



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.721053/2017-11
ACÓRDÃO	9303-017.059 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CARGILL NOVOS HORIZONTES LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. AFRONTA A PRECEDENTE VINCULANTE. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que o paradigma se opõe a precedente vinculante posteriormente fixado (Súmula CARF nº 235).

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2017

CRÉDITOS DE COFINS. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 217. INCLUSIVE NA FORMAÇÃO DE LOTES PARA EXPORTAÇÃO.

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, ainda que se refiram a formação de lotes para exportação.

CRÉDITOS. CAPATAZIA, DESCARGA E DEMAIS SERVIÇOS PORTUÁRIOS,. EXPORTAÇÃO. FRETE DE VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Além de não se qualificarem como insumos (Súmula CARF nº 232), capatazia, descarga e demais despesas portuárias, 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 entre estabelecimentos para formação de lotes de exportação, e capatazia, descarga e demais serviços portuários, para, no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento.

(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

Trata-se de Recursos Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-010.935**, de 28/09/2022 (fls. 755 a 770)¹, que, por **maioria de votos**, deu parcial provimento ao recurso voluntário para reverter glosas em relação a: (a) aquisição de combustível para empilhadeiras; (b) serviços de recepção, expedição (inclusive expedição de grãos), pesagem, padronização, classificação, e conservação de grãos; (c) frete na aquisição de insumos, frete para formação de lote de exportação (inclusive ferroporto), contratados de pessoas jurídicas; (d) movimentação de carga, transbordo e serviço de carga e

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

descarga de soja (a granel, inclusive); (e) taxas de embarque, serviços de capatazia e serviços portuários de carga e descarga; e (f) *pallets*. Vencidos no item (f) o relator (Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto) e o Conselheiro Marcos Antônio Borges. Votaram pela conclusões no item (e) os Conselheiros Carolina Machado Freire Martins, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Marcos Antônio Borges. Designada para redatora do voto vencedor a Conselheira Carolina Machado Freire Martins.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento - PER**, no valor de R\$ 10.178.991,34, relativo a crédito de COFINS apurado no regime da não cumulatividade em relação ao 1º trimestre de 2017, 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, como *pallets*, serviços pagos pela empresa a título de trabalho temporário, serviços de telefonia, transbordo, obras e manutenções de edifícios, carga e descarga, capatazia, transbordo, armazenagem, comissão de despachos, serviços portuários e comissão de representantes; (b) créditos presumidos da soja que não atendiam o disposto na Lei 12.865/2013; (c) créditos presumidos decorrentes da aquisição de combustível para a produção de soja; (d) frete pago à pessoas físicas; (e) frete pagos à pessoas jurídicas domiciliadas no país, relativos às aquisições não sujeitas à incidência das contribuições; (f) fretes relativos à aquisição de soja, em função do que determina o art. 29 da Lei 12.865/2013; (g) fretes relativos a mercadorias descritas como “produtos diversos”; (h) fretes relativos à transferências efetuadas entre estabelecimentos da própria contribuinte; (i) fretes de entrada com a descrição “inutilizado”; (j) fretes de aquisições de sebo bovino; (k) fretes ferroviários em que a contribuinte figurava como remetente e destinatária; (l) créditos relativos à operações realizadas em meses anteriores ao trimestre em análise; e (m) bens do ativo imobilizado cuja descrição material trazia o termo “Inutilizado”.

Cientificado do despacho decisório resultante da análise do crédito, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, alegando, em síntese, que: (a) equivocou-se a autoridade fiscal quanto a glosa dos gastos com a aquisição de lenha de pessoas jurídicas; (b) quanto ao combustível relativo às empilhadeiras, há que se constatar que sem a sua aquisição a produção da fábrica restaria inviabilizada, bem como a movimentação dos insumos e mercadorias produzidas; (c) o processo de carregamento e descarregamento utiliza *pallets* para a movimentação no carregamento destinado à venda; (d) os serviços de mão de obra contratados, sejam para descarga de insumos ou carregamento de farelo de soja ensacado destinado à venda, são primordiais para o desenvolvimento da atividade da empresa; (e) a falta de taxa de embarque, e dos serviços de capatazia impossibilita a venda dos produtos da contribuinte; (f) e a limitação dada às despesas com vendas é exclusiva das operações de frete, e o armazenamento do insumo se dá em razão das diversas aquisições durante o ano, fazendo-se necessária a contratação de tal

serviço; (g) os serviços de carga e descarga envolvem o acesso do insumo e a saída do produto da contribuinte, sem os quais se torna impossível o exercício da atividade da empresa; (h) os gastos com recepção, expedição, pesagem, padronização, classificação, movimentação, carregamento rodoviário e conservação de grãos são essenciais ao processo de industrialização; (i) os serviços de logística são atividades essenciais da empresa, sem os quais o procedimento de aquisição e venda dos produtos se torna impossível; (j) a SCI COSIT 13/2018 informa que os produtos cuja contribuição é calculada por unidade de medida de produto não devem ter o ICMS excluído da base; (k) quanto à glosa da aquisição de lenha de pessoas físicas, o contribuinte também produz bens compreendidos no capítulo 15 e 23 da TIPI com destinação à alimentação humana e/ou animal, razão pela qual, poderia se beneficiar do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004; (l) os fretes de saídas ferroviárias ao município de Palmas não se tratam de transferências entre estabelecimentos, mas sim, referem-se a transporte de mercadorias para o porto de exportação; (m) o frete na aquisição é serviço que tem previsão de creditamento no inciso II do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, pouco importando se o insumo está sujeito ou não ao pagamento das contribuições; (n) o CARF já decidiu que os fretes entre estabelecimentos da mesma empresa são passíveis de creditamento; e (o) as aquisições de ativo imobilizado se tratam de materiais destinados à construções e edificações de prédios e instalações industriais realizadas no período, tais como, pedras, cimento, ferro, areia, tijolos, materiais elétricos e hidráulicos, entre outros, com previsão de creditamento no art. 3º, VII, da Lei 10.833/2003.

No **juízo de primeira instância** (fls. 689 a 721), em 20/08/2020, a DRJ considerou improcedente a manifestação de inconformidade, em síntese, sob os seguintes fundamentos: (a) cabe à impugnante a apresentação de provas no sentido de demonstrar a ocorrência das operações originárias dos créditos que pleiteia; (b) conforme o § 2º do art. 3º das Leis nº10.637/2002 e nº 10.833/2003 (redação idêntica), as aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições não permitem apuração de crédito; (c) considerando que o frete do bem adquirido integra seu custo de aquisição, quando vedado o creditamento em relação ao bem adquirido, não haverá, sequer indiretamente, tal direito em relação aos dispêndios com seu transporte; (d) é vedada a apropriação de créditos da não-cumulatividade (créditos básicos) em relação à soja, nos termos do art. 3º, §2º, II, das Leis nº10.637/2002 e 10.833/2003, assim como às aquisições de pessoa física; e (e) as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de insumos, de produtos acabados, e de produtos em elaboração entre estabelecimentos industriais da mesma pessoa jurídica, bem como dos estabelecimentos industriais desta pessoa jurídica para seus armazéns, depósitos fechados e estabelecimentos comerciais não geram direito à apuração de créditos a serem descontados do PIS e da COFINS.

Em **recurso voluntário** (fls. 728 a 752), a empresa reitera as alegações de defesa.

No âmbito do CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-010.935**, de 28/09/2022 (fls. 755 a 770), como exposto ao início.

O Contribuinte, ciente da decisão, apresentou embargos de declaração (fls. 813 a 819), rejeitados pelo despacho de fls. 851 a 853.

Da matéria submetida à CSRF

A **Fazenda Nacional**, ciente da decisão do CARF, apresentou o **Recurso Especial** de fls. 772 a 793, em 17/01/2023, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (i) **pallets** (tendo como paradigmas os Acórdãos nº 9303-007.111 e nº 9303-009.310); (ii) **frete de produtos entre estabelecimentos para formação de lotes de exportação** (indicando como paradigma o Acórdão nº 3403-003.163); e (iii) **capatazia, descarga e demais serviços portuários** (paradigma - Acórdão nº 9303-008.027).

No **exame monocrático de admissibilidade** (fls. 797 a 805), entendeu-se caracterizada a divergência para os três itens.

Em **contrarrazões** (fls. 836 a 847) 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 ainda Recurso Especial, que não teve seguimento, conforme despacho de admissibilidade de fls. 905 a 908, e despacho de agravo de fls. 921 a 924.

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

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. 798), e atende aos demais requisitos de admissibilidade, cabendo seu conhecimento, para análise do colegiado, no que se refere a **frete de produtos entre estabelecimentos para formação de lotes de exportação** e **capatazia, descarga e demais serviços portuários**.

No entanto, o recurso não deve ser conhecido em relação a **pallets**, tendo em conta que o paradigmas colacionados (Acórdãos nº 9303-007.111, de 15/08/2018, e nº 9303-009.310, de 14/08/2019, ambos decididos por voto de qualidade) afrontam Súmula posteriormente veiculada neste CARF:

“SÚMULA CARF Nº 235

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

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Acórdãos Precedentes: 9303-012.073, 9303-012.337, 9303-013.721, 9303-014.002, 9303-014.884, 9303-015.322.”

O Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, em seu art. 118, § 12, III, “c” impede o seguimento do recurso nesses casos.

Assim, o recurso deve ser conhecido apenas em relação a **frete de produtos entre estabelecimentos para formação de lotes de exportação e capatazia, descarga e demais serviços portuários**.

Do Mérito

Ambos os temas que chegam à cognição deste colegiado uniformizador de jurisprudência já encontram posicionamento assentado no colegiado.

No que se refere a **frete de produtos acabados entre estabelecimentos para formação de lotes de exportação**, entendo ser aplicável o entendimento externado na Súmula CARF nº 217, não sendo o atributo da “formação de lotes” apto ao afastamento da disposição sumular:

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.

Assim decidiu este colegiado recentemente, de forma unânime, nos Acórdãos nº 9303-016.588 (em 14/03/2025) e nº 9303-016.893 (em 26/08/2025):

“CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS PARA FORMAÇÃO DE LOTES. PORTO. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme jurisprudência assentada, não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação as despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos acabados destinados à exportação, para a formação de lote. O raciocínio se estende a fretes de transferência de produto acabado a estabelecimento da própria empresa, objeto da Súmula CARF nº 217.”

“CRÉDITOS DE COFINS. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 217. INCLUSIVE NA FORMAÇÃO DE LOTES PARA EXPORTAÇÃO.

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, ainda que se refiram a formação de lotes para exportação”.

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

Em relação a **capatazia, descarga e demais serviços portuários**, cabe informar que há também súmula excluindo seu enquadramento como insumos (Súmula CARF nº 232). No entanto, o acórdão recorrido não concedeu o créditos a tais itens como insumos, residindo a divergência em tratar tais despesas como parte dos fretes de venda.

Recorde-se as razões de decidir do recorrido (fls. 765/766):

“2.3.4.4. 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 paradigma (Acórdão nº 9303-008.027) nega o crédito tanto como insumo quanto como frete de venda (“despesas de capatazia, movimentação de carga e descarga, braçagem, recepção e expedição, taxas administrativas, taxa de risco e monitoramento de mercadorias, não dão direito a crédito por não caracterizarem insumo nem frete/armazenamento na venda do produto”).

A nosso ver, descabe a extensão promovida pelo acórdão recorrido, não se enquadrando nenhuma dessas rubricas (capatazia, descarga e demais 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 Rosenberg 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, descarga e demais serviços portuários.

Assim, em síntese, cabe provimento ao Recurso Especial, nos temas admitidos à cognição deste colegiado.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**, apenas no que se refere a frete de produtos entre estabelecimentos para formação de lotes de exportação, e capatazia, descarga e demais serviços portuários, para, no mérito, dar-lhe **provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan