuários, comissão de representantes, manutenção de veículos e empilhadeiras, análise de laboratório, serviços de telefonia, serviço de propaganda, serviço de classificação e certificação de qualidade); (e) armazenagem de insumos; (f) contratação de mão de obra terceirizada; (g) créditos presumidos calculados sobre operações de revenda de mercadorias (soja - posição NCM 12.01); (h) créditos presumidos calculados sobre aquisições de combustíveis (NCM 4401 e 4408) efetuadas de pessoas físicas para produção de derivados da soja; e (i) fretes entre estabelecimentos.

Cientificado do despacho decisório resultante da análise do crédito, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, alegando, em síntese, que: (a) o conceito de insumos utilizado pela fiscalização é demasiadamente restritivo; (b) a recusa dos créditos tem origem em erro do vendedor, pelo que demanda reversão das glosas sobre as aquisições de produtos sem incidência de contribuição e utilizados no processo produtivo; (c) os combustíveis e lubrificantes cujos créditos foram recusados são usados para acionamento de caldeira utilizada no processo de refino de óleos; (d) serviços de carga e descarga, manutenção e construção de áreas e edifícios, manutenção e construção de equipamentos, serviços de manutenção de equipamentos de laboratório, capatazia e serviços portuários na exportação, e armazenagem ensejam a tomada de créditos, assim como a lenha adquirida de pessoas físicas e os fretes (para transporte de insumos nas compras, nas transferências entre estabelecimentos e entre depósitos de armazenamento e os estabelecimentos industriais); e (e) reforça a essencialidade dos bens e dos equipamentos que foram alvo de manutenção e refere a Solução de Consulta nº 57, de 2012, que admite a tomada de créditos sobre encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa.

Em 06/01/20120, o julgamento foi convertido em **diligência** (fls. 799 a 822), para que a autoridade designada, intimando a contribuinte à apresentação de documentos se julgar

necessário e empregando a seu critério as técnicas de auditoria que entender adequadas reanalise os créditos segundo os parâmetros fixados no REsp nº 1.221.170/PR acerca do conceito de insumo. No Relatório de Diligência (fl. 855 a 865), a fiscalização reconhece adicionalmente créditos, conforme tabela de fl. 864. O Contribuinte se manifesta às fls. 872 a 902, reiterando as alegações de defesa e requerendo a produção de prova de perícia técnica contábil e de engenharia, imprescindível para compreensão da matéria e do direito da requerente.

No **julgamento de primeira instância** (fls. 903 a 955), em 13/04/2020, a DRJ considerou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, em síntese, sob os seguintes fundamentos: (a) 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, nos termos do decidido pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo, no REsp nº 1.221.170/PR, e esclarecido pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018; (b) não dará direito a crédito, para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor da aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições; (c) com a edição da Lei nº 12.865, de 2013, os créditos presumidos atribuídos à cadeia agroindustrial da soja são apurados sobre as receitas de venda, não sendo mais possível o creditamento sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas; (d) não podem ser apurados créditos sobre fretamento incorrido no transporte de insumos que não direito a creditamento; e (e) não podem ser apurados créditos sobre despesas com fretes relativos a transporte de bens não considerados insumos ou sem essa comprovação, transferência sobre bens do ativo, de produtos acabados ou para estabelecimento não industrial, fretes em que o remetente ou o destinatário é pessoa física, ou em que a contribuinte não tenha figurado na documentação como destinatária ou como remetente.

Em **recurso voluntário** (fls. 962 a 996), a empresa reitera as alegações de defesa.

No âmbito do CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-011.128**, de 22/11/2022 (fls. 1040 a 1066), como exposto ao início.

O Contribuinte, ciente da decisão, apresentou embargos de declaração (fls. 1179 a 1185), rejeitados pelo despacho de fls. 1223 a 1225.

Da matéria submetida à CSRF

A **Fazenda Nacional**, ciente da decisão do CARF, apresentou o **Recurso Especial** de fls. 1068 a 1147, em 06/03/2023, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (i) **frete de insumos não onerados** (tendo como paradigmas os Acórdãos nº 9303-013.028 e nº 9303-013.216); (ii) **frete de produtos acabados entre estabelecimentos** (indicando como paradigmas os Acórdãos nº 9303-010.249 e nº 3402-009.033); (iii) **aproveitamento de créditos extemporâneos - necessidade de retificar DACON** (paradigma - Acórdãos nº 3301-

001.999 e nº 3302-005.190); (iv) **movimentação interna, carga e descarga** (paradigma - Acórdãos nº 9303-006.107 e nº 3401-01.692); (v) **capatazia e serviços portuários** (paradigma - Acórdãos nº 9303-012.470 e nº 9303-012.958); e (vi) **armazenagem** (paradigma - Acórdãos nº 9303-011.745 e nº 9303-006.730).

No **exame monocrático de admissibilidade** (fls. 1151 a 1171), entendeu-se caracterizada a divergência para os seis itens, rechaçando-se, para a demonstração de divergência, o segundo paradigma do item (iii), o segundo paradigma do item (iv) e o segundo paradigma do item (vi).

Em **contrarrazões** (fls. 1202 a 1219) o Contribuinte defende a manutenção do acórdão recorrido nos itens que são objeto de recurso fazendário.

Cientificado da rejeição dos embargos de declaração, o **Contribuinte** interpôs, em 14/02/2024 (fls. 1233 a 1247), **Recurso Especial**, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (i) **créditos de Pis/Cofins - Despachante Aduaneiro** (indicando como paradigma o Acórdão nº 3301-005.413); e (ii) exclusão do ICMS da Base de Cálculo dos Créditos do Pis e da Cofins (paradigma - Acórdão nº 3301-010.815).

No **exame monocrático de admissibilidade** (fls. 1282 a 1287), entendeu-se que não foi caracterizada a divergência, por tratarem os paradigmas de matérias distintas das debatidas nos autos, sendo o Acórdão nº 3301-005.413 referente exclusivamente a despachantes aduaneiros na importação, e o Acórdão nº 3301-010.815, sobre composição ou não do ICMS na base de cálculo do Pis e Cofins (art. 1º da Lei 10.833/2003), e, em caso negativo, conceder o crédito de Pis e Cofins decorrente do pagamento a maior de Pis e Cofins sobre a base de cálculo majorada pela inclusão do ICMS.

O Contribuinte interpôs **agravo** (fls. 1295 a 1297), acolhido em parte no despacho de fls. 1300 a 1304, para dar seguimento ao recurso em relação a “**créditos de Pis/Cofins - Despachante Aduaneiro**”, uma vez que os julgados cotejados não tenham estabelecido qualquer ressalva ou discriminação entre os serviços de despacho aduaneiro na operação de importação ou de exportação, como fundamento de manutenção ou reversão de glosa.

Em **contrarrazões** (fls. 1311 a 1326) a Fazenda Nacional defende a manutenção do acórdão recorrido no item que é objeto de recurso do Contribuinte.

Em 25/06/2025 o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise dos Recursos Especiais do Contribuinte e da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

RE da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da 4ª Câmara / 3ª Seção do CARF (fl. 1118), e atende aos demais requisitos de admissibilidade, cabendo seu conhecimento, para análise do colegiado, no que se refere aos três itens iniciais: (i) frete de produtos acabados entre estabelecimentos; (ii) frete de insumos desonerados; e (iii) aproveitamento de créditos extemporâneos - necessidade de retificar DACON. Aliás, nesse mesmo sentido decidiu o colegiado nos Acórdãos nº 9303-017.003, 004 e 005, de 23/10/2025.

No que se refere ao item (iv) movimentação interna, carga e descarga, que teve seguimento apenas com base na divergência constante do Acórdão paradigma nº 9303-006.107, o acórdão recorrido deu provimento, por unanimidade de votos, para "...movimentação de soja a granel, e carga e descarga (recepção, expedição, pesagem, padronização, classificação, de soja, movimentação, carregamento rodoviário e conservação), independentemente do regime de tributação dos insumos". A matéria é tratada nos itens 2.4.1 e 2.4.4:

"2.4.1. O tema não é novo nesta Turma. Para parte da Turma (assim como para a fiscalização) a única hipótese de concessão de crédito de armazenagem e frete é a descrita no inciso IX do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03. Todavia, em algumas ocasiões o valor do frete e da armazenagem (e demais serviços de movimentação de carga) encontram-se atrelados ao valor do insumo. Em assim sendo, quando é possível a concessão de crédito para o insumo, o é, por via reflexa, aos serviços acessórios; a *contrariu sensu* se não é possível a concessão de crédito para o insumo, não o é para os acessórios.

(...) 2.4.4. Veja a soja (como os demais produtos rurais de uma forma geral) é um produto sazonal, com época própria para a colheita. Desta forma, após a colheita e enquanto aguarda destinação industrial, a soja colhida (sob pena de perda) deve ser armazenada (também sob pena de perda), tornando o serviço de armazenagem da soja essencial ao processo produtivo, bem como, o serviço de CARGA E DESCARGA E MOVIMENTAÇÃO da soja nos armazéns." (grifo nosso)

O paradigma aceito na admissibilidade (Acórdão nº 9303-006.107, julgado em 12/12/2017) trata de caso que adota conceito de insumo já superado, atrelado a "...relação direta e imediata com o bem em produção ou o serviço em prestação, na medida em que a lei exige que

o bem ou serviço seja aplicado e consumido diretamente no processo produtivo do bem destinado a venda ou no serviço prestado”, espelhando entendimento anterior e avesso ao precedente vinculante do STJ fixado no REsp nº 1.221.170/PR, de 22/02/2018. Portanto, tal paradigma é igualmente imprestável à configuração da divergência.

Assim, entendo que não deve ser conhecido o recurso em relação a tal matéria.

Em relação ao item (v) capatazia e serviços portuários, que teve provimento por maioria, vencidos os Conselheiros Winderley Moraes Pereira, Marcos Antônio Borges e Arnaldo Diefenthäeler Dornelles, que não reconheciam os créditos, a fiscalização havia desenquadrado tais operações do conceito de insumos, tendo o contribuinte alegado que são “...utilizados na operacionalização dos produtos destinados à exportação. Serviços estes, imprescindíveis para a realização das vendas ao Mercado Externo via Portos”. O relator do acórdão recorrido reconhece que não se tratam de insumos, mas, revendo posição anterior, admite o crédito como “frete de venda” (fl. 1052):

“2.5.5.4. E é por este motivo que (revendo posição anterior) deve ser revertida a glosa para as taxas de embarque, os serviços de capatazia, os e serviços portuários, e carga e descarga no porto de embarque, não como insumo, mas como parte indissolúvel do frete de venda”. (grifo nosso)

O primeiro paradigma colacionado para comprovar a divergência (Acórdão nº 9303-012.470), trata somente de “capatazia”, e nega créditos na condição de insumos, no que se alinha ao recorrido, mas dele diverge no que se refere ao reconhecimento do crédito como parte do frete de venda, a afirmar que “...as despesas glosadas não se confundem com despesas que podem ser caracterizada como fretes ou a armazenagens na operação de venda, de que trata o inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, portanto, não há previsão legal para o creditamento desse tipo de despesa”. Assim, configura a divergência em relação a “capatazia”.

O segundo paradigma (Acórdão nº 9303-012.958), nesse mesmo tópico, trata especificamente de “despesas portuárias” na exportação, entendendo que “...não são insumos, porque o produto já está pronto e não são despesa de venda, por ser anterior a ela”.

Assim, bem caracterizada a divergência em relação a ambos os itens.

Por fim, no que se refere ao item (vi) armazenagem, a glosa se refere a armazenagem de insumos não tributados (cereais), tendo o contribuinte informado que a armazenagem de insumos (bem como a taxa de armazenagem e expedição de grãos) é necessária ao tratamento destes para posterior industrialização.

O acórdão recorrido reconhece o crédito em relação a “armazenagem (nela incluso, taxa de armazenagem e expedição de grãos), (...) independentemente do regime de tributação dos insumos”. Está, assim, tratando de armazenagem de insumos.

O único paradigma aceito na admissibilidade (Acórdão nº 9303-011.745), trata de armazenamento de produtos acabados, e não de insumos. Em que pese ter informado o paradigma que não seriam “aptos a comercialização” os produtos acabados, tal circunstância não está presente no acórdão recorrido, inviabilizando a demonstração de divergência.

Pelo exposto, não deve ser conhecido o recurso em relação a tal item.

Em síntese, o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional deve ser conhecido em parte, apenas no que se refere a frete de produtos acabados entre estabelecimentos, frete de insumos desonerados, aproveitamento de créditos extemporâneos, e capatazia e serviços portuários.

RE do Contribuinte

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da **4ª Câmara / 3ª Seção** do CARF (fl. 1239). Cabe, no entanto, a nosso ver, tecer considerações adicionais sobre a admissibilidade.

Isso porque a matéria “Créditos de Pis/Cofins - Despachante Aduaneiro” (paradigma - Acórdão nº 3301-005.413) teve seguimento em despacho monocrático em agravo, em oposição ao despacho original de admissibilidade do recurso especial.

No despacho original de admissibilidade do recurso, detectou-se que o Acórdão invocado como paradigma concluiu que “é possível a apuração e crédito a descontar das contribuições não cumulativas sobre valores relativos a despesas com despachantes aduaneiros”, em processo que tratava de despesas com despachante aduaneiros na importação. No entanto, o acórdão recorrido trata de despesas com despachantes aduaneiros na exportação.

No exame de agravo, entendeu-se que nenhum desses julgados, ainda que estivessem analisando um deles a importação e o outro a exportação, limitou a decisão a essa ou àquela situação.

Não comungamos desse entendimento alargado. Não se pode instaurar divergência a partir de matéria ou de conteúdo não votado pelo colegiado.

Por certo que o relator, no acórdão recorrido, quando analisou despesas com despachante aduaneiro na exportação, não o fez pensando em importação.

Por óbvio ainda que a turma prolatora do acórdão paradigma, ao analisar despesas com despachante aduaneiro na importação, não o fez preocupando-se com a exportação.

Em adição, veja-se que o acórdão recorrido, ao tratar do despachante aduaneiro, consignou, unicamente na ementa e voto (fls. 1040/1041, e 1053/1054):

“DESPACHANTE ADUANEIRO. SERVIÇO OPCIONAL. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Por ser opcional (artigo 5º do Decreto 2.472/88) a contratação de serviço de despacho aduaneiro não é (em regra) essencial ao processo produtivo, podendo vir a ser relevante, a depender de prova da necessidade de qualificação técnica para determinada operação e de que o serviço de despacho preenche esta qualificação”.

“2.3.3.3. Por fim, a contratação de despachante aduaneiro é mera opção (não essencial, portanto) do contratante, que pode, caso queira, assumir por meio de seus prepostos a representação junto à Receita Federal no despacho aduaneiro, como dispõe o artigo 5º do Decreto 2.472/88: (...)" (grifo nosso)

Não há, no acórdão recorrido, outras menções argumentativas à questão do despachante aduaneiro. Ao que tudo indica, a rubrica estaria dentro de alguma outra glosa, não especificamente citada.

Em busca da verdade material, retrocedi nas peças processuais, e a menção mais elucidativa encontrada foi no Relatório de Diligência Fiscal (fls. 856/857, e 859):

“d) comissão de despachos e serviços portuários - glosa mantida; trata-se de serviços que não guardam relação alguma com o processo de produção de bens da empresa, inclusive sendo executados depois que o produto a ser exportado já está pronto e o processo produtivo se encerrou”

“j) comissões (de despachos, de representantes comerciais e de vendas) – glosa mantida; trata-se de despesas gerais que não fazem parte do processo produtivo e não podem ser consideradas insumo;” (grifo nosso)

Em síntese, em nenhuma peça processual de defesa há menção específica a “despachante aduaneiro”, mas a despesas com “despacho”, de forma geral, na exportação, o que torna nulo o universo de intersecção com o paradigma.

Ademais, recorde-se que o acórdão recorrido, ao tratar de “despachante aduaneiro”, ainda que essa matéria específica não figurasse nas demais peças processuais, informou que, em geral, a atividade não seria essencial, e, para ser relevante, demandaria prova, inexistente nos autos, o que configuraria ainda razão autônoma para negativa do crédito, por carência probatória.

Assim, por todas as razões aqui expostas, voto pelo não conhecimento do recurso especial interposto pelo Contribuinte. Nesse mesmo sentido este colegiado decidiu recentemente, de forma unânime, em processos do mesmo sujeito passivo (Acórdãos nº 9303-017.003, 004 e 005, de 23/10/2025).

Do Mérito

RE da Fazenda Nacional

Recorde-se que chegam à cognição deste colegiado, no mérito, os seguintes temas do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional: (i) frete de produtos acabados entre

estabelecimentos; (ii) frete de insumos desonerados; (iii) aproveitamento de créditos extemporâneos - necessidade de retificar DACON; e (iv) capatazia e serviços portuários.

As três matérias iniciais possuem posicionamento sedimentado neste colegiado uniformizador de jurisprudência, e estão Sumuladas no CARF, o que vincula o julgamento. Ademais, foram recentemente apreciadas, com resultado unânime, por este colegiado, nos Acórdãos nº 9303-017.003, 004 e 005, de 23/10/2025.

Em relação ao tema frete de produtos acabados entre estabelecimentos, entendo ser flagrante a aplicação ao caso da Súmula CARF nº 217:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

“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”.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Pelo exposto, cabe o provimento do apelo fazendário em relação a tal item.

No que se refere a frete de insumos desonerados, cabe a aplicação da Súmula CARF nº 188:

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.

No entanto, a aplicação da Súmula CARF nº 188 não assegura o provimento integral do apelo fazendário. Há que se verificar, na execução do acórdão, se os fretes atendem aos requisitos da Súmula (registro de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, e efetiva tributação pelas contribuições).

Assim, voto pelo provimento parcial do recurso da Fazenda Nacional nesse tema, para manter a glosa nos casos em que não sejam atendidos os requisitos que figuram na Súmula

CARF nº 188 (registro do frete de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, e efetiva tributação do frete pelas contribuições).

A respeito do aproveitamento de créditos extemporâneos - necessidade de retificar DACON, aplica-se a Súmula CARF nº 231:

Súmula CARF nº 231

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

“O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.”

Acórdãos Precedentes: 9303-011.780, 9303-013.263, 9303-014.081.

Pelo exposto, cabe o provimento do recurso fazendário em relação ao tema.

Por fim, em relação a capatazia e serviços portuários, cabe informar que há também súmula excluindo seu enquadramento como insumos (Súmula CARF nº 232). No entanto, nem o recorrido e nem os paradigmas trataram tais créditos apenas como referentes a insumos, residindo a divergência em tratar tais despesas como parte dos fretes de venda.

Recorde-se as razões de decidir do recorrido (fl. 1052):

“2.5.5.4. E é por este motivo que (revendo posição anterior) deve ser revertida a glossa para as taxas de embarque, os serviços de capatazia, os e serviços portuários, e carga e descarga no porto de embarque, não como insumo, mas como parte indissolúvel do frete de venda”. (grifo nosso)

A nosso ver, descabe tal extensão, não se enquadrando nenhuma dessas rubricas (capatazia e serviços portuários) como fretes de venda. Assim vem decidindo este colegiado uniformizador de jurisprudência, como destacamos, recentemente, nos Acórdãos nº 9303-016.439, 439 e 440 (em 24/01/2025):

“Assim vem decidindo de forma assentada este colegiado uniformizador de jurisprudência, a ponto de a matéria já estar igualmente a demandar súmula específica, seja para despesas portuárias na exportação, despesas de remessas e/ou armazenagem em centros de distribuição, ou envios de produtos acabados para qualquer estabelecimento em operação que não constituam efetivamente uma venda.

Sobre “recepção, armazenamento e embarque” na exportação (denominados pelo Contribuinte como “despesas de exportação”), assim decidiu recentemente este colegiado, de forma unânime:

COFINS. DESPESAS DE EXPORTAÇÃO.

Apenas dão direito à crédito das contribuições não cumulativas as despesas de exportação que comprovadamente constituam insumos essenciais, relevantes ou pertinentes à atividade produtiva do contribuinte ou que configurem atividades vinculadas ao frete ou armazenagem na operação de venda.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer de ambos os recursos, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhes provimento. (Acórdão 9303-015.081, Rel. Cons. Tatiana Josefovicz Belisário, sessão de 11 abr. 2024, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa e Liziane Angelotti Meira).

Sobre “despesas portuárias”, endossando as razões de decidir em relação a fretes de produtos acabados, também decidiu recentemente este colegiado, de forma unânime:

CRÉDITOS. DESPESAS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS NA EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. RAZÕES SEMELHANTES ÀS ADOTADAS EM JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ, PARA FRETES DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos, visto que tais despesas não constituem insumos ao processo produtivo, por ocorrerem posteriormente a tal processo, e nem constituem fretes de venda. A mesma razão de decidir se presta aos serviços portuários na exportação, que são despesas incorridas após o processo produtivo, não se enquadrando nem como insumos à atividade produtiva, nem como fretes de venda (Acórdão nº 9303-014.067).

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a despesas portuárias na exportação, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. (Acórdão 9303-015.946, Rel. Cons. Denise Madalena Green, sessão de 11 set. 2024, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa e Régis Xavier Holanda)

Em novembro de 2024, o colegiado analisou especificamente despesas classificadas como “armazenagem” na exportação (unitização/estufagem de contêineres), explorando melhor a definição de “armazenagem”, e rechaçando o entendimento da turma a quo (Acórdão 3201-010.504) que adotava compreensão ampla de “operação de venda”, entendendo que gerariam direito a crédito os

dispêndios com armazenagem em operações de venda, "...abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas...". Na ocasião, entendeu esta Câmara Superior majoritariamente que

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS COM UNITIZAÇÃO/ESTUFAGEM DE CONTÊINERES. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A operação de unitização/estufagem de contêineres se resume ao acondicionamento do produto pronto, e, portanto, os respectivos gastos não se confundem com o custo de armazenagem e nem com o frete na venda, o que impossibilita o aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS). (Acórdão 9303-016.139, Rel. Cons. Tatiana Josefovicz Belisário, maioria, vencida a relatora, designado o Cons. Rosaldo Trevisan, sessão de 10 out. 2024, presentes ainda os Cons. Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda)

As razões de decidir de todos esses precedentes são uníssonas no sentido de que a fretes e armazenagem de produtos acabados só ensejam a tomada de créditos quando se tratar de operação de venda, e não de operação intermediária, que antecede a operação de venda.

Destarte, mantendo tais razões de decidir, que vem sendo externadas por este colegiado em julgados recentes, entendo que não cabe a tomada de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS) sobre serviços de transporte e armazenagem que não sejam efetivamente relativos a uma operação de venda.

Portanto, tendo em conta que a rubrica glosada não se refere efetivamente a uma operação de venda, mas sim a uma operação intermediária, posterior ao processo produtivo, e anterior à operação de venda, resta inviabilizado o direito ao crédito, quer pelo inciso II, quer pelo inciso IX do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas."

Mantendo o posicionamento pacífico do colegiado em relação ao tema, entendo que cabe o provimento do apelo fazendário, para restabelecer as glosas sobre capatazia e serviços portuários.

Assim, em síntese, cabe provimento parcial ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para restabelecer integralmente as glosas referentes a frete de produtos acabados entre estabelecimentos, capatazia e serviços portuários, e aproveitamento de créditos extemporâneos sem retificação de DACON, e para restabelecer as glosas relativas a frete de insumos desonerados, nas hipóteses em que não sejam atendidos os requisitos que figuram na Súmula CARF nº 188 (registro do frete de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, e efetiva tributação do frete pelas contribuições).

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer em parte** do **Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**, apenas no que se refere a frete de produtos acabados entre estabelecimentos, capatazia e serviços portuários, aproveitamento de créditos extemporâneos sem retificação de DACON, e frete de insumos desonerados, para, no mérito, dar-lhe **provimento parcial**, para restabelecer integralmente as glosas referentes a frete de produtos acabados entre estabelecimentos, capatazia e serviços portuários, e a aproveitamento de créditos extemporâneos sem retificação de DACON, e para restabelecer as glosas relativas a frete de insumos desonerados, nas hipóteses em que não sejam atendidos os requisitos que figuram na Súmula CARF nº 188 (registro do frete de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, e efetiva tributação do frete pelas contribuições). Voto ainda por **não conhecer** do **Recurso Especial interposto pelo Contribuinte**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan