



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.986305/2012-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-010.234 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de maio de 2021  
**Recorrente** MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

É válido o despacho decisório proferido pela Autoridade Administrativa, nos termos das normas vigentes, cujo fundamento permitiu ao contribuinte exercer o seu direito de defesa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

MOVIMENTAÇÃO INTERNA. PÁ CARREGADEIRA. LOCAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO PORTUÁRIA. CARGA. DESCARGA. DESESTIVA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pás carregadeiras, inclusive locação, para movimentação interna de insumos (matérias-primas), produtos acabados e resíduos matérias-primas, bem como com movimentação portuária para carga, descarga e desestiva de insumos (matérias-primas) importados enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, e, portanto, dão direito ao desconto de créditos da contribuição para o PIS e Cofins.

INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. FRETES. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com fretes no transporte de insumos (matérias-primas), ainda que estes sejam tributados à alíquota zero, pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no País geram créditos das contribuições.

INSUMOS. FRETES. MOVIMENTAÇÃO. ESTABELECIMENTOS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e/ ou acabados entre estabelecimentos do contribuinte constituem custos de industrialização dos produtos vendidos e, portanto, geram créditos passíveis de desconto dos valores das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório; e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre: 1) serviços contratados para movimentação interna, incorridos com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; 2) serviços de movimentação portuária de carga e descarga e desestiva de insumos; 3) fretes sobre o transporte de insumos (matérias-primas) tributados à alíquota zero; e, 4) fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e acabados. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-010.216, de 25 de maio de 2021, prolatado no julgamento do processo 10880.941635/2012-04, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro/RJ que julgou a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que homologou em parte as declarações dos débitos fiscais vencidos informados nas respectivas Declarações de Compensação (Dcomp), objeto deste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil do Brasil de Administração Tributária (Derat) em São Paulo homologou em parte as compensações declaradas nas Dcomp, sob o fundamento de que, analisadas as informações relacionadas ao Pedido de Ressarcimento (PER), foi reconhecido crédito financeiro insuficiente para a homologação de todas as declarações.

Inconformada com a homologação parcial das Dcomp, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando em síntese, que o conceito de insumos, para efeito de desconto do PIS e da Cofins, é mais amplo do aquele definido para o creditamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); em relação a essas contribuições, devem-se levar em conta os custos e despesas essenciais ao processo produtivo, vinculados à formação da receita; assim, tem direito de apurar créditos sobre os custos/despesas incorridos com fretes diversos, armazenagem de insumos, serviços de movimentação (carga, descarga e desestiva) e aluguéis de

máquinas e equipamentos; alegou ainda que os fretes incorridos com aquisições insumos tributados à alíquota zero dão direito ao desconto dos créditos, tendo em vista que foram tributados pelas contribuições.

Analizada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a, conforme acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

COFINS. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. DEFINIÇÃO.

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa da COFINS os bens e serviços aplicados ou consumidos no processo produtivo, nos termos da legislação específica.

SERVIÇOS APLICADOS OU CONSUMIDOS INDIRETAMENTE NA PRODUÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Serviços, em que pese poderem ser convenientes ou necessários para o desempenho da atividade do contribuinte, não podem ser considerados como aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produto quando realizados anterior, posterior ou paralelamente à fabricação de produtos em si mesma, não dando azo a crepitação.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA. IMPOSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da COFINS, não há possibilidade de crepitação, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pelo adquirente na aquisição de matéria-prima. Tais dispêndios, em regra, devem ser apropriados ao custo de aquisição dos bens e a possibilidade de crepitação deve ser analisada em relação aos bens adquiridos, e não em relação ao serviço de transporte isoladamente considerado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.

Não compete ao julgador administrativo analisar questões relativas à inconstitucionalidade/ilegalidade de norma em vigor, cabendo tal análise ao Poder Judiciário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do despacho decisório quando neste constam os fundamentos de fato e de direito que embasaram a decisão, em conformidade com a legislação de regência.

**DESPACHO DECISÓRIO. JULGAMENTO EM CONJUNTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

Não há previsão legal para julgamento em conjunto de manifestações de inconformidade interpostas contra diversos despachos decisórios, ainda que estes estejam fundamentados no mesmo relatório fiscal.

**PRODUÇÃO DE PROVA. ÔNUS E PRECLUSÃO.**

O ônus da prova recai a quem dela se aproveita, assim, compete à Fazenda Pública fazer prova da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária; bem como compete ao Contribuinte provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes. As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas da produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo a sua reforma para reconhecer seu direito ao ressarcimento pleiteado e, conseqüentemente, a homologação integral das Dcomp, alegando em síntese: 1) em preliminar: 1.1) a necessidade de julgamento em conjunto do processo nº 10880.941635/2012-04, conexo a este, pela mesma materialidade; 1.2) nulidade do despacho decisório por ofensa ao princípio da verdade material; e, 2) no mérito, que faz jus ao desconto dos créditos das contribuições sobre os custos/despesas com: 2.1) serviços contratados para movimentação interna, incorridos com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; 2.2) serviços de movimentação portuária de carga, descarga e desestiva; 2.3) fretes sobre o transporte de insumos tributados à alíquota zero; e, 2.4) fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e acabados;

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: 1) as atividades econômicas desenvolvidas por ela; 2) a sistemática da não cumulatividade das contribuições e o conceito de insumos; 3) um parecer elaborado pelo Professor Marco Aurélio Greco que trata do conceito de insumos; 4) os serviços utilizados, movimentação interna com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; 5) os serviços de movimentação portuária, carga, descarga e desestiva; 6) fretes sobre insumos tributados à alíquota zero; e, 7) fretes relativos à movimentação de mercadoria entre os estabelecimentos; concluindo, ao final, que faz jus aos créditos descontados sobre os referidos custos/despesas.

Em síntese, é o relatório.

**Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

**1) Preliminares****1.1) Necessidade do julgamento em conjunto.**

Quanto à solicitação para julgamento em conjunto deste processo com outros do mesmo contribuinte, cabe destacar que, por se tratar de processos cujos julgamentos são feitos em lotes, a decisão neste processo será aplicada aos demais.

#### 1.2) Nulidade do despacho decisório

A suscitada nulidade do despacho decisório não tem amparo legal.

De acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Art. 59. São nulos:

(...);

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...);

No presente caso, o despacho decisório recorrido foi proferido pela Dera em Fortaleza, autoridade competente para se manifestar sobre Pedidos de Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/Comp.) apresentados/transmitidos pelos contribuintes, conforme previsto na IN RFB nº 900, de 30/12/2008 e na própria Lei nº 9.430/96, artigo 74, que instituiu a declaração de compensação. Também, não cerceou o direito de defesa do contribuinte.

Assim, não há que se falar em sua nulidade.

#### 2) Mérito

As matérias opostas nesta fase recursal são: 1) serviços contratados para movimentação interna, incorridos com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; 2) serviços de movimentação portuária de carga, descarga e desestiva; 3) fretes sobre o transporte de insumos tributados à alíquota zero; e, 4) fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e acabados.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 que instituíram o regime não cumulativo para o PIS e para a Cofins, respectivamente, vigentes à época dos fatos geradores, objetos do PER/Comp. em discussão, assim dispunham, quanto ao desconto de créditos destas contribuições:

-Lei nº 10.637/2002:

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

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive

combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...);

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...).

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art.2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...).

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...).

-Lei nº 10.833/2003:

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

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...);

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...).

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art.2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...).

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...).

Segundo os dispositivos citados e transcritos, as aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e/ ou na fabricação de bens e produtos destinados à venda, geram créditos das contribuições.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

Em face do entendimento do STJ, no referido REsp, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa industrial e comercial que tem como atividades econômicas, dentre outras, a indústria, o comércio, a importação e a exportação de adubos, fertilizantes, inseticidas, fungicidas, forragens, produtos destinados à ração animal, outros produtos relativos à lavoura e/ ou à pecuária, máquinas, equipamentos agrícolas e produtos químicos.

Assim, considerando os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, a decisão do STJ e a nota da PGFN e, ainda, a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, no período objeto dos PER/Dcomp. em discussão, passemos à análise de cada uma das matérias opostas nesta fase recursal.

#### 2.1) serviços de movimentação interna

Os custos/despesas incorridos com movimentação interna de insumos (matérias-primas), produtos acabados e resíduos matérias-primas, mediante a utilização de pás carregadeiras, inclusive, a locação destas máquinas, são relevantes e essenciais ao desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte, a sua produção industrial e à comercialização dos produtos fabricados, adubos, fertilizantes, inseticidas, fungicidas, forragens.

Assim, tais gastos enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e, portanto, geram créditos das contribuições passíveis de desconto dos valores calculados sobre o faturamento mensal, nos termos do incisos II e IV, c/c o § 3º, do art. 3º das Leis nº 10.837/2003 e nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente.

#### 2.2) serviços de movimentação portuária

Os custos/despesas com movimentação portuária, incorridos com carga, descarga e desestiva de insumos (matérias-primas) importados, também se enquadram na definição de insumos dada pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR e, portanto, geram créditos das contribuições.

#### 2.3) fretes sobre o transporte de insumos tributados à alíquota zero

Segundo consta expressamente do inciso II do artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente, a pessoa jurídica pode descontar créditos calculados em relação bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Os custos/despesas com fretes no transporte de insumos (matérias-primas), ainda que estes sejam tributados à alíquota zero, integram o custo destes e, consequentemente o custo de produção industrial dos produtos fabricados e vendidos.

A condicionante imposta pela lei para o desconto de crédito sobre custos/despesas incorridos com a produção dos bens fabricados e vendidos é que sejam tributados pelo PIS e pela Cofins e tenham sido pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no País.

No presente caso, tais fretes foram tributados pelo PIS e pela Cofins; assim geram créditos destas contribuições, passíveis de descontos dos valores das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal.

#### 2.4) fretes para a movimentação de insumos, produtos em elaboração e acabados.

Os fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e/ ou acabados entre estabelecimentos do contribuinte constituem custos de industrialização dos produtos vendidos e, portanto, geram créditos das contribuições, passíveis de descontos dos valores calculados sobre o faturamento mensal, nos termos do inciso II do artigo 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente. Além disto, se enquadram na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas com: 1) serviços contratados para movimentação interna, incorridos com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; 2) serviços de movimentação portuária de carga descarga e desestiva de insumos; 3) fretes para o transporte de insumos (matérias-primas) ainda que estes tenham sido tributados à alíquota zero; e, 4) fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e acabados, cabendo à



autoridade administrativa apurar os créditos e homologar as Dcomp até o limite apurado.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório; e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre: 1) serviços contratados para movimentação interna, incorridos com pás carregadeiras, inclusive, suas locações; 2) serviços de movimentação portuária de carga e descarga e desestiva de insumos; 3) fretes sobre o transporte de insumos (matérias-primas) tributados à alíquota zero; e, 4) fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração e acabados.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Redatora