



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10650.901319/2012-03
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3301-002.915 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2016
Matéria Omissão no acórdão
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE ARAXÁ LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

OMISSÃO NO ACÓRDÃO. EXISTÊNCIA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

Uma vez que o acórdão recorrido foi omissivo quanto ao uso do composto orgânico da uréia, e que esta informação é essencial à conclusão da incidência ou não do PIS e da COFINS, deverão ser acolhidos os presentes aclaratórios, com efeitos infringentes, para fins de sanar o vício apontado.

Embargos acolhidos em parte, para fins de integrar o teor do acórdão recorrido, o qual passa a ter o seguinte conteúdo:

ASSUNTO: PIS E COFINS

CUSTOS/DESPESAS. PESSOAS JURÍDICAS. AQUISIÇÕES. CRÉDITOS PASSÍVEIS DE DESCONTOS/RESSARCIMENTO.

Somente geram créditos passíveis de desconto da contribuição mensal apurada sobre o faturamento e/ ou de ressarcimento do saldo credor trimestral os custos dos bens para revenda e os custos/despesas dos bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de bens e produtos destinados a venda, adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e tributados pela contribuição.

CUSTOS. INSUMOS. AQUISIÇÕES. FRETES. PRODUTOS DESONERADOS.

Os fretes incidentes nas aquisições de produtos para revenda e/ ou utilizados como insumos na produção de bens destinados a venda, desonerados da contribuição, não geram créditos passíveis de desconto/ressarcimento.

CUSTOS. URÉIA. REVENDA. RESSARCIMENTO.

Os custos com aquisições de uréia para revenda geram créditos da contribuição passível de compensação/ressarcimento, com exceção da uréia utilizada como adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, nitrogenados (azotados) e enquadrada no NCM nº 31.02.10, visto que sujeita à alíquota zero, conforme dispõe o art. 1º inciso I da Lei nº 10.925/2004.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos com efeitos infringentes.

ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL - Presidente.

MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL (Presidente), SEMÍRAMIS DE OLIVEIRA DURO, LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS, MARCELO COSTA MARQUES D'OLIVEIRA, FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS, PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA, MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional com fundamento no art. 65, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, em face do Acórdão proferido em razão do julgamento do Recurso Voluntário interposto pela COOPERATIVA AGRO PECUÁRIA DE ARAXÁ LTDA. nos autos em epígrafe, o qual possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PIS E COFINS

Período de apuração: Diversos

CUSTOS/DESPESAS. PESSOAS JURÍDICAS. AQUISIÇÕES. CRÉDITOS PASSÍVEIS DE DESCONTOS/RESSARCIMENTO.

Somente geram créditos passíveis de desconto da contribuição mensal apurada sobre o faturamento e/ ou de ressarcimento do saldo credor trimestral os custos dos bens para revenda e os custos/despesas dos bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de bens e produtos destinados a venda, adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e tributados pela contribuição.

CUSTOS. INSUMOS. AQUISIÇÕES. FRETES. PRODUTOS DESONERADOS.

Os fretes incidentes nas aquisições de produtos para revenda e/ ou utilizados como insumos na produção de bens destinados a venda, desonerados da contribuição, não geram créditos passíveis de desconto/ressarcimento.

CUSTOS. URÉIA. REVENDA. RESSARCIMENTO.

Os custos com aquisições de uréia para revenda geram créditos da contribuição passível de compensação/ressarcimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Argumenta o embargante que a concessão de crédito sobre a aquisição de uréia não poderia ter sido concedida, uma vez que o acórdão embargado não teria se pronunciado sobre se a uréia fora adquirida para fins de alimentação de ruminantes ou se para fertilizantes agrícolas. Segue dispondo que este ponto seria importante para a solução da lide, visto que, na segunda hipótese (fertilizantes agrícolas), a uréia teria a classificação 3102.10, sendo aplicável a alíquota zero de PIS e Cofins.

Para que melhor se compreenda o cerne dos embargos declaratórios, transcreve-se abaixo os principais fundamentos constantes dos mesmos:

O r. acórdão deu ‘provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente par reconhecer o direito de a recorrente apurar créditos da contribuição sobre os custos com aquisição de uréia’.

Nas razões do v. voto condutor do r. acórdão são invocadas as razões abaixo, *verbis*:

‘7) bens utilizados como insumo, de fato, contabilizados assim, mas revendidos (milho, calcário bicálcio, fosfato e uréia); o milho, por ter sido comercializado com suspensão da alíquota, não gera crédito; também o calcário bicálcio e o fosfato por ter sido adquiridos com alíquota zero não geram créditos; **já os custos com aquisições da uréia geram créditos da contribuição, nos termos**

do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, passíveis de dedução/ressarcimento;

Portanto, no ver do r. acórdão a Embargada não poderia excluir o milho, o calcário bicálcio e o fosfato em virtude dos referidos bens não gerarem crédito.

De outra sorte, em relação à uréia a Embargada poderia se creditar, pois, aquele bem geraria crédito.

Ocorre que o composto orgânico uréia tem inúmeras utilidades. Listamos algumas: 1) manufatura de plásticos, especificamente da resina ureia-formaldeído; 2) fabricação de fertilizantes agrícolas; 3) estabilizador em explosivos de nitrocelulose; 4) alimentação de ruminantes; 5) composto para condicionadores de cabelo e loções; 6) composto para aumentar a solubilidade de corantes na indústria têxtil; 7) na produção de ARLA32 (AddBlue), reagente utilizado no SCR para reduzir NOx em veículos Diesel - SCR (Catalizador de Redução Seletiva).

Nos autos não está esclarecido de forma peremptória qual seria a utilização da uréia pela Embargada. Contudo, pelo objetivo social da Embargada podemos presumir duas utilidades: 1) alimentação de ruminantes; 2) fertilizantes agrícolas.

A uréia utilizada como fertilizante agrícola é classificada na posição 3102.10 da NCM.

Consoante a Lei nº 10.925. art. 1º, inciso I, os adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas, tem alíquota zero da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno.

O r. acórdão presumiu que o calcário bicálcio e o fosfato eram fertilizantes agrícolas e, por força da Lei nº 10.925, art. 1º, inciso I, c/c a Lei nº 10.637, art. 3º, inciso I, não caberia o creditamento.

Ubi eadem ratio ibi eadem legis dispositivo

Resulta, assim, que em relação ao **fertilizante agrícola de uréia não poderia haver creditamento, visto que a teor da Lei nº 10.925, art. 1º, inciso I, incide a alíquota zero sobre o bem.**

De outra sorte, se o composto orgânico de uréia for utilizado para alimentação de ruminantes há incidência de PIS/COFINS.

Em face dessa diferenciação, a Confederação Nacional da Agricultura encaminhou pedido de alteração legislativa, abraçado pelo Senador Assis Gurgacz que propôs o Projeto de Lei do Senado nº 319 de 2012, cuja ementa diz: ‘

Acresce o inciso XIX e § 4º ao art. 1º da Lei nº 10.925/04 (reduz as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários), **para prever no inciso XIX que ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de ácido fosfórico, hidrogênio-ortofosfato de cálcio (fosfato dicálcico) e ureia pecuária** e para dispor no § 4º que a mencionada redução aplica-se até 31 de dezembro de 2018 (art. 1º). O Poder Executivo estimará a renúncia fiscal decorrente das alterações promovidas pela Lei, em consonância com o dispõem a Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e o § 6º do art. 165 da

Constituição Federal (art. 2º). A Lei entra em vigor na data de sua publicação, sendo que a redução de que exercício financeiro imediatamente posterior àquele em que for implementado o disposto no art. 2º (art.3º).’

O Projeto de Lei do Senado nº 319 de 2012 ainda se encontra em trâmite.

Temos, então, que conforme o uso do composto orgânico de uréia há ou não incidência de PIS/COFINS. Caso a uréia seja utilizada como fertilizante agrícola incide a alíquota zero. De outra sorte, se a uréia for empregada para alimentação de ruminantes incide o PIS/COFINS normalmente.

Em relação a utilização da uréia pela Embargada, entende a Embargante que aquele composto orgânico foi empregado como fertilizante agrícola, tanto que foi listado ao lado de outros produtos de mesma utilidade, o calcário bicálcio e o fosfato. Devendo, pois, ser aplicado a uréia o mesmo princípio e norma que foram adotados pelo r. acórdão para não admitir o creditamento.

Por outro lado, entendendo este i. Colegiado que há dúvida acerca da utilização da uréia. Pugna a Embargante que consoante o PAF, art. 28, o ônus da prova é da Embargada. Se essa não instruiu o seu pedido de forma correta, incabível prover a pretensão de ressarcimento.

Corroborando nosso entendimento pontifica a jurisprudência pacífica do e. CARF, *verbis*:

‘IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS INCENTIVADOS. Tratando-se de crédito incentivado, o ônus de provar o direito alegado é de quem o reclama, não sendo dever da Administração produzir prova a seu favor. Não prova, torna-se incerto e ilíquido o pedido. ACÓRDÃO 203-11733’.

Ao realizar o Juízo de admissibilidade, o presidente desta turma julgadora admitiu os embargos de declaração opostos, nos termos do art. 65 e parágrafos do Regimento Interno do CARF, entendendo que a matéria ventilada em tal recurso, de fato, não havia sido apreciada sobre este ângulo, configurando, portanto, omissão do acórdão embargado.

Ato contínuo, os embargos declaratórios foram distribuídos para minha relatoria.

É o breve relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

Os Embargos Declaratórios são tempestivos e reúnem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço.

Consoante acima indicado, o acórdão recorrido concluiu que **"os custos com aquisições da uréia geram créditos da contribuição, nos termos do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, passíveis de dedução/ressarcimento"**. O referido dispositivo legal assim dispõe:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º **a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:**

I - **bens adquiridos para revenda**, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

- a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e
- b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

O Embargante, então, destaca a omissão do acórdão quanto ao uso do composto orgânico da uréia, visto que, na hipótese de este ser utilizada como fertilizante agrícola, estaria classificada na posição 3102.10 da NCM, e, portanto, sujeita à alíquota zero, nos termos do art. 1º, inciso I da Lei nº 10.925/2004, *in verbis*:

Art. 1º **Ficam reduzidas a 0 (zero)** as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

I - **adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31**, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

O capítulo 31 da TIPI, por seu turno, assim dispõe:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
3101.00.00	Adubos (fertilizantes) de origem animal ou vegetal, mesmo misturados entre si ou tratados quimicamente; adubos (fertilizantes) resultantes da mistura ou do tratamento químico de produtos de origem animal ou vegetal.	NT
31.02	Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, nitrogenados (azotados).	
3102.10	- Ureia, mesmo em solução aquosa	

Ou seja, verifica-se que a redução à alíquota zero apenas foi adotada para o caso da uréia, mesmo em solução aquosa, utilizada como adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, nitrogenados (azotados) e enquadrada no NCM nº 31.02.10.

Nesse contexto, entendo que assiste **parcial** razão à Embargante, consoante restará devidamente esclarecido a seguir.

De um lado, há de se reconhecer que o acórdão recorrido se omitiu quanto a tal ponto, tornando-se necessário sanar a omissão apontada nesta oportunidade. Diante da análise da legislação acima apontada, assiste razão à recorrente quando dispõe que a uréia enquadrada no item 3102.10, sujeita à alíquota zero, não daria direito a creditamento, inclusive com base na fundamentação adotada pelo acórdão recorrido que não admitiu o creditamento quanto ao calcário bicálcio e o fosfato, por serem estes utilizados como fertilizantes agrícolas, por força do disposto na Lei nº 10.925/2004, art. 1º, inciso I, cumulado com o disposto na Lei nº 10.637/2002, art. 3º, inciso I.

Por outro lado, embora seja forçoso reconhecer que não há nos presentes autos elementos suficientes para se confirmar se a uréia utilizada pelo contribuinte era ou não utilizada como adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, entendo que este fato, por si só, não impede a concessão do crédito pleiteado pelo contribuinte, desde que excetuado o direito ao crédito quanto à uréia enquadrada no NCM nº 31.02.10. Isso porque, como é cediço, a informação quanto ao NCM da uréia comercializada pelo contribuinte neste caso concreto pode ser facilmente verificada pela fiscalização através da análise do SPED Fiscal da empresa, onde há a indicação dos NCM's das mercadorias adquiridas e alienadas pela mesma.

Logo, em atenção ao princípio da verdade material, que deve reger os julgamentos na esfera administrativa, concluo pela manutenção da conclusão constante do r. acórdão recorrido, no sentido de admitir que os custos com aquisições da uréia geram crédito da contribuição, nos termos do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, passíveis de dedução/ressarcimento, excetuando, contudo, a uréia enquadrada no NCM nº 31.02.10, face à alíquota zero aplicável à mesma. Até porque, entendo que não há nenhum prejuízo ao Fisco na concessão do pleito do contribuinte nestes termos, visto que a exclusão de eventuais créditos relacionados ao referido NCM poderá ser facilmente realizada quando da execução do presente julgado.

Nesse contexto, acolho os embargos de declaração opostos, para fins de sanar a omissão apontada, e, em razão da necessária inclusão das razões aqui emanadas ao acórdão recorrido, alterar o seu teor, para que passe a vigorar da seguinte forma:

ASSUNTO: PIS E COFINS

Período de apuração: Diversos

CUSTOS/DESPESAS. PESSOAS JURÍDICAS. AQUISIÇÕES. CRÉDITOS PASSÍVEIS DE DESCONTOS/RESSARCIMENTO.

Somente geram créditos passíveis de desconto da contribuição mensal apurada sobre o faturamento e/ ou de ressarcimento do saldo credor trimestral os custos dos bens para revenda e os custos/despesas dos bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de bens e produtos destinados a venda, adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e tributados pela contribuição.

CUSTOS. INSUMOS. AQUISIÇÕES. FRETES. PRODUTOS DESONERADOS.

Os fretes incidentes nas aquisições de produtos para revenda e/ ou utilizados como insumos na produção de bens destinados a venda, desonerados da contribuição, não geram créditos passíveis de desconto/ressarcimento.

CUSTOS. URÉIA. REVENDA. RESSARCIMENTO.

Os custos com aquisições de uréia para revenda geram créditos da contribuição passível de compensação/ressarcimento, com exceção da uréia utilizada como

adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, nitrogenados (azotados) e enquadrada no NCM nº 31.02.10, visto que sujeita à alíquota zero, conforme dispõe o art. 1º, inciso I da Lei nº 10.925/2004.

É o voto.

MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES - Relatora.