



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11000.725223/2021-32
RESOLUÇÃO	3101-000.838 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Vencido conselheiro Gilson Macedo Rosenberg filho. Designado o conselheiro Renan Gomes Rego para redação do voto vencedor sobre a conversão em diligência.

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Relator e Presidente

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Luciana Ferreira Braga, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *verbis*:

O contribuinte solicitou o ressarcimento de créditos vinculados às vendas no mercado interno com alíquota zero com base no disposto no art. 16 da Lei nº 11.116/2005, referentes à apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não-cumulativos, relativamente ao período compreendido entre o 1º trimestre de 2018 e o 4º trimestre de 2019.

Conforme o Despacho Decisório, foram examinadas as EFD-Contribuições transmitidas pela interessada e pela pessoa jurídica sucedida. O contribuinte também foi intimado para que apresentasse diversas informações e documentos, para que se pudesse verificar a legitimidade dos pedidos de ressarcimento de créditos, referentes à apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não-cumulativos, efetuados pela interessada. Após o exame das EFD-Contribuições e os demais documentos, planilhas e demonstrativos fornecidos pelo contribuinte, constatou-se diversas irregularidades, conforme apresentadas a seguir.

O contribuinte incluiu, indevidamente, na apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, as seguintes despesas:

- movimentação de matérias-primas de alíquota zero;
- serviços de arqueação, serviço de capatazia de matérias-primas de alíquota zero;
- serviço de desova e scanner;
- serviços de emissão de nota fiscal portuária, presença de carga, desembaraço aduaneiro e emissão de licença de importação;
- serviços de descarga de navio de matérias-primas de alíquota zero e fertilizantes;
- serviço de lavagem de containers; movimentação de fertilizantes importados;
- serviço de descarga, pesagem, e expedição de fertilizantes importados;
- serviços de recebimento, conferência, descarga e pesagem de matérias-primas de alíquota zero;
- serviços de transporte de fertilizantes;
- fretes de transferência de produtos acabados;
- armazenagem de produtos acabados;
- serviço de movimentação e armazenagem de produtos acabados;
- transporte de matérias-primas de alíquota zero;
- fretes e custo extra de fretes de matérias-primas com alíquota zero;
- fretes de devolução de vendas; entre outros.

Os serviços acima mencionados foram incluídos de forma indevida na base de cálculo dos bens e serviços utilizados como insumos e das despesas de fretes e armazenagem de mercadoria na operação de venda. De acordo com a planilhas

fornecidas pelo próprio contribuinte, verificou-se que estão misturados, nas mesmas planilhas de cálculo, tanto fretes na compra como fretes na venda.

Durante o período fiscalizado, o contribuinte também aplicou alíquota incorreta sobre o valor dos fretes, da carga, descarga, movimentação, capatazia, etc, na aquisição de matérias-primas e fertilizantes de alíquota zero.

Também foi observada a inclusão equivocada, na base de cálculo dos créditos, de valores referentes a serviços e materiais, que não são essenciais ou relevantes no processo de produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, conforme descritos a seguir:

- serviços administrativos,
- serviços de informática,
- serviço de consultoria e análise de crédito,
- serviços de advocacia,
- serviço de datilografia e digitação,
- serviço de assistente administrativo,
- serviços de medicina,
- serviço de análise clínica,
- serviços de palestras,
- serviço de treinamento,
- serviço de paisagismo,
- serviço de urbanismo,
- serviço de jardinagem,
- serviço de copeira,
- serviço de assessoria de imprensa,
- ampliação da sala administrativa,
- certificado digital de nota fiscal eletrônica,
- serviço de assistência técnica em rádios,
- serviço de manutenção de nobreaks utilizados no setor administrativo e contábil,
- serviço de avaliação de bens,
- serviço de composição gráfica,
- serviço de confecção de material gráfico,
- serviço de análise de sistemas administrativos e contábeis,

- licenças, manutenção e suporte técnico de softwares administrativos e contábeis,
- mensalidade de portal ME,
- programação PABX,
- serviço de manutenção de ar condicionado,
- pallets, entre outros.

Foram também incluídos, indevidamente, na base de cálculo dos créditos, valores relativos a aquisições de matérias-primas de adubos e fertilizantes, classificados no Capítulo 31 da NCM, utilizadas no processo produtivo da interessada, descritos a seguir:

- ácido cítrico anidro,
- aditivo de recobrimento,
- aditivo perolado,
- amônia química,
- atapulgita,
- antiespumante para acidulação,
- borato de zinco,
- cal hidratada,
- carbonato de cálcio e magnésio,
- dispersante acrílico,
- dustrol 5075,
- dustrol 5550-s,
- dustrol 5712,
- dustrol 5250,
- dustrol 5712,
- fosfato natural reativo,
- neelcoat ds 5001,
- neelcoat ds 120,
- neelcoat ds 5501,
- sulfato de magnésio,
- yaravita cabtrac, entre outros.

A fiscalização esclarece que nos termos do art. 1º, inciso I, da Lei 10.925/2004, e art. 1º, inciso I e § 1º, do Decreto 5.630/2005, ficam reduzidas a zero as alíquotas

da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno de adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da NCM, e suas matérias-primas. Conforme o art. 1º, § 2º, do Decreto 5.630/2005, se aplica a redução à alíquota zero às aquisições de matérias-primas que forem adquiridas por pessoa jurídica fabricante de adubos e fertilizantes, classificados no Capítulo 31 da NCM. Também segundo o disposto no art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei 10.833/2003, não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

A interessada, assim como a pessoa jurídica sucedida Vale Cubatão Fertilizantes Ltda, são fabricantes de adubos e fertilizantes, classificados no Capítulo 31 da NCM. Portanto, por expressa vedação legal, não dão direito a crédito de PIS/PASEP e COFINS as aquisições do contribuinte de matérias-primas de adubos e fertilizantes, classificados no Capítulo 31 da NCM, utilizadas no seu processo produtivo, pois não são sujeitos ao pagamento da contribuição.

O Despacho Decisório também esclarece que o direito ao crédito da Contribuição do PIS/PASEP e da COFINS não está vinculado às informações sobre o tributo contidas no documento fiscal. O contribuinte terá direito ao crédito na aquisição, desde que por disposição legal a mercadoria esteja sujeita ao pagamento da contribuição, independentemente do que constar na NF-e, mesmo que erroneamente seja vendida como alíquota zero. Desta forma, o direito ao crédito deve ser verificado com base na legislação do PIS/PASEP e da COFINS e não com base nas informações sobre o tributo contido no documento fiscal. E, como já foi anteriormente mencionado, não é permitido o aproveitamento de créditos em relação às operações não sujeitas ao pagamento das contribuições.

Em relação às matérias-primas de alíquota zero e, também, em relação aos bens para revenda de alíquota zero, nas justificativas dos ajustes de acréscimo de crédito de janeiro de 2018 e dos ajustes de acréscimo de créditos efetuados em 2019, o contribuinte alegou que essas mercadorias foram tributadas equivocadamente pelos fornecedores e que assim teria direito ao crédito. Por sua vez nos ajustes de acréscimo de crédito de dezembro de 2018, a interessada solicita créditos, relativos ao período de 2014 a 2018, de mercadorias classificadas no capítulo 25 da TIPI, que teria tributado indevidamente na operação de venda, já que a Lei nº 10.925/2004, em seu artigo 1º, reduziu a zero as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI.

A fiscalização concluiu por glosar os créditos dos ajustes de acréscimo de crédito de dezembro de 2018, relativos ao ano de 2018, uma vez que, na EFD Contribuições do ano de 2018, constatou que o contribuinte não tributou indevidamente as mercadorias classificadas no capítulo 25 da TIPI.

Também foram glosados os valores dos créditos relativo às devoluções de vendas de bens do ativo imobilizado, incluídos, indevidamente, na base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS pela pessoa jurídica sucedida Vale Cubatão Fertilizantes Ltda. Em concordância com o art. 1º, § 3º, Inciso VI, da Lei 10.637/2002 e o art. 1º, § 3º, Inciso II, da Lei 10.833/2003, não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as receitas decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado.

Apontou-se, ainda, que estavam prescritos os créditos informados no ajuste de acréscimo de créditos (na verdade trata-se de créditos extemporâneos) de janeiro de 2018, anteriores a 1º de maio de 2014, e os créditos informados no ajuste de acréscimo de créditos (também se trata de créditos extemporâneos) de dezembro de 2018, anteriores a 1º de fevereiro de 2014. A EFD Contribuições relativa a janeiro de 2018, contendo os ajustes de acréscimo de créditos, foi transmitida em 20/05/2019 (retificadora), e a EFD Contribuições relativa a dezembro de 2018, contendo os ajustes de acréscimo de créditos, foi transmitida em 11/02/2019 (retificadora).

Concluiu-se, então, que os créditos informados no ajuste de acréscimo de créditos de janeiro de 2018, anteriores a 1º de maio de 2014, estão prescritos desde 01/05/2019, e os créditos informados no ajuste de acréscimo de créditos de dezembro de 2018, anteriores a 1º de fevereiro de 2014, estão prescritos desde 01/02/2019.

Quanto aos ajustes de acréscimo de créditos “Ajuste ref. Retificações” julho, agosto e setembro de 2018, o Despacho Decisório ressalta que a interessada não conseguiu informar as justificativas destes ajustes. Portanto, os referidos créditos foram glosados.

Finalmente, quanto aos pedidos de ressarcimento, relativos ao 4º trimestre de 2018 da pessoa jurídica sucedida, Vale Cubatão Fertilizantes Ltda., a fiscalização concluiu pelo indeferimento. Conforme as informações fornecidas pelo contribuinte nas EFD-Contribuições, houve o pagamento a maior da Contribuição do PIS/PASEP e da COFINS durante vários meses entre novembro de 2017 e outubro de 2018. De acordo com os arts. 2º e 7º da IN RFB 1717/2017, deveria ter sido efetuado um pedido de restituição de pagamento de valor maior que o devido. Contudo, a interessada efetuou, equivocadamente, pedidos de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Cabe aqui mencionar, que nos termos do art. 56 da IN RFB 1717/2017, cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto.

Assim, devido às glosas e ao disposto no item acima inexistente saldo de crédito da Contribuição do PIS/PASEP e da COFINS a ser transferido da pessoa jurídica sucedida para a pessoa jurídica sucessora em outubro de 2018.

Ao final, a fiscalização elaborou planilha demonstrativa, com todos os valores relativos aos direitos creditórios que foram PARCIALMENTE RECONHECIDOS após a conclusão do Despacho Decisório. Neste sentido, as declarações de compensações foram homologadas até o limite do direito creditório reconhecido.

Após cientificado do Despacho Decisório, o interessado apresentou, tempestivamente, sua Manifestação de Inconformidade, onde discorda da glosa parcial e alega, em síntese:

- Que os créditos glosados pela Autoridade Fiscal objeto deste processo estão relacionados a (i) Serviços, (ii) Insumos, (iii) Fretes e (iv) Insumos Alíquota Zero, que seriam essenciais ou relevantes ao seu processo produtivo, bem como possuiriam fundamento na legislação para registro dos créditos.

- Que discorda de todas as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal, de modo que estão sendo todas impugnadas, sendo necessário o reconhecimento da totalidade dos créditos pleiteados, bem como a homologação dos PER/DCOMPs vinculados ao direito creditório.

- Alega a nulidade do lançamento por violação ao princípio da motivação, bem como o cerceamento ao direito de defesa da empresa, e, em consequência, a violação ao devido processo legal administrativo. Reclama que a fiscalização teria glosado os créditos da empresa a partir da mera análise de planilhas e documentos fiscais. Sustenta que a fiscalização pode e deve ir até o local, não podendo ficar restrita somente ao que consta nos documentos fiscais. Aponta que a falta de comprovação e fundamentação (motivação) conduziria à nulidade do lançamento, pois face às glosas e afirmações genéricas não teria sido possível tecer argumentos de defesa detalhados.

- No mérito, discorre sobre o conceito de insumo para o PIS e a Cofins não-cumulativos, onde procura sustentar que as hipóteses de “insumos” passíveis de constituição de crédito de PIS e COFINS, prescritas nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 não seriam taxativas. Argumenta que a jurisprudência atualmente adotada pelo CARF seria no sentido de aceitar os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que neles sejam empregados indiretamente. Colaciona jurisprudência do CARF para amparar seus argumentos. Cita o REsp nº 1.221.170 do STJ que conceituou como insumo todo elemento essencial e relevante empregado no processo produtivo ou na execução do serviço e registrou que o conceito de insumo é casuístico, devendo a operação da empresa ser analisada à luz dos critérios definidos pelo STJ. Observa que a PGFN publicou a Nota SEI 63/18, dispondo sobre o conceito de insumo para fins de constituição de crédito de PIS e Cofins não-cumulativo, considerando o decidido, em sede de repetitivo, pelo STJ. Após detalhar cada uma das atividades relacionadas em seu objeto social, ressalta que irá abordar cada item objeto de fiscalização, um a um, com o propósito de impedir qualquer alegação específica para este caso de que

não houve impugnação, aplicando-se os efeitos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

- Inicia uma série de considerações acerca das propriedades físicas dos fertilizantes, onde procura demonstrar a importância de cada uma delas para a obtenção de um produto final adequado.

- Apresenta diversos comentários acerca do seu processo produtivo, apresentando a história da empresa desde a sua fundação em 1905 na Europa e seus segmentos de atividade.

Reitera, ao final, que discorda de todas as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal, de modo que todas estão sendo impugnadas.

- Afirma que impugna todas as supostas irregularidades na apuração de créditos apontadas no relatório de ação fiscal, no que se refere aos serviços, que não teriam recebido fundamentação específica que justificasse os motivos das glosas, além de que todos se trataria de serviços essenciais e relevantes ao processo produtivo, tanto da Yara Brasil quanto da incorporada Vale Cubatão Fertilizantes Ltda. Ressalta que além dos serviços abordados no recurso, todos os serviços constantes das planilhas de glosas estão sendo impugnados. Reitera a hipótese da nulidade do procedimento fiscal, face à impossibilidade de se atacar detalhadamente as razões destas glosas, por suposta motivação insuficiente.

- Sustenta a favor da possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins sobre gastos com serviços aduaneiros na importação de mercadorias, que entende como necessários, essenciais e diretamente relacionados às atividades desenvolvidas pela empresa. Esclarece que a YARA não produz todos os insumos necessários à fabricação de seus fertilizantes, tampouco os encontra disponíveis no mercado nacional, razão pela qual está obrigada a importar as matérias-primas a serem utilizadas em seu processo produtivo. Aponta que cerca de 82% de sua matéria-prima é importada, que o Brasil é dependente de matéria-prima do exterior para produção de fertilizantes. Observa que desde o início do confronto bélico entre Ucrânia e Rússia, a YARA alertou publicamente que haveria uma possível crise no acesso aos alimentos, já que uma grande quantidade de insumos é importada da Rússia. Ressalta que os pagamentos relativos a tais serviços são realizados em favor de pessoa jurídica prestadora domiciliada no país, e ainda que, sobre a totalidade das operações desencadeadas a partir de uma importação de bens, incidirão as previsões das três Leis: 10.865/2004 (PIS/Cofins-importação), 10.637/2002 e 10.833/2003 (PIS/Cofins-internos). Aponta que não estaria aqui defendendo apropriação cumulativa de créditos para um mesmo bem ou serviço com base nas leis incidentes na importação e nas operações internas, mas sim que os gastos com serviços realizados no país e pagos para pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, que seriam essenciais para que o bem importado possa chegar ao estabelecimento do importador (gastos com serviços aduaneiros) devem ser observados à luz das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002 e conclui que estes serviços estariam abarcados pelo conceito de insumo, em face de sua

essencialidade e relevância. Considera que seus insumos precisam chegar às suas diversas unidade e que para tanto é necessária a contratação de diversos serviços, dentre os quais se enquadram (i) serviço de descarga de navio, (ii) movimentação de fertilizantes importados, (iii) serviço de pesagem, emissão de notas e de licenças de importação, (iv) reparo e lavagem de containers, dentre outros tantos relacionados à serviços portuários, que foram glosados pela Autoridade Fiscal. Cita a Lei nº 12.815/13, que preceitua a atividade portuária e determina expressamente que a movimentação e armazenagem de mercadorias dentro da área do porto deve ser realizada por operador portuário, que é a pessoa jurídica pré-qualificada para exercer essas atividades. Cita e transcreve jurisprudência do CARF que entende como favoráveis aos seus argumentos. Exemplifica a situação de algumas das empresas que se relacionam diretamente as operações portuárias, depósitos, movimentação e armazenagem, como estaria comprovado nos contratos de prestação de serviços anexados à manifestação.

- Sobre as despesas com serviços de armazenagem, considera que se trataria de um tipo de serviço relacionado diretamente ao seu objeto social. Informa que ao importar insumos para a fabricação de fertilizantes, ou mesmo mercadorias para revenda, os gastos com armazenagem seriam imprescindíveis ao processo que resulta na fabricação ou comercialização de bens e produtos. A empresa simplesmente não poderia deixar de contratá-los. A armazenagem de bens destinados a revenda e de insumos importados seria essencial e estreitamente ligada à produção de mercadorias e acabarão por gerar receitas à entidade, o que levaria à conclusão de que os serviços de armazenagem poderiam ser considerados insumos para fins de aproveitamento de crédito de PIS e COFINS não cumulativos. Sustenta que a única exigência seria a constante no § 3º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vale dizer, a despesa com armazenagem deve ser derivada de aquisição do serviço junto à pessoa jurídica domiciliada no País, o que seria o presente caso. Assim, seria possível o desconto de créditos em relação à despesa com armazém-geral, vide a Solução de Consulta nº 121 – Cosit, cita, também, acórdãos proferidos pelo CARF.

- Com relação aos demais serviços glosados, reitera que impugna todas as supostas irregularidades na apuração de créditos descritos no relatório de ação fiscal, e especificados na planilha de glosas do período, no que se refere a serviços diversos. Reclama que na planilha de glosas ou no despacho decisório não é possível identificar de forma clara e precisa os fundamentos sobre as despesas que as glosas recaíram, se limitando a defender que os serviços não listados não estariam relacionados ao processo produtivo da YARA. Aponta que seriam itens essenciais ou relevantes à sua atividade, vinculados com o desenvolvimento das atividades de produção, mesmo que de forma indireta, não se admitindo mais no conceito atual de insumos a restrição de crédito apenas para itens que participam diretamente do processo produtivo. Cita e transcreve acórdãos proferidos pelo CARF para embasar seus argumentos. Reitera as alegações de suposta nulidade do procedimento fiscal, que sustenta não possuir a devida fundamentação.

- Sobre a glosa de créditos relativos às aquisições de bens considerados como insumos, afirma que todos se tratam de itens essenciais e relevantes à sua atividade. Registra que não concorda com a totalidade das glosas efetuadas, pois entende que os créditos apropriados são legítimos e oriundos de aquisições de produtos indispensáveis ao seu processo produtivo. Especificamente quanto aos créditos relativos a “pallets”, sustenta sua essencialidade com o argumento de que a manipulação dos big bags pode ser a fonte de danos à embalagem que geram transtornos quando do uso pelos clientes. Portanto, os materiais de embalagens (pallets) utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ou para embalagem de proteção, no transporte externo dos produtos vendidos, estão elencados dentre as despesas que dão direito ao aproveitamento de créditos de PIS/COFINS. Cita acórdãos julgados nas turmas do CARF e na CSRF.

- Sobre as glosas relativas a fretes, reafirma que impugna todas as supostas irregularidades na apuração de créditos apontadas no relatório de ação fiscal, no que se refere aos créditos de fretes, por se tratar de serviços essenciais e relevantes à sua atividade. Especificamente, sobre a glosa relativa ao transporte intercompany de matéria-prima e produtos inacabados e acabados, argumenta inicialmente que praticamente a totalidade da base de cálculo para apropriação dos créditos de fretes, que compõem os pagamentos objetos de restituição no presente processo, seria referente a custos com fretes de matéria prima e não de produtos acabados. Sustenta que os fretes entre estabelecimentos seriam referentes a matéria-prima e produtos inacabados e, portanto, amplamente admitidos para fins de creditamento pelo CARF. Especifica os tipos de fretes praticados durante seu processo produtivo, que teriam sido completamente ignorados pelo fisco, como: Fretes Inbound [Porto -> Unidade, Porto -> Armazém Externo, Armazém -> Unidade, Unidade -> Unidade (Transferência de MP)] ; Fretes Outbound (Unidade -> Cliente). Reitera que não pratica frete entre estabelecimentos de produtos acabados, por inadequação logística e também pelas próprias especificidades do seu produto, informa que produziria de acordo com os pedidos já realizados por seus clientes e, por isso, assim que concluídos, seriam enviados diretamente aos mesmos, o que seria essencial para que o produto esteja com uma qualidade no mínimo satisfatória para ser aplicado imediatamente na lavoura de seus clientes. Defende que gastos com serviços realizados no país e pagos para pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, essenciais para que o bem importado possa chegar aos seus estabelecimentos (gastos com frete e serviços aduaneiros) devem ser observados à luz das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002. Cita e transcreve jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde cita especificamente o acórdão nº 9303-007.070, julgado em julho de 2018, que afirma tratar de caso idêntico, onde a recorrente também era parte, tudo com o intuito de defender que a contratação de serviço de transporte entre estabelecimentos da própria empresa, autorizaria a apropriação de créditos de PIS e de COFINS. Também cita jurisprudência do CARF para justificar a apuração de créditos nos fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, pois se tratariam de custos que comporiam o custo final do

bem. Alega que ao transportar a mercadoria até suas unidades pelo país, arcaria com um gasto considerável montante em frete, em razão das particularidades logísticas envolvida, exemplifica que não se poderia exigir que a empresa produza, no Maranhão, o fertilizante de que já dispõe estocado no Rio Grande do Sul, já que o fertilizante se deteriora rapidamente com o tempo, devendo sempre ser comercializado o produto que se encontra há mais tempo em estoque. Neste sentido, conclui que o valor desse frete, em hipótese de venda direta pela unidade de Porto Alegre ao cliente no Maranhão, constituiria base de cálculo para apropriação de créditos de PIS e de COFINS. Alega, ainda, que a logística do país seria péssima e que se estruturou e criou várias unidades pelo país, logo, tais peculiaridades de transporte se tornariam ainda mais complexas quando o transporte dos fertilizantes ocorre “a granel”. Cita parecer jurídico e conclui, finalmente, que existiria a possibilidade de creditamento de PIS e de COFINS sobre as despesas incorridas com fretes entre os estabelecimentos da própria empresa, seja de matéria-prima e produtos em fase de industrialização, seja de produtos acabados, pois todos eles se enquadrariam no conceito de insumo conforme a atividade que desenvolve.

- Relativamente à possibilidade de tomada de créditos de PIS e Cofins sobre despesas com fretes relativos ao transporte de mercadorias sujeitas à alíquota zero (como, por exemplo, fertilizantes), entende que não haveria dúvidas de que tais fretes seriam essenciais e pertinentes à atividade da Requerente – o que geraria crédito de PIS e Cofins. Considera que a legislação não traria restrição em relação à constituição de crédito das contribuições por ser o frete empregado ainda na aquisição de insumos tributados à alíquota zero e que o entendimento segundo o qual não haveria previsão legal que autorizasse o referido creditamento estaria superado. Cita que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já teria manifestado entendimento acerca da possibilidade de que os fretes pagos na aquisição de insumos integram o custo dos referidos insumos e são apropriáveis no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS, da mesma forma que os gastos com fretes na movimentação destes insumos no processo fabril. Conclui que ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições (fertilizantes), as despesas com frete, vez que despesa onerada pelas contribuições, devem ser apropriadas no regime da não cumulatividade, na condição de serviços utilizados como insumos essenciais ao processo produtivo.

- Contesta as glosas relativas à insumos sujeitos à alíquota zero, informa que impugna todas as supostas irregularidades na apuração de créditos apontadas no relatório de ação fiscal, no que se refere aos créditos de insumos de alíquota zero. Reclama que a fiscalização não teria identificado corretamente itens que sofreram tributação, de acordo com o segmento da empresa (production, mistura ou setor químico/soluções ambientais) e por se tratar de itens essenciais ou relevantes que gerariam direito a crédito. Aponta que os créditos teriam sido glosados simplesmente pelo argumento de que a YARA é fabricante de adubos e fertilizantes, presumindo que todas as aquisições de insumos não estão sujeitas

ao pagamento da contribuição, desconsiderando totalmente suas demais operações industriais, em completa dissonância com a situação fática, já que itens glosados pela fiscalização possuem tributação normal por serem destinados ao uso no segmento químico/soluções ambientais, que conforme exposto, também é um segmento da YARA, com incidência de PIS/Cofins sem nenhum benefício fiscal. Ressalta que a empresa possui relevante operação no segmento químico, atuando na produção de ácido nítrico, nitrato de amônia e outros e para isso, adquire insumos que não são submetidos à alíquota zero e, portanto, sofrem tributação pelo PIS/COFINS permitindo a apropriação do crédito, como é o caso da amônia. Alguns desses insumos são os mesmos da produção de fertilizantes e por esse motivo, dependendo do destino, tem alíquota zero ou são tributados na entrada. Exemplifica a importância da Amônia, como insumo para diversas atividades industriais, apresentando o fluxograma de produção. Conclui que dentre as notas fiscais onde foram glosados créditos de PIS/COFINS, sob argumento de que estavam sujeitas a alíquota zero de PIS/COFINS, na verdade sofreram sim a incidência das contribuições na origem. Apresenta exemplo de nota fiscal evidenciando que a YARA seria fabricante de outros produtos e possui operações de saída tributadas pelo PIS/COFINS. Sobre os produtos classificados no Capítulo 31 da NCM, que a fiscalização apontou que se tratariam de produtos não sujeitos ao pagamento da contribuição, aponta que a Receita Federal já teria se manifestado com o entendimento de que produtos classificados no capítulo 31 e que tenham destinação diversa da produção de fertilizantes não podem ser beneficiados pela alíquota zero, vide a SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 54, DE 25 DE FEVEREIRO DE 2019, transcrita em parte no recurso. Reitera a alegação de nulidade em face de suposto vício no procedimento fiscal, traz novas imagens de notas fiscais que foram glosadas pelo fiscal e que estão listadas no demonstrativo “glosa alíquota zero”, para comprovar que não se tratam de aquisições com alíquota zero, mas sim aquisições tributadas na origem e utilizadas como insumo no processo produtivo no segmento de químicos e soluções ambientais, ou seja, não é matéria prima de fertilizantes sujeita à alíquota zero. Cita diversos outros exemplos de produtos adquiridos, colacionando imagens das respectivas notas fiscais, que também teriam sido aplicados no setor químico e de soluções ambientais. No caso, seguindo a linha de raciocínio de toda a sua defesa, o recorrente argumenta que tais produtos se tratariam claramente de matérias-primas essenciais e relevantes, utilizadas na fabricação de adubos e fertilizantes, produzidos pela empresa. Considera que, a despeito de tais aquisições terem sido realizadas mediante alíquota zero de PIS/COFINS, seria fato incontestável que foram previamente sujeitos a incidência em cascata deste tributo nas etapas anteriores da circulação. Assim, argumenta que faria jus ao creditamento, mesmo quando adquire insumos tributados com alíquota zero, pois pagaria, ainda que embutido no preço, o tributo (PIS/COFINS) indiretamente em outros insumos ou produtos, a exemplo de ferramentas, maquinários, dentre outros, adquiridos no mercado e empregados no respectivo processo produtivo. Cita jurisprudência do CARF e do STJ para amparar seus argumentos e conclui que, pensar de outro

modo, resultaria em indevida limitação ao princípio da não cumulatividade, haja vista que os fabricantes de produtos não sujeitos ao pagamento do PIS e da COFINS seriam obrigados a arcar com a incidência de tais tributos nas etapas anteriores da cadeia produtiva, em face da impossibilidade de aproveitar tais valores. Reclama, ainda, que o próprio benefício fiscal restaria prejudicado, pois, não houvesse a opção pelo ressarcimento, o custo incorrido pelo fabricante seria necessariamente repassado para o preço do produto, de tal modo que a desoneração pretendida pelo legislador não seria plenamente atingida. Relaciona insumos glosados (Dustrol - Agentes Antiaglomerantes Para Fertilizantes, Calcário, Cal Hidratada e Amônia Anidra) e tece esclarecimentos acerca de cada um deles, no sentido de comprovar a essencialidade e relevância desses insumos para o seu processo produtivo.

Ao final, caso a Delegacia de Julgamento entenda imprescindível a complementação de algum entendimento que ultrapasse a possibilidade da via documental, requer a conversão do feito em diligência para que sejam prestados os devidos esclarecimentos.

Finalmente, requer que seja suspensa a exigibilidade, nos termos do art. 151, inciso II, do CTN, bem como provida a manifestação de inconformidade para:

- a) que seja reconhecida a nulidade dos lançamentos, considerando-se que a motivação para as glosas foi genérica, nos termos da fundamentação retro;
- b) ultrapassada a nulidade, reformar integralmente o despacho decisório para reconhecer a legalidade dos créditos objeto do processo, apurados pela contribuinte e, em consequência, deferir as compensações realizadas;
- c) a despeito da Requerente ter demonstrado e comprovado exhaustivamente seu direito aos créditos, restando ainda dúvidas por parte desta Delegacia de Julgamento, seja convertido o feito em diligência para:
 - (i) que sejam prestados pelo Sr. Auditor Fiscal os devidos esclarecimentos (método de cálculo utilizado, fundamentação legal, planilhas com divergências apuradas, etc) acerca dos créditos apropriados pela Requerente;
 - (ii) a realização de Perícia Técnica, oportunizando-se, inclusive, a visita da Fiscalização às instalações da empresa, para que não parem dúvidas acerca da essencialidade e relevância dos itens cujos créditos foram glosados para a atividade da Requerente. Sendo deferida a perícia, desde já, indica o seu Perito e seus Quesitos, em anexo, nos termos do art. 16, IV do Dec. nº 70235/72;
- d) e, ainda, caso haja saldo não compensado a ser restituído, requer seja aplicada a correção monetária pela Taxa Selic até a efetiva restituição dos créditos à Requerente.

A 2ª Turma da DRJ/10 julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos termos do Acórdão nº 110-011.616, de 06 de fevereiro de 2024

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/03/2018

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1221170/PR.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1221170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

A legislação de regência não prevê correção sobre o valor de créditos tributários escriturais objeto de pedido de ressarcimento de PIS/Pasep e de Cofins. Entretanto, quando ocorre oposição indevida do Fisco ao ressarcimento pleiteado, o crédito deve ser atualizado pela taxa Selic a partir do 361º dia do protocolo do pedido.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário ao CARF, onde se insurgiu contra as seguintes glosas:

- 1) Despesas com frete no transporte de insumos/matérias-primas, produtos acabados ou inacabados/em fase de elaboração, seja nas transferências intercompany, seja nas operações de importação ou de venda dos fertilizantes;
- 2) Créditos sobre serviços aduaneiros na importação de bens, tais como carga, descarga, arrumação, ensacamento, transporte após desembarque no porto e serviços de armazenamento;
- 3) Créditos sobre serviços de armazenagem;
- 4) Créditos relativos a bens utilizados como insumos, tais como o óleo combustível BTE 1b, Dustrol 5712, Neelcoat DS 5001, entre outros; e
- 5) Fretes de insumos alíquota zero.

Ressalto que nos itens acima, a recorrente utilizou da dialética para demonstrar o direito pleiteado. Contudo, cita alguns bens/serviços que foram glosados pela Fiscalização, sem apresentar motivos para reversão da glosa. Utiliza como justificativa, o fato de que a glosa teria sido fundamentada de forma genérica pela Autoridade Fiscal, dando-lhe oportunidade de seguir o mesmo caminho.

O processo foi sorteado a este relator, nos termos regimentais.

Este é o breve relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

Pedido de diligência

A recorrente requer que, caso este Egrégio Conselho entenda necessária a elucidação de aspectos fáticos que não possam ser adequadamente comprovados por meio da documentação já acostada aos autos, seja determinada a realização de diligência, considerando que compete à Fiscalização verificar e apurar a veracidade das alegações apresentadas pelo contribuinte.

Embora se reconheça que o ônus de demonstrar o direito creditório incumbe à Recorrente, verifica-se que a autoridade fiscal promoveu a glosa de diversos créditos de forma genérica e desprovida da devida fundamentação individualizada, sem proceder à efetiva análise do processo produtivo da Empresa e sem indicar, de maneira específica, os motivos que justificariam a desconsideração de cada item glosado.

Dessa forma, considerando a expressiva quantidade de glosas efetuadas, abrangendo diversos insumos e serviços indispensáveis ao desenvolvimento das atividades empresariais da Recorrente, bem como diante das irregularidades constatadas no procedimento fiscal e dos precedentes deste próprio Conselho que reconheceram a necessidade de conversão do julgamento em diligência para melhor esclarecimento dos fatos, requer-se a realização de diligência em unidade operacional da Empresa, a fim de possibilitar a adequada verificação de seu processo produtivo e a efetiva comprovação da essencialidade dos dispêndios objeto da presente controvérsia.

O pedido de diligência deve ser indeferido, pois como já se pronunciou a decisão de piso, o ônus da prova, nas situações em que temos o requerimento de ressarcimento de créditos da não-cumulatividade, recai sobre o sujeito passivo, sendo certo que, não há que se falar em obrigatoriedade de diligência por parte da autoridade fiscal, uma vez que todas as provas documentais deveriam ter sido apresentadas junto com a manifestação de inconformidade da recorrente.

Devemos ter em mente que não é cabível a realização de diligência para suprir prova que deveria ter sido apresentada em manifestação de inconformidade, vale dizer, o procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir a injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Certo é que não podemos deixar de observar que existem regras processuais claras, que regem o contencioso administrativo, regulando a instrução probatória, não cabendo ao

julgador afastar tais regras em face de aplicação indevida de eventuais princípios. Assim, a aplicação de princípios como aquele do formalismo moderado ou da verdade material não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem para a concretização de outros princípios jurídicos, sobretudo, os processuais.

Pelo exposto nego a diligência pleiteada.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Renan Gomes Rego, redator designado

Em que pese as muito bem lançadas razões de decidir do relator, ouse a discordar quanto à desnecessidade de converter o julgamento em diligência.

Enquanto o Fisco entende que os fretes listados na planilha 09 de folha 1863 são de transferência de produtos acabados, a recorrente apresentou diversas provas de que tais fretes são de insumos entre unidades da mesma empresa, conforme planilha de folha 3348 (doc. 07 Glosa Fretes) e laudos de folhas 3233 a 3347 e laudo Unicamp 3800 a 4025.

O problema é que impossível afirmar, a partir das informações descritas pela autoridade fiscal, se os fretes glosados na planilha 09 são de transporte de produtos acabados ou insumos. Além disso, a recorrente não correlacionou os laudos com os supostos insumos transportados.

Dessa forma, o processo ainda não se encontra apto a ser julgado por este Colegiado, razão pela qual proponho a conversão do feito em diligência, para que a unidade da RFB de origem providencie o seguinte:

a) intime a recorrente para que esta faça uma reanálise das glosas listadas pela fiscalização e apresente um relatório detalhado com planilha correlacionado a planilha de fretes com os laudos, demonstrando que os produtos transportados são insumos do processo produtivo;

b) elabore Relatório Conclusivo esclarecendo de forma conclusiva sobre a extensão do direito creditório objeto do relatório produzido pela recorrente e, sendo o caso, recalculando os valores apurados com o resultado da diligência;

c) conceder o prazo de 30 dias para manifestação da recorrente. Após o prazo, o processo deverá retornar ao CARF para julgamento.

É a resolução.

Assinado Digitalmente

RESOLUÇÃO 3101-000.838 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11000.725223/2021-32

Renan Gomes Rego

DOCUMENTO VALIDADO