



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000433/2005-79
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-014.426 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 19 de outubro de 2023
Recorrente CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE.
ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na não-cumulatividade, deve ser compatível com o estabelecido de forma vinculante pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida).

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS (CAPATAZIA E ESTIVA) PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da COFINS, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os gastos com serviços portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, por maioria de votos, por dar-lhe provimento parcial, para reverter as glosas apenas de gastos com serviços portuários executados no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente

tributados pela COFINS, na sistemática da não cumulatividade, vencido o Conselheiro Vinícius Guimarães, que votou por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Gilson Macedo Rosenburg Filho, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Semiramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3003-000.643**, de 17/10/2019 (fls. 781 a 791)¹, proferido pela 3ª Turma Extraordinária da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de **Pedido de Ressarcimento** de crédito da COFINS (fl. 3), na sistemática não cumulativa, referente ao 4º trimestre de 2004, utilizado pelo Contribuinte para compensar débitos próprios (**Declarações de Compensação** relacionadas às fls. 12 a 13).

A DRF/Camaçari/BA exarou o **Despacho Decisório** n.º 0132/2009 (fls. 669 a 671) que aprovou o Parecer SARAC/DRF/CCI n.º 412/2009 (fls. 647 a 662), deferindo parcialmente o direito creditório e homologando, por consequência, em parte a compensação declarada. No referido parecer, os itens glosados foram: correias, lona agrícola, hidróxido de sódio (soda cáustica) e gás natural, e operações que não foram consideradas pela fiscalização como relativas ao processo produtivo da empresa.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 686 a 695), requerendo o reconhecimento integral do direito creditório, alegando que: (a) as correias são utilizadas para acionamento de equipamentos utilizados na produção ou para o transporte de produto ao longo do processo produtivo; (b) a lona agrícola é

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

utilizada para armazenagem do produto; (c) o hidróxido de sódio é utilizado para neutralizar o efluente, adicionado à água que sai do processo e a ele retorna após a filtração; (d) o gás natural é utilizado em substituição à energia elétrica para queima na caldeira e fornalha; e (e) os gastos com serviços de armazenagem, pesagem e movimentação de matérias-primas importadas, como todos os demais itens glosados, estão intimamente ligados ao processo de produção da empresa.

O recurso foi apresentado à **DRJ/Salvador/BA**, que proferiu o **Acórdão nº 15-24.290**, de 08/07/2010 (fls. 723 a 731), considerando **procedente em parte** a Manifestação de Inconformidade, sob os seguintes fundamentos, calcados no conceito de insumos previsto na legislação que rege as contribuições não cumulativas: (a) é inadmissível a apropriação de créditos relativamente aos pagamentos de serviços de armazenagem, pesagem e movimentação de matérias-primas importadas; e (b) a aquisição de gás combustível gera direito a crédito, como insumo.

Cientificado do Acórdão da DRJ, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 759 a 777), no qual reafirmou as alegações apresentadas na Manifestação de Inconformidade, sustentando, em síntese, que deve ser afastado o conceito de insumos assumido pela decisão recorrida, reconhecendo-se: (a) o direito creditório decorrente da aquisição de correias, lona plástica e hidróxido de sódio, uma vez que tais itens estariam intimamente ligados ao processo produtivo da empresa; e (b) o direito creditório atinente aos gastos com serviços de armazenagem, pesagem e movimentação de matérias-primas importadas, uma vez que tais dispêndios representariam custo de produção.

Os autos, então, vieram ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário, tendo a 3ª Turma Extraordinária da Terceira Seção de Julgamento proferido o **Acórdão nº 3003-000.643**, de 17/10/2019, que **deu parcial provimento** ao recurso, revertendo as glosas atinentes aos gastos com correias - para equipamentos da produção e transporte de produtos, e com hidróxido de sódio.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificado do Acórdão, o **Contribuinte** apresentou **Recurso Especial** (fls. 811 a 827) apontando divergência jurisprudencial sobre a seguinte matéria: “**Crédito no regime não-cumulativo de PIS/COFINS - Serviços portuários - importação**” (indicando como paradigma da divergência o **Acórdão nº 3201-007.210**) e “Crédito no regime não-cumulativo de PIS/COFINS. Lonas”.

No Exame de Admissibilidade verificou-se que, quanto a matéria referente a “lonas”, o paradigma indicado não instaura divergência em relação ao decidido no Acórdão recorrido, por fazer referência ao aspecto probatório do insumo (utilização ou não processo produtivo), mas que, em relação a “**Crédito no regime não-cumulativo de PIS/COFINS. Serviços portuários - importação**”, a divergência foi bem demonstrada (enquanto no Acórdão **paradigma** se defere o direito de crédito sobre serviços portuários, aplicados na importação de insumos, o Acórdão **recorrido**, em sentido diametralmente oposto, indefere o pleito de crédito, considerando que os serviços portuários na importação não integram o “processo produtivo”).

Em 16/08/2021, no Despacho de Admissibilidade de fls. 937 a 941, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial do Contribuinte, somente quanto a “**Crédito no regime não-cumulativo de PIS/COFINS. Serviços portuários - importação**”, tendo

sido rejeitado o **Agravo** interposto pelo Contribuinte em relação ao outro tema, conforme Despacho da Presidente da CSRF/3ª Turma, de 30/12/2021 às fls. 996 a 1.001.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou suas **Contrarrrazões** de fls. 1.009 a 1018, requerendo que seja negado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte e, caso não seja este o entendimento, que lhe seja, no mérito, negado provimento, mantendo-se a decisão recorrida, no quesito objeto de recurso.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 20/10/2022, para dar seguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo **Contribuinte** é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial de 16/08/2021, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara/3ª Seção do CARF. Contudo, em face dos argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em sede de contrarrrazões, requerendo que seja negado seguimento, por não estar demonstrada de modo analítico a divergência de teses entre órgãos julgadores sobre situações semelhantes, entendo ser necessária análise dos demais requisitos de admissibilidade referentes à matéria para a qual foi dado seguimento.

No Acórdão recorrido, restou consignado na ementa que:

“MERCADORIAS IMPORTADAS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS DIVERSOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. No caso de bem importado utilizado como insumo, o crédito se dá com base no regime estabelecido pelo art. 15 da Lei nº 10.865/2004, não sendo aplicável o regime de creditamento previsto no art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002. Como consequência, também não se aplicam aos serviços vinculados aos bens importados - como custo de aquisição daqueles bens - o regime de crédito das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002. Por falta de previsão legal, incabível o creditamento das despesas relativas aos serviços de armazenagem (internação” de matéria-prima), movimentação e demais serviços portuários. Os gastos com tais serviços não integram a base de cálculo, estabelecida em lei, do crédito das contribuições na importação, de maneira que resta vedado seu creditamento. Ademais, não se vislumbraria a possibilidade de creditamento dos gastos com serviços de internação e portuários em geral, sob o argumento de que seriam despesas atinentes a serviços que representariam insumo, uma vez que tais dispêndios são incorridos antes do processo produtivo, faltando-lhes a necessária relação de pertinência com a produção: em suma, não se subsomem ao conceito de insumos.” (Acórdão 3003-000.643, Rel. Cons. Vinícius Guimarães, unânime, sessão de 17.out.2019 - presentes ainda do julgamento os Cons. Marcos Antonio Borges e Márcio Robson Costa) (*grifo nosso*)

Pela própria ementa do paradigma colacionado (Acórdão 3201-007.210) já é possível verificar nitidamente a divergência suscitada:

“NÃO CUMULATIVIDADE. DISPÊNDIOS COM OPERAÇÕES FÍSICAS EM **IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÃO PORTUÁRIA.** 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 3201-007.210, Rel. Cons. Leonardo Correia Lima Macedo, maioria, vencidos o relator e os Cons. Hélcio Lafetá Reis e Mara Cristina Sifuentes, Red. Designado Cons. Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, sessão de 22.set.2020 - presentes ainda os Cons. Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Laércio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira)

Assim, são improcedentes as razões externadas pela Fazenda Nacional para a negativa de seguimento (aliás, diga-se, razões descritas de forma genérica, que se prestariam a qualquer processo administrativo fiscal).

Portanto, cabe o conhecimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Do Mérito

A matéria trazida à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência resume-se ao direito de crédito, no regime não-cumulativo de COFINS, para **serviços portuários diversos (na importação)**.

No item 20 do Parecer SARAC/DRF/CCI n.º 412/2009 (fl. 657), a fiscalização reconhece que tais **serviços** se referem a **armazenagem, pesagem e movimentação de mercadorias**, e que foram tomados em face da **aquisição de matérias primas importadas**, conforme informações trazidas nas notas fiscais apresentadas às fls. 564 a 575, e na resposta do Contribuinte à fl. 509, observando-se que os créditos glosados referem-se aos serviços de armazenagem de mercadoria importada e despesas portuárias em geral, como utilização da infraestrutura e movimentação de mercadorias.

O Contribuinte argumenta que tais serviços representariam custo de produção, uma vez que estariam relacionados à aquisição de matéria-prima utilizada para produção, subsumindo-se, portanto, ao conceito de insumos.

No acórdão recorrido, as razões da negativa de crédito remetem ao art. 15 da Lei 10.865/2004, que trata de crédito em operações de importação:

“Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, **em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei**, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei 11.727/2008)

I - bens adquiridos para revenda;

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

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (*Redação dada pela Lei 11.196/2005*)

§ 1º **O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.**” (*grifo nosso*)

A incidência das contribuições previstas na Lei 10.865/2004 (no caso, a Contribuição para o PIS/PASEP-importação e a COFINS-importação) restringe-se à importação de mercadorias e à importação de serviços, não versando, por exemplo, sobre serviços contratados no Brasil.

Se, de fato, os serviços portuários descritos no presente processo foram contratados no país e efetivamente tributados, de forma isolada, pela Contribuição para o PIS/PASEP-importação e pela COFINS-importação (informação que não consta nos autos, no presente caso), e as contribuições foram efetivamente pagas, seria aplicável o art. 15 da Lei 10.865/2004, inclusive o comando de seu § 1º. E não seria maculada a restrição estabelecida no § 3º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, de que o direito ao crédito se aplica exclusivamente em relação a “...bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país”, visto que a mercadoria teria sido adquirida de vendedor estrangeiro, mas os serviços teriam sido contratados e executados no país, por pessoa jurídica brasileira.

O argumento externado no acórdão recorrido (3003-000.643) foi idêntico ao utilizado em outro acórdão, de igual teor, relativo a processo do mesmo Contribuinte (CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES), julgado na mesma data (3003-000.644), mas os destinos processuais desses processos acabaram se apartando, tendo o Acórdão 3003-000.644 (que chegou a ser invocado como fundamento para o voto vencido no acórdão paradigma 3201-007.210) chegado a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, que reverteu o resultado, da seguinte forma:

“PIS/COFINS. **SERVIÇOS PORTUÁRIOS. VINCULADOS AOS INSUMOS IMPORTADOS. ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. Os serviços portuários vinculados diretamente aos insumos importados são imprescindíveis para que estes cheguem até o estabelecimento da recorrente, onde ocorrerá efetivamente o processo produtivo. A subtração do serviço portuário privaria o processo produtivo da recorrente do próprio insumo importado.** Sob essa ótica, os serviços portuários aplicados diretamente aos insumos importados podem ser também considerados serviços essenciais ao processo produtivo da recorrente, e não sejam qualificados como despesas gerais da empresa, cabível é o direito de creditamento das contribuições em face de tais serviços, independentemente do direito de crédito sobre os insumos importados.” (**Acórdão 9303-011.783**, Rel. Cons. Valcir Gassen, maioria, vencidos os Cons. Gilson Macedo Rosenberg Filho, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas, sessão de 19.ago.2021 - presentes ainda os

Cons. Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello)

Esse resultado é alinhado ao paradigma colacionado, embora o paradigma acabe mesclando (indevidamente, a nosso ver) os **serviços portuários na importação**, que antecedem o processo produtivo, sendo atrelados à aquisição do insumo importado, e os **serviços portuários na exportação**, que sucedem o processo produtivo (não comportando o citado teste de subtração para a obtenção do produto).

Ainda que, na divergência entre as teses aqui confrontadas, entendamos que seja possível a tomada de créditos para serviços portuários (aqui descritos como capatazia e estiva) vinculados à operação de importação de insumos, aclaramos que o efetivo pagamento das contribuições na etapa anterior, de modo (e com tratamento tributário) apartado do referente aos bens importados, assim como que o serviços tenham sido contratados de pessoa jurídica brasileira, são, pela legislação de regência, condição *sine qua non* para a fruição de tais créditos, que não são um benefício fiscal (ou um crédito presumido), mas apenas uma manifestação da não cumulatividade inerente às contribuições.

Assim, não basta que o Contribuinte tenha alegado que tais serviços (diga-se, prévios ou contemporâneos à própria aquisição, dependendo da modalidade de importação adotada) são necessários à obtenção do produto final que industrializa. Há que se ter convicção de que tais serviços foram efetivamente contratados pelo Contribuinte junto a pessoas jurídicas brasileiras (art. 3º, § 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003) e que foram objeto de tributação pelas contribuições, na sistemática da não cumulatividade.

Com as notas fiscais que constam no presente processo (algumas remetendo a pessoas jurídicas estrangeiras) e sem o ateste da forma de contabilização das operações (efetiva tributação pelas contribuições na etapa da contratação do serviço, de forma autônoma à aquisição do bem), a simples concordância com a tese da possibilidade de crédito é infértil, e, no máximo, permite o reconhecimento do crédito condicionado à verificação, pela unidade preparadora, de que se está efetivamente diante de uma simples manifestação da não cumulatividade, e não de um crédito que opere como benefício fiscal ou compensação ficta por valor não pago.

Portanto, os gastos com serviços portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma a tal importação, e que tenham sido efetivamente tributados pela COFINS, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

Fixada a tese acima, cabe à unidade preparadora da RFB, na implementação desta decisão, identificar (se necessário, com a colaboração do Contribuinte) os casos que atendem aos pressupostos cumulativos aqui estabelecidos, promovendo a reversão das glosas correspondentes.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer do recurso interposto pelo Contribuinte**, e por **dar-lhe provimento parcial**, para reverter as glosas apenas de gastos com serviços portuários executados no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação

de importação de insumos, e contratados junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados pela COFINS, na sistemática da não cumulatividade.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan