



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10875.911557/2011-01</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-013.583 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MIXMICRO INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

REDUÇÃO DE ALÍQUOTA A ZERO. MATÉRIA PRIMA DE FERTILIZANTES. PRODUTOS CLASSIFICADOS NO CAPÍTULO 31 DA TIPI. ART. 1º DA LEI Nº 10.925/2004.

Estão sujeitas à alíquota zero a importação e a receita de vendas de matérias-primas para adubos ou fertilizantes do Capítulo 31 da NCM, quando a pessoa jurídica adquirente é fabricante desses produtos, consoante prescreve o parágrafo 2 do inciso I, do Decreto nº 5.630, de 2005.

VENDA DE MATÉRIA PRIMA PARA ELABORAÇÃO DE ADUBOS OU FERTILIZANTES NO CAPÍTULO 31 DA TIPI. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ART. 1º, §2º DO DECRETO Nº 5.630/2005.

O Decreto nº 5.630/2005, autorizou que as matérias primas vendidas no emprego de adubos ou fertilizantes para terceiros, desde que comprovados, fazem jus a alíquota 0 (zero) nos termos do art. 1º da Lei nº 10.925/2004.

CRÉDITO. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL.

Deve-se reconhecer o direito à correção monetária dos créditos da contribuição não cumulativa após escoado o prazo de 360 dias contados a partir da data da formulação do pedido de ressarcimento.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, negar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento. Vencido o Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo.

Sala de Sessões, em 17 de outubro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente**

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Guarulhos, que indeferiu crédito pleiteado em pedido de ressarcimento de COFINS não cumulativa referente ao mercado interno não tributado. Além disso, a decisão não homologou compensações declaradas em documento vinculado ao pedido.

Segundo o Relatório Fiscal anexado, o pedido de ressarcimento, r baseado em vendas efetuadas à alíquota zero, foi indeferido pela autoridade administrativa. A fiscalização, considerando informações do contrato social da empresa e respostas às intimações, concluiu que as vendas à alíquota zero, base do pedido de ressarcimento, decorrem da legislação que reduziu a zero as alíquotas de PIS/Pasep e Cofins para operações envolvendo adubos e fertilizantes classificados no capítulo 31 da TIPI.

No curso da fiscalização, a empresa apresentou dados sobre os produtos comercializados, incluindo descrição, classificação fiscal, valores e alíquotas, bem como insumos utilizados. A fiscalização entendeu que as vendas à alíquota zero só seriam aplicáveis a matérias-primas para a fabricação de adubos e fertilizantes classificados no capítulo 31 da TIPI, concluindo que os produtos comercializados não atendiam a esses critérios.

Regularmente cientificada da decisão, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando que os produtos fabricados e comercializados consistem em micronutrientes essenciais à fabricação de fertilizantes, como Boro, Zinco, Cobre e Molibdênio. Argumentou que a fiscalização restringiu de forma indevida o alcance das normas que regulam o tema.

No mérito, a contribuinte defendeu que, de acordo com a legislação aplicável, os requisitos para aplicação da alíquota zero incluem a utilização do produto na fabricação de fertilizantes classificados na posição 31 da TIPI, sem outras restrições impostas pela legislação. Apontou que a fiscalização adotou conceitos inadequados ao interpretar as regras tributárias, reduzindo o alcance do benefício concedido pela legislação.

Requeru o acolhimento do recurso voluntário para que fosse julgado procedente o pedido de ressarcimento e homologação da compensação declarada. Também solicitou a juntada de documentos adicionais para corroborar suas alegações.

## VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

### 1. ADMISSIBILIDADE E LIDE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

A lide é trativa no pleito do reconhecimento de alíquota 0 (zero) de PIS/COFINS do Decreto nº 5.630/2005, e nos termos do art. 1º da Lei nº 10.925/2004.

### 2. NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO (INDEVIDA) DE NOVO CRITÉRIO JURÍDICO PARA MANTER O INDEFERIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO.

Argumenta a Recorrente que o acórdão recorrido é nulo, nos termos do artigo 59, II, do Decreto n.º 70.235/1972, em especial por entender que a DRJ inovou trazendo novo critério jurídico para manter o indeferimento do direito creditório.

Entendo que as alegações da Recorrente não merecem prosperar, na medida em que, na verdade, a DRJ não inovou ou alterou qualquer critério jurídico do lançamento fiscal, mas simplesmente enfrentou o tema e alegações trazidos na Manifestação de Inconformidade, entendendo pela não comprovação das alegações em sua defesa.

Nego provimento.

### 3. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO ESPECÍFICA E/OU DILIGÊNCIA PARA APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS COMPLEMENTARES.

A Recorrente alega, ainda, em seu Recurso Voluntário, que houve ausência de intimação específica para apresentação de documentos e de diligência

Vale observar que a Autoridade Julgadora de primeira instância é livre para formar sua convicção na apreciação de provas, podendo determinar a realização de diligências ou perícias quando entendê-las necessárias e indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/1972.

É nesse sentido o entendimento consolidado na Súmula CARF n.º 163:

“Súmula CARF n.º 163

Aprovada pelo pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).”

Por tais razões, nego provimento ao pleito da Recorrente.

### 4. DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS PARA GOZO DA ALÍQUOTA ZERO DE PIS E COFINS INSTITUÍDA PELA LEI N.º 10.925/04.

O artigo 1º, da Lei n.º 10.925/2004, determinou, precisamente, o seguinte:

“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;**

(...)

Parágrafo único. O Poder Executivo regulamentará a aplicação das disposições deste artigo.”

Ato contínuo o Poder Executivo editou, em 26 de agosto de 2004, o Decreto n.º 5.195, posteriormente revogado pelo Decreto n.º 5.630, de 22 de dezembro de 2005, o qual passou a regulamentar a redução à zero das alíquotas do PIS e da COFINS incidentes na importação e na comercialização no mercado interno dos produtos de que trata o artigo 1º, da Lei n.º 10.925/2004, nos seguintes termos:

“Art. 1º Ficam reduzidas a 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 decorrente da venda no mercado interno de:

**I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e suas matérias-primas;**

(...)

§ 1º A redução de alíquotas de que trata o **caput** não se aplica à receita bruta decorrente da venda de produtos classificados no Capítulo 31 da NCM destinados ao uso veterinário.

**§ 2º A redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no caso das matérias-primas de que tratam os incisos I e II do caput, aplica-se somente nos casos em que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos neles relacionados.**

Neste contexto temos as seguintes condições a serem observadas para que as alíquotas das contribuições sejam reduzidas à zero

- (i) as vendas de matéria-prima devem ser realizadas no mercado interno; e
- (ii) as matérias-primas devem ser utilizadas pelo adquirente na fabricação dos produtos citados, haja vista que a legislação exige que o adquirente da matéria-prima deve ser fabricante de fertilizantes classificados no capítulo 31 da NCM.

Alega a Recorrente que as operações objeto de glosa foram realizadas no mercado interno e que todas as pessoas jurídicas adquirentes dos *mixes* comercializados pela Recorrente são fabricantes de fertilizantes, como cabalmente comprovado nos autos.

Veja-se o que restou sedimentado no acórdão da DRJ:

“No tocante à definição de matéria-prima utilizada na fabricação de adubos e fertilizantes, há que se recorrer, subsidiariamente, aos conceitos trazidas pelo Decreto nº 4.954, de 2004, o qual regulamenta a Lei nº 6.694, de 1980, que dispõe sobre a inspeção e fiscalização da produção e do comércio de fertilizantes destinados à agricultura, tal como alegou a manifestante.

O art. 2º, III, "a" a "o", do referido Decreto, a seguir transcrito, encontra-se a definição de fertilizantes:

(...)

Da legislação retrocitada infere-se, que os macronutrientes, primários e secundários, e os micronutrientes isoladamente ou combinados entre si, compõem a fórmula de fertilizantes, constituindo-se, portanto, em matérias-primas para a sua fabricação.

Todavia, o Capítulo 31 da NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) inclui apenas produtos fertilizantes de origem animal ou vegetal (posição 31.01) e fertilizantes minerais ou químicos, nitrogenados (posição 31.02), fosfatados (31.03) e potássicos (31.04) e a mistura desses (posição 31.05).

Com efeito, a condição para que um fertilizante seja classificado no capítulo 31 da NCM, é que ele seja necessariamente nitrogenado, fosfatado, potássico ou apresente a mistura desses elementos. Assim, não resta dúvida de que o nitrogênio, o fosfato e o potássio são matérias-primas utilizadas na fabricação de fertilizantes. **Ocorre que, além desses elementos químicos (macronutrientes primários), exigidos para que o fertilizante seja classificado no capítulo 31 da NCM, também podem ser incorporados ao produto outros elementos além do nitrogênio, fosfato e potássio, como por exemplo os denominados macronutrientes secundários e/ou micronutrientes, os quais, quando devidamente comprovado que também compuserem a fórmula do fertilizante, passam a ser revestidos da condição de matérias-primas.**

Neste contexto, entendeu a DRJ que restaria ao órgão julgador verificar se a Recorrente cumpriu as condições para a concessão do benefício previsto no artigo 1º, da Lei n.º 10.925/2004.

O primeiro requisito, da venda no mercado, foi cumprido pela Recorrente, o que, tal como consta no Recurso Voluntário, a DRJ não contestou, dado o que restou decidido no acórdão proferido.

Resta, portanto, verificar se os produtos comercializados pela Recorrente foram utilizados, de fato, como matérias-primas para a produção de adubos e fertilizantes e vendidos para pessoa jurídica que seja fabricante de fertilizantes classificados no Capítulo 31 da TIPI.

Neste ponto, entendeu a DRJ que a documentação apresentada pela Recorrente não teria sido suficiente para demonstrar inequivocamente que os produtos por ela comercializados foram, de fato, empregados pela empresa adquirente na fabricação de fertilizantes classificados no Capítulo 31 e, desse modo, submetidos à alíquota zero gerando o direito creditório vinculado ao mercado interno não tributado.

Tal conclusão teve como base os seguintes fundamentos:

“Para comprovar suas alegações a manifestante informa que anexou à manifestação de inconformidade declarações prestadas pelas empresas adquirentes dos produtos no período em tela (Doc. 03), documentos enviados por seus clientes ao Ministério da Agricultura que comprovam as quantidades de micronutrientes empregados nos fertilizantes classificados no capítulo 31 (doc. 04) e outros documentos que demonstram a composição dos fertilizantes fabricados pelas adquirentes (doc. 05).

Constam, em anexo à manifestação de inconformidade, declarações firmadas pelos representantes legais das empresas ADM do Brasil Ltda, Fertipar

Fertilizantes do Nordeste Ltda, Timac Agro Ind e Com Fertilizantes Ltda, Península Internacional S.A., Ferial- Fertilizantes de Alagoas Ltda, Fertinor Fertilizantes Ltda, Profertil Produtos Químicos e Fertilizantes Ltda, Fertilizantes Heringer S.A., Fertilizantes Nordeste Ltda e Yara Brasil Fertilizantes, de que as mesmas fabricam e comercializam produtos destinados à agricultura, notadamente fertilizantes classificados no capítulo 31 da NCM e suas matérias-primas e que no período de janeiro de 2005 a março de 2008, adquiriram matérias-primas da Mixmicro Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda, que foram utilizadas na fabricação de fertilizantes classificados no capítulo especificado. Também constam declarações da empresa Bunge Fertilizantes S.A., de 01 de agosto de 2004, de que as matérias-primas a serem adquiridas Mixmicro Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda, será destinada exclusivamente à comercialização para fabricação de fertilizantes classificados no capítulo 31 da NCM.

Contudo, as declarações prestadas pelas empresas adquirentes, por si só, não tem o condão de comprovar inequivocamente que referidas empresas utilizaram as matérias-primas adquiridas na fabricação de fertilizantes do capítulo 31. Os fatos declarados devem estar acompanhados de documentos que dêem respaldo às informações prestadas e demonstrem que os produtos adquiridos compõem a fórmula do fertilizante fabricado e classificado no capítulo 31.

Entretanto, alega a Recorrente que a comprovação pretendida pela DRJ não encontra respaldo legal e que, ainda assim, teria restado comprovado nos autos a utilização de tais produtos como insumo no processo de fabricação de fertilizantes.

Portanto, temos que o cerne da discussão posta é a verificação se há ou não nos autos elementos suficientes para o convencimento de que os produtos vendidos pela Recorrente foram empregados como insumo na fabricação de fertilizantes.

Entendo que tal fato não pode ser analisado isoladamente e nem mesmo pode ser conclusivo. Isso porque, nas informações prestadas ao Ministério da Agricultura, os fertilizantes constituem os produtos finais do processo industrial das pessoas jurídicas adquirentes, ocorrendo, portanto, a transformação do *mix* em novo produto, o que pode ocasionar a perda da identidade inicial.

Além disso, como reconhecido pela própria DRJ, os principais elementos vendidos na “mistura” (*mix*) foram informados nas referidas informações dos compradores ao Ministério da Agricultura havendo desconhecimento técnico por parte deste contencioso tributário acerca da reação química e reações que os demais elementos fazem na composição do produto final e das possíveis transformações que sofrem.

Fato é que a intenção da legislação, ao conceder a alíquota zero é garantir que o referido benefício seja concedido na venda interna de insumos utilizados na produção de fertilizante, e, evidentemente, a comprovação se dá por forma muito mais simples do que a pretendida pela DRJ.

A Recorrente juntou aos autos declarações assinadas pelas empresas destinatárias no sentido de que os produtos adquiridos foram utilizados como insumo na produção de fertilizantes classificados no Capítulo 31 da TIPI, a relação de clientes, contendo denominação social e CNPJ, e as notas fiscais de venda.

Portanto, entendo que a Recorrente produziu todas as provas que estavam ao seu alcance e que está comprovado nos autos que os adquirentes preenchem a condição de fabricantes de fertilizantes enquadrados no Capítulo 31 da TIPI, tendo obtido matéria prima da Recorrente.

Pelo exposto, entendo que a Recorrente preencheu todos os requisitos legais para aplicação da alíquota zero de PIS e COFINS disposta no art. 1º, I, da Lei n.º 10.925/2004.

## 5. DA NECESSÁRIA ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS PELA TAXA SELIC.

Reconhecido o direito ao ressarcimento, é de se observar também que os créditos devem ser atualizados pela Selic nos termos definidos pela C. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp 1.767.945/PR (Tema 1.003), submetido à sistemática dos recursos repetitivos, que fixou o seguinte entendimento:

“TRIBUTÁRIO. REPETITIVO. TEMA 1.003/STJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO ALEGADAMENTE OBSTACULIZADO PELO FISCO. SÚMULA 411/STJ. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. DIA SEGUINTE AO EXAURIMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS A QUE ALUDE O ART. 24 DA LEI N. 11.457/07. RECURSO JULGADO PELO RITO DOS ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015.

1. A Primeira Seção desta Corte Superior, a respeito de créditos escriturais, derivados do princípio da não cumulatividade, firmou as seguintes diretrizes: (a) "A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03/08/2009 - Tema 164/STJ); (b) "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 411/STJ); e (c) "Tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07)" (REsp 1.138.206/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/09/2010 - Temas 269 e 270/STJ).

2. Consoante decisão de afetação ao rito dos repetitivos, a presente controvérsia cingese à "**Definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: a data do protocolo do**

**requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007".**

3. A atualização monetária, nos pedidos de ressarcimento, não poderá ter por termo inicial data anterior ao término do prazo de 360 dias, lapso legalmente concedido ao Fisco para a apreciação e análise da postulação administrativa do contribuinte. Efetivamente, não se configuraria adequado admitir que a Fazenda, já no dia seguinte à apresentação do pleito, ou seja, sem o mais mínimo traço de mora, devesse arcar com a incidência da correção monetária, sob o argumento de estar opondo "resistência ilegítima" (a que alude a Súmula 411/STJ). Ora, nenhuma oposição ilegítima se poderá identificar na conduta do Fisco em servir-se, na integralidade, do interregno de 360 dias para apreciar a pretensão ressarcitória do contribuinte.

4. Assim, o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente tem lugar somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

5. (...)

6. TESE FIRMADA: "**O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco** (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)."

7. Resolução do caso concreto: recurso especial da Fazenda Nacional provido"

O artigo 24, da Lei n.º 11.457/2007, assim dispõe:

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesa ou recurso administrativo do contribuinte."

Na linha da decisão do STJ, por meio da Portaria CARF/ME n.º 8.451, de 22 de setembro de 2022, foi revogada a súmula CARF n.º 125, que assim dispunha: "*No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.*"

Diante do exposto, há que se reconhecer o direito à correção monetária dos créditos das contribuições não cumulativas, após escoado o prazo de 360 dias contados a partir da data da formulação do pedido de ressarcimento.

Acolho, portanto, o pleito da Recorrente.

## **6. DA CONCLUSÃO.**

Ante o todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, negar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Laércio Cruz Uliana Junior**