



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12585.000409/2010-61
ACÓRDÃO	3302-015.512 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PRELIMINAR. VINCULAÇÃO. CONEXÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexistindo previsão na legislação processual tributária, não é possível a vinculação por conexão, ainda que a conexão implique em homologação ou não homologação de direitos creditórios, a depender da decisão proferida em processo conexo. Regimento Interno do CARF. Princípio da publicidade dos atos da Administração Pública.

PRELIMINAR. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não existência de nulidade da decisão proferida por autoridade competente, contra a qual se manifestou o contribuinte, não caracterizada a afronta ao princípio da verdade material.

MOVIMENTAÇÃO INTERNA. PÁ CARREGADEIRA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pás carregadeiras, inclusive locação, para movimentação interna de insumos (matérias-primas), produtos acabados e resíduos matérias-primas, 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/Pasep e COFINS.

Serviços de DESESTIVA (DESCARREGAMENTO DO NAVIO) E DE CARGA E DESCARGA. créditos. possibilidade.

Os dispêndios com desestiva, descarregamento, movimentação e armazenagem de insumos, na importação, compõem o conceito de custo dos insumos, e como tais, gera direito ao crédito de PIS/Pasep e COFINS no regime não cumulativo. Os serviços portuários vinculados diretamente aos insumos importados são imprescindíveis para as atividades da Recorrente,

cuja subtração privaria o seu processo produtivo do próprio insumo, adquirido na modalidade importação.

Serviços Profissionais – Limpeza Especializada e Remoção de resíduos no parque fabril. CRÉDITO. possibilidade.

Os serviços de limpeza industrial especializada mostram-se notoriamente essenciais ao processo produtivo da Recorrente, na medida em que se utiliza matérias primas que sofrem com a ação do tempo, da umidade e da temperatura. Direito ao creditamento em relação aos serviços de remoção de resíduos no processo industrial, sendo fundamental, porém, comprovação robusta..

FRETES. PRODUTOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

As despesas de fretes relativas às aquisições de produtos tributados com alíquota zero das contribuições (PIS/Pasep e COFINS) geram direito ao crédito no regime não cumulativo. SÚMULA CARF 188: É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela COFINS não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

SERVIÇOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DE INSUMOS E DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS EM FACE DA LOGÍSTICA ESPECÍFICA DO SETOR PRODUTIVO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os valores decorrentes da contratação de fretes de transporte de insumos (matérias-primas) e produtos em elaboração ou semielaborados entre estabelecimentos da mesma empresa geram créditos da Contribuição ao PIS/Pasep na sistemática não cumulativa.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, (i) por unanimidade de votos, em rejeitar todas as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa de créditos vinculados a fretes sobre insumos tributados à alíquota zero; fretes relativos à movimentação de insumos e produtos em elaboração; e serviços de movimentação portuária nas aquisições – carga, descarga e movimentação interna; (ii) por maioria de votos, para manter a glosa de créditos vinculados a serviços de laboratório; serviços de limpeza, conservação e manutenção e locação de mão-de-obra, em razão de carência probatória, vencida a conselheira Francisca das Chagas Lemos

(relatora); e (iii) por voto de qualidade, para manter a glosa referente a créditos vinculados a frete de remessa de produtos em consignação, vencidas as conselheiras Francisca das Chagas Lemos (relatora), Louise Lerina Fialho e Marina Righi Rodrigues Lara. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Mario Sergio Martinez Piccini – Redator Designado.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de **Pedido de Ressarcimento PER/DCOMP**, transmitido com fundamento em créditos da Contribuição para o PIS/Pasep – Mercado Interno, referentes ao 3º trimestre de 2009, apurados no regime não-cumulativo de acordo com o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. O crédito total do trimestre tem montante no valor de R\$ 1.414.878,09 (um milhão, quatrocentos e quatorze mil, oitocentos e setenta e oito reais e nove centavos). Houve o parcial reconhecimento de direito creditório, no valor de R\$ 794.445,16 (setecentos e noventa e quatro mil, quatrocentos e quarenta e cinco reais e dezesseis centavos), sendo homologadas as compensações vinculadas ao presente processo até o limite do crédito deferido.

Inconformada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, em que refutou o indeferimento do crédito.

A 17ª Turma da DRJ/RJ - Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), a partir do **Acórdão 12-98.377**, de 22.05.2018, prolatou decisão pela

improcedência da Manifestação de Inconformidade, não reconhecimento do direito creditório, nos termos que seguem:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

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.

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

Somente dão origem a crédito na apuração não-cumulativa da PIS 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 creditamento.

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

Na sistemática de apuração não-cumulativa da PIS, não há possibilidade de creditamento, 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 creditamento deve ser analisada em relação aos bens adquiridos, e não em relação ao serviço de transporte isoladamente considerado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

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

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009 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. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Tomando ciência da decisão proferida pela DRJ07, da qual foi cientificada em 13.08.2018, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** em 11.09.2018, em que refutou os argumentos que fundamentaram a decisão, resumidamente, nos itens que seguem:

EM PRELIMINARES:

1. Arguiu pela necessidade de julgamento em conjunto com o processo administrativo nº 12585.000405/2010-83, conforme o artigo 47, anexo II, do Regimento Interno do CARF ("RICARF");
2. Da Nulidade do Despacho Decisório. Ofensa ao Princípio da Verdade Material.

NO MÉRITO:

3. Serviços utilizados como insumo:
 - 3.1. Serviços de Movimentação Interna – Pás Carregadeiras;
 - 3.2. Serviços de Desestiva (descarregamento do navio) e de Carga e Descarga;
 - 3.3. Serviços Profissionais – Limpeza Especializada;
4. Fretes sobre insumos tributados à alíquota zero;
5. Fretes Relativos à Movimentação de insumos e produtos em elaboração entre Estabelecimentos.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I - ADMISSIBILIDADE

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e cumprir os demais requisitos exigidos.

II - PRELIMINARES

1 - NECESSIDADE DE JULGAMENTO EM CONJUNTO COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 12585.000405/2010-83

A Recorrente alegou a existência de conexão entre o presente processo com o recurso respectivo ao Processo Administrativo nº 12585.000405/2010-83, conexo a este pela mesma materialidade, requerendo o julgamento em conjunto, tendo em vista o artigo 47, anexo II, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023).

Para a DRJ07, não há previsão na norma processual aplicável aos processos de restituição/ressarcimento/compensação (IN RFB nº 1.717/2017) para julgamento em conjunto das manifestações de inconformidade interpostas contra as decisões, devendo ser proferido um acórdão para cada despacho decisório.

Nos termos do § 4º do art. 89 do RICARF, a conexão entre processos ocorre por ocasião da distribuição eletrônica, exceto no retorno de diligências e embargos de declaração.

Em julgamento ocorrido em 14.05.2024, a 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF enfrentou o tema, decidindo pela impossibilidade de vinculação pela conexão. Veja-se:

VINCULAÇÃO. CONEXÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexistindo previsão na legislação processual tributária, não é possível a vinculação por conexão, mesmo que no caso concreto se mostre que a conexão implica em homologação ou não dos direitos creditórios em questão, a depender da decisão proferida no conexo. (Acórdão 1401-006.960, Relator Fernando Augusto Carvalho de Souza, Sessão de 14.05.2024). (Grifei).

Orientando-se pelo previsto no RICARF, tais situações são solucionadas a partir da distribuição inicial, via sorteio, de modo a prevalecer a prevenção e o princípio da publicidade dos atos da Administração Pública, com exceção dos casos ali previstos.

Voto pelo não conhecimento desta preliminar.

2 – DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO: OFENSA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Para a Recorrente, caberia à Fiscalização conhecer, pormenorizadamente, o seu processo produtivo para identificar com certeza os itens que geram créditos das contribuições, verificando ou não os créditos por ela indicados e não apenas uma negativa com base em ilações e leituras genéricas, como ocorreu no caso presente.

Para a DRJ07, o direito de defesa foi preservado: as razões das Autoridades *a quo* constam nos autos e à Recorrente foi oportunizada opor-se à decisão de cunho denegatório que recaiu sobre ela, como de fato o fez em sua Manifestação de Inconformidade, a ponto de pretender ter provado o alegado direito creditório, não merecendo prosperar o posicionamento da Recorrente em favor da nulidade.

Passo a análise.

Considerando a convicção e motivação que levaram a Fiscalização a homologação parcial do PER/DCOMP ora sob análise, objeto da Informação Fiscal e Despacho Decisório, houve o descritivo do processamento do feito, a análise das informações e dos normativos legais considerados aplicáveis ao caso.

Tendo-se como observado o art. 50, da Lei nº 9.784/99, em que os atos deverão ser motivados de modo explícito, claro e congruente, e com a indicação dos fatos e fundamentos jurídicos que o embasaram, não haverá discricionariedade quando se trata de ato vinculado, como é o caso presente.

O CARF tem adotado esta mesma linha de raciocínio:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011 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. (...)**

(Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção, decisão 3301-010.226 proferida em 25.05.2021 (processo 10880.945041/2013-45), com a Relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira). (Grifei)

Além disso, o Superior Tribunal de Justiça tem posicionamento em que preliminares da contestação que se confundem com o mérito da demanda devem com este ser examinada (STJ. RECURSO ESPECIAL Nº 1.359.501 - SP (2011/0265353-9), Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Data de Julgamento: 18/02/2016, T3 - TERCEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 23/02/2016). A análise do mérito irá definir os aspectos relacionados a natureza jurídica dos insumos e, conseqüentemente, ao correto enquadramento dos valores ora debatidos.

Voto pelo não conhecimento desta preliminar.

III - DO MÉRITO

Conforme histórico constante dos autos, a Recorrente pertence ao Grupo Mosaic, um dos líderes mundiais na produção e comercialização de fertilizantes e nutrientes para alimentação animal, contribuindo com produtos, serviços e soluções para clientes em mais de 40 países, sendo a maior produtora de fosfato e uma das maiores mineradoras de potássio do mundo. Fruto da união entre a CARGIL Fertilizantes e a IMC Global, está localizada na cidade de Minnesota (EUA), possuindo capital aberto com ações listadas na bolsa de valores de NY.

Recorreu dos seguintes itens, cuja glosa foi mantida pela DRJ: 3.1 – Serviços de Movimentação Interna – Pás Carregadeiras; 3.2 – Serviços de Desestiva (descarregamento do navio) e de Carga e Descarga; 3.3 – Serviços Profissionais – Limpeza Especializada; 3.4 – Fretes

sobre Insumos Tributados à Alíquota Zero e3.5 – Fretes Relativos a Movimentação de Produtos entre Estabelecimentos

3.1 – SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÃO INTERNA – PÁS CARREGADEIRAS

Conforme relato da Recorrente, as pás carregadeiras fazem o traslado das matérias primas, produtos acabados e resíduos dentro das fábricas, carregando os caminhões, fazendo o transporte entre unidades industriais, ou levando os fertilizantes para o comprador. A pá carregadeira coleta o material e o deposita em um alçapão, que leva a matéria prima para o próximo estágio de produção ou a transporta para os caminhões. Anexou Laudo Técnico especificando os referidos serviços.

Para a DRJ, apenas os serviços de movimentação de insumos (matérias primas) aplicados ou consumidos na produção ou fabricação dos produtos dariam direito ao creditamento. Os serviços de movimentação interna de produtos acabados e resíduos dentro da fábrica e aqueles que se destinam ao carregamento de caminhões para o transporte externo dos produtos – não se enquadram no conceito de insumos, inexistindo comprovação de uma direta vinculação deles com a produção, o que permite dizer que se realizam anterior, posterior ou paralelamente à fabricação de produtos em si mesma.

Passo a análise.

Consoante Laudo Técnico destacado pela Recorrente, o seu processo envolve a utilização de matérias primas na forma de micropartículas (pó), e esses elementos – diz-se com o perdão da obviedade – não se transportam sozinhos, mas precisam ser carregados de alguma forma. As pás carregadeiras, então, cumprem exatamente essa função, fazendo o traslado das matérias primas, produtos acabados e resíduos dentro das fábricas da Recorrente ou carregando os caminhões que farão o transporte entre unidades industriais ou levarão os fertilizantes para o comprador.

Tais serviços são necessários e relevantes para a produção de produto acabado, pelos motivos: (i) Remoção de resíduos de matéria-prima nos equipamentos para que não danifiquem (como por exemplo corrosão devido as matérias primas serem higroscópicas); (ii) Remoção de produtos para não haver risco de contaminação; e (iii) Contribui na segurança de trabalho para que não haja aumento de particulados no ambiente de trabalho.

Assim sendo, as pás carregadeiras são a única forma de se proceder à movimentação das matérias primas do processo produtivo da Recorrente, sendo bastante evidente a imprescindibilidade dos dispêndios com esses serviços

Em precedente deste CARF, os custos/despesas incorridos com pás carregadeiras (inclusive em caso de locação), para movimentação interna de insumos/matérias-primas, produtos acabados e resíduos matérias-primas, 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

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. (...) (Acórdão 3301-014.452, 1ª. Turma Ordinária, 3ª. Câmara, 3ª Seção, publicação 11.08.2025). Grifei.

No mesmo sentido:

Acórdão 3301-014.942 (16.03.2025):

os dispêndios com desestiva, descarregamento, movimentação e armazenagem de insumos, na importação, compõem o conceito de custo dos insumos, e como tais, geral direito ao crédito de Pis e COFINS no regime não cumulativo. Os serviços portuários vinculados diretamente aos insumos importados são imprescindíveis para as atividades da Recorrente. A subtração dos serviços de movimentação portuária privaria o processo produtivo da Recorrente do próprio insumo importado.

Acórdão 3301-010.232 (02.07.2021):

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.

Voto por dar provimento a este ponto.

3.2. SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÃO PORTUÁRIA: CARGA, DESCARGA E DESETIVA

A Recorrente afirmou que os insumos por ela os adquiridos, na maioria são importados e desembarçados em diferentes portos brasileiros, transportados por caminhões até as suas fábricas. No entanto, os serviços de movimentação portuária no desembarque de seus insumos foram glosados por não serem considerados insumos. Citou Parecer Técnico do IPT, atestando que os serviços contratados são para transportar matéria-prima que servem para a sua produção.

A decisão da DRJ foi no sentido de que os serviços de desestiva e todos os demais encargos relativos ao desembarque de mercadoria ou insumo no porto, não oferecem ensejo à tomada de créditos, posto que não são consumidos ou aplicados na produção ou fabricação de produto, sequer sendo utilizados na linha de produção da empresa, pertencem à etapa anterior a da fabricação de produtos e ao do transporte do porto até a empresa, referindo-se ao descarregamento da embarcação.

Passo a análise.

O debate envolve os créditos calculados sobre serviço de descarregamento de navio, retirando a mercadoria depositada em seu porão e transportando-a até o local de armazenagem, na operação de aquisições de matéria-prima da Recorrente. São os serviços de capatazia e estiva, prestados por pessoa jurídica no porto de desembarque.

Importa fazer a distinção em face da Súmula CARF 232, que tratou de despesas portuária na exportação de produtos acabados, excluindo tais gastos para efeito de cálculo de créditos.

Os gastos relativos à movimentação de carga no porto, ainda mais quando relacionados com movimentação tão específica e intrínseca ao processo produtivo da Recorrente, como integrantes do custo da mercadoria, geram direito ao cálculo de crédito. Em sendo os serviços portuários vinculados aos insumos importados são imprescindíveis para que estes cheguem até estabelecimento produtivo. A subtração desse serviço portuário privaria o processo produtivo da recorrente do próprio insumo importado:

Os dispêndios com desestiva, descarregamento, movimentação e armazenagem de insumos, na importação, compõem o conceito de custo dos insumos, e como tais, geral direito ao crédito de Pis e Cofins no regime não cumulativo. Os serviços portuários vinculados diretamente aos insumos importados são imprescindíveis para as atividades da Recorrente, onde ocorrerá efetivamente o processo produtivo de seu interesse. A subtração dos serviços de movimentação portuária privaria o processo produtivo da Recorrente do próprio insumo importado.

(Acórdão nº 3201-007.210, 1ª. Turma Ordinária, 2ª. Câmara, 3ª. Seção, Relator Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 22.09.2020). (Grifei).

A possibilidade de cálculo de créditos sobre os custos/despesas incorridos com movimentação portuária para carga, descarga e desestiva de insumos (matérias-primas) importados foi reconhecida em outro julgado do CARF:

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. (...) (Acórdão nº 3301-010.226; 1ª TO, 3ª. Câmara, 3ª. Seção, sessão de 25.05.2021). (Grifei).

Em decisão mais recente (3301-014.452, de 11.08.2025), este CARF decidiu que gastos 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, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, e, portanto, dão direito ao desconto de créditos da contribuição para o PIS e COFINS.

Voto por dar provimento a este ponto.

3.3. SERVIÇOS PROFISSIONAIS DE LIMPEZA ESPECIALIZADA

A Recorrente defendeu que os serviços especializados de limpeza/remoção possuem a natureza de insumo, tendo em vista a sua peculiaridade no processo produtivo, pois não se apresentam como meros serviços de limpeza, e sim serviços de extração de resíduos das dependências industriais e das máquinas da produção, a fim de serem reaproveitados.

Afirmou a Recorrente que a limpeza e remoção constitui etapa inerente ao seu processo produtivo e à geração de receita, pois os materiais removidos, quando de uma eventual queda ou acúmulo de seus resíduos, são reempregados no processo produtivo. Assim, os resíduos depositados nos locais de armazenagem são retirados mediante raspagem e reempregados, no caso de matérias-primas, ou vendidos, no caso de produtos acabados. Durante essa etapa, ocorre, ainda, a coleta de amostras para controle de qualidade.

Citou Parecer Técnico do IPT, a propósito da essencialidade e relevância dos serviços de limpeza, cujo objetivo é a remoção de resíduos de matéria-prima nos equipamentos para que não danifiquem, evitando a corrosão devido as matérias primas serem higroscópicas; a remoção de produtos previne risco de contaminação, contribui à segurança de trabalho.

Para a DRJ07, os serviços de limpeza e de locação de mão-de-obra não está relacionada/vinculada diretamente com a produção, realizando-se posterior, paralelamente à fabricação dos produtos em si, fato impeditivo de admitir o crédito. Suscitou também que pelas informações contidas nos autos não há como saber a quem foram pagos, se a pessoas físicas ou se jurídicas (fls. 524).

Passo a análise.

Compulsando o Parecer Técnico nº 21 025-301, emitido pela Instituto de Pesquisas Tecnológicas em 14.05.2018, juntado aos autos pela Recorrente, temos:

Serviços de Limpeza
Serviço de Limpeza Especializada
Serviço de Remoção c/ Ajudantes
Serviço de Limpeza dos Tanques de H3PO4
Serviço de Vassoura Recolhedora
Serviço de Limpeza de Fábrica
Serviços de Limpeza c/ Hidrojateamento e Autovácuo

As atividades dos serviços de limpeza são:

- (i) Remoção de resíduos de matéria-prima nos equipamentos para que não danifiquem (como por exemplo corrosão devido as matérias primas serem higroscópicas);
- (ii) Remoção de produtos para não haver risco de contaminação;
- (iii) Contribui na segurança de trabalho para que não haja aumento de particulados no ambiente de trabalho;
- (iv) Limpeza dos tanques de H3PO4 (ácido fosfórico) para não haver perda de capacidade do equipamento pois, após um tempo há o aparecimento de crostas no interior dos tanques perdendo a capacidade de volume útil.

Quanto ao tópico arguido pela DRJ08, a Recorrente afirmou os serviços foram prestados por pessoas jurídicas, não possuindo qualquer relação jurídica com eventuais pessoas físicas subcontratadas por estas para a consecução do serviço – e os de limpeza industrial especializada mostram-se notoriamente essenciais ao curso do processo produtivo da Recorrente.

Para evidenciar o fato, reproduziu parte de contrato com TRANSPORTADORA MECA LTDA. (doc. 05), que identifica, dentre outros, serviços de remoção de materiais de vias internas, dos pisos das unidades fabris, carga de materiais removidos em caçambas de tratores, com a utilização de pás-carregadeiras e outros equipamentos (fls. 589).

Assim, me parece não remanescer dúvidas acerca da contratação dos serviços de pessoa jurídica.

Quanto ao mérito, a própria Lei 10.833/03 prevê em seu art. 3º, II, o cálculo de créditos sobre *“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,”*

Prevê, também, o mesmo art. 3º: *“XI - materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados em qualquer etapa da produção de bens ou da prestação de serviços;”*

Este CARF tem adotado o entendimento de que admitir créditos das contribuições aos serviços de limpeza industrial especializada, na remoção de resíduos no processo industrial, à medida em que se utiliza matérias primas que sofrem com a ação do tempo, da umidade e da

temperatura, bem como representa critério de segurança no trabalho (Acórdão 3302-014.942, 2ª. TO, 3ª. C, 3ª. Seção, 16.03.2025). Tais critérios enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

“(…) hidrojateamento para limpeza de máquinas e equipamentos industriais, serviços de análise de água/óleo/solo/adubos, serviços topográficos, transporte de bagaço, transporte de equipamentos e materiais agrícolas e industriais, transporte de terra e tocos, transporte de calcário e fertilizantes, transporte de grãos e sementes, transporte de mudas de cana, transporte de vinhaça, transporte de adubo e gesso, transporte de barro e argila, transporte de combustível, transporte de fuligem e cascalho, transporte de resíduos industriais e transporte de torta de filtro, por serem essenciais e necessários à fabricação dos produtos finais destinados à venda, configuram-se insumos no contexto da não cumulatividade das contribuições. (...) (Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção, em 30.10.2024, Relator Hécio Lafeté Reis, decisão 3201-012.164). (Grifei)

Esta 2ª. Turma apreciou o tema dos serviços especializados de limpeza, em voto da lavra do Conselheiro Lázaro Antonio Souza Soares (Decisão 3302-014.699, data da publicação 02.09.2024), em que houve a reversão da glosa dos créditos sobre serviços de limpeza técnica. Foi explicitado o seguinte fundamento:

Assiste razão ao recorrente. Com efeito, os serviços descritos acima são essenciais e relevantes para o processo produtivo de qualquer empresa, pois é impensável que este possa se desenvolver a contento em um ambiente onde não exista serviço de limpeza. Ademais, **pelos excertos dos contratos que o contribuinte colacionou ao seu recurso, observa-se que são serviços de limpeza altamente especializados**, pois visam à limpeza de chaminés, fornos, poços, dispositivos como comandos elétricos, robôs, decapagem química de peças da unidade de prensas, hidrojateamento de alta pressão, limpeza com gelo seco, lavagem de veículos de testes, manuseio de combustíveis etc.

Pelo exposto, revento a glosa dos créditos relacionados aos serviços de limpeza técnica. (Grifei)

Pelos fundamentos constantes nos precedentes transcritos, considerando o contexto do processo produtivo sob análise, entendo que cabe razão à Recorrente.

Voto por dar provimento a este ponto.

4. FRETES SOBRE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO

A Recorrente enfatizou que os fretes sobre aquisição de mercadorias para revenda, são contratados junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País, devidamente custeado em operações distinta.

Segundo o entendimento da fiscalização, referendado pela DRJ07, se a mercadoria não gera direito ao crédito, o frete a ela vinculado também não seria passível de creditamento.

Passo a análise.

Observo que não há quaisquer indicações relativamente à prova das operações, mas unicamente o entendimento de que a operação não representa hipótese de creditamento.

Tratando-se de operação autônoma, devidamente tributada e que compõe o custo de aquisição da mercadoria para revenda, sobre ela deve-se calcular o crédito das Contribuições. A própria Instrução Normativa nº 2.121/2022, em seu art. 171, ao tratar dos créditos básicos das Contribuições, já definiu: *II - o valor do seguro e do frete relativos ao produto adquirido, quando suportados pelo comprador.*

Nos casos de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, não há impedimento da manutenção dos créditos vinculados a tais operações, desde que regulamente apurados:

Art. 172. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota de 0% (zero por cento) ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção pelo vendedor dos créditos de que trata o art. 169 vinculados a essas operações, desde que regularmente apurados (Lei nº 11.033, de 2004, art. 17).

O assunto foi objeto de Súmula vinculante deste CARF:

Súmula CARF nº 188

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela COFINS não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Voto por dar provimento a este ponto.

5. FRETES RELATIVOS À MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS

A Recorrente argumentou que é imprescindível a movimentação dos produtos entre suas unidades, pois o País não é autossuficiente em produção de matérias-primas para

fertilizantes, o que obriga os produtores a importar e armazenar os insumos necessários para tal produção. Afirmou a Recorrente que tais transferências *se referem a produtos inacabados, isto é, ainda em elaboração. No que tange às remessas para armazenagem, estas, da mesma maneira que as demais transferências, referem-se unicamente a matérias-primas.*

Os esclarecimentos da Recorrente sobre o item “Frete sobre ingresso de produtos”, indicam que os fretes são da seguinte natureza:

- a) A Mosaic empresta matérias primas de uma empresa que não pertence ao grupo, arcando com as despesas de frete deste material. A necessidade de tais empréstimos se dá, na medida em que a importação pode sofrer atraso, seja no porto ou com o transporte. A demora no recebimento dessa matéria prima, poderia atrasar a entrega do fertilizante, comprometendo as safras;
- b) Transferência de Matéria Prima entre filiais da Mosaic. Por vezes pode ocorrer atraso na entrega de determinada matéria prima, sendo necessário, para cumprir prazo de entrega a transferência entre filiais;
- c) Saída de matéria prima para armazenagem em armazém Geral/Comum;
- d) Remessa para depósito fechado. Isso ocorria em Uberaba quando a Mosaic tinha 2 plantas, sendo uma Unidade Fabril e outra como depósito;
- e) Retornos das remessas relacionadas.

A DRJ compreendeu pela impossibilidade de créditos sobre fretes pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no País relativos a transporte entre distintas unidades do sujeito passivo, por falta de previsão legal.

Passo a análise.

Observo que não há quaisquer indicações relativamente à prova das operações, mas unicamente o entendimento de que a operação não representa hipótese de creditamento.

O tema foi objeto de regra expressa, disposta no art. 175 da Instrução Normativa nº 2.121/2022: considera insumos os serviços de transporte de insumo e produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica, compondo a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

Art. 175. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições efetuadas no mês de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21):

(...)

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive: (...)

VIII - serviços de transporte de insumos e de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica; Grifei)

Entendo que cabe razão à Recorrente. Voto por dar provimento a este ponto.

IV – DISPOSITIVO

Voto em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, não conhecendo das preliminares e, no mérito, em dar provimentos aos seguintes itens: Serviços de Movimentação Interna – Pás Carregadeiras; Serviços de Desestiva (descarregamento do navio) e de Carga e Descarga; Serviços Profissionais – Limpeza Especializada; Fretes sobre insumos tributados à alíquota zero e Fretes Relativos à Movimentação de insumos e produtos em elaboração entre Estabelecimentos.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, redator designado

Esse Colegiado decidiu, conforme consta da ata:

- *por maioria de votos, para manter a glosa de créditos vinculados a serviços de laboratório; serviços de limpeza, conservação e manutenção e locação de mão-de-obra, em razão de carência probatória, vencida a conselheira Francisca das Chagas Lemos (relatora); e*
- *por voto de qualidade, para manter a glosa referente a créditos vinculados a frete de remessa de produtos em consignação, vencidas as conselheiras Francisca das Chagas Lemos (relatora), Louise Lerina Fialho e Marina Righi Rodrigues Lara.*

Assim, foi a mim designado para elaboração do voto vencedor.

Entendeu a nobre Conselheira relatora em seu voto que, conforme seus dizeres, em dar provimento ao Recurso Voluntário referente as glosas da seguinte forma:

Créditos vinculados a frete de remessa de produtos em consignação

- *Quanto aos fretes “remessa para consignação” descritivo elaborado pela Fiscalização REMESSA CONSIGNAÇÃO ZCON – frete na remessa em consignação para venda (código utilizado para operações estaduais) refere-se a fretes sobre vendas, que gera direito a crédito, nos termos do inciso IX do art. 3º da Lei 10.637/02.*



Ouso discordar da Ilustre Conselheira no tópico em apreço.

Façamos a análise.

1. Glosa referente a créditos vinculados a frete de remessa de produtos em consignação

Entendeu a nobre Conselheira relatora em seu voto que, conforme seus dizeres, em dar provimento ao Recurso Voluntário referente as glosas da seguinte forma:

- *Quanto aos fretes “remessa para consignação” descritivo elaborado pela Fiscalização REMESSA CONSIGNAÇÃO ZCON – frete na remessa em consignação para venda (código utilizado para operações estaduais) refere-se a fretes sobre vendas, que gera direito a crédito, nos termos do inciso IX do art. 3º da Lei 10.637/02.*

Vejamos o disposto na Lei nº 10833/2003:

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

(.....)

*IX - armazenagem de mercadoria e **frete na operação de venda**, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.*

(.....)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

IV - nos arts. 7º e 8º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VI - no art. 13 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

O art. 15 da citada Lei nº 10.833, de 2003, estendeu o comando previsto no dispositivo acima transcrito, também, às pessoas jurídicas enquadradas no regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, o direito de apuração de crédito calculado sobre despesas com fretes pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, na operação de venda, conforme se depreende da transcrição a seguir:

- *Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.*

Cabe ressaltar que a referida Lei nº 10.833, de 2003, em seu art. 93, estabeleceu expressamente, que os seus arts. 3º, inciso IX, e 15, que permitem a geração de créditos das contribuições sobre o valor do frete, na operação de venda, têm efeitos somente para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Percorrendo o arcabouço jurídico citado, percebe-se que a Lei menciona “**Fretes na operação de vendas**” ou seja, não há nenhuma menção para crédito de frete na remessa em consignação.

Caso o legislador tivesse a intenção de estender tal crédito para outros tipos de crédito teria externado seu entendimento.

Diante do exposto, não assiste razão à Recorrente.

IV – DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário no item “*Créditos vinculados a frete de remessa de produtos em consignação*”.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini