



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.902682/2019-04
ACÓRDÃO	3202-002.865 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIBRAFERTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PRODUÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

O conceito de insumos somente se torna relevante em relação aos bens e serviços adquiridos para aplicação no processo produtivo ou na prestação de serviços.

AQUISIÇÕES NÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA. COFINS. NÃO CUMULATIVO. VEDAÇÃO AO CRÉDITO.

É expressamente vedado o crédito de COFINS, no caso de aquisições de insumos não sujeitos (suspensão, isenção, alíquota zero, não incidência) ao pagamento da contribuição.

INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. FERRAMENTAS. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não dão direito a crédito, nos moldes do REsp nº 1.221.170, as ferramentas incluem-se nos “custos gerais de fabricação”, não permitindo o enquadramento no conceito de insumo, do art. 3º, II, das leis de regência das contribuições.

CRÉDITO. FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DA PRÓPRIA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas. Súmula Carf nº 217.

CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. DESPESAS CLASSIFICÁVEIS NO ATIVO PERMANENTE.

Os gastos atrelados a bens do ativo permanente devem ser incorporados ao valor do bem e depreciados ou, conforme o caso, amortizados, nos prazos de vida útil ou de amortização do bem ou direito, somente sendo admitidos, para efeito de cálculo do crédito, o valor da amortização ou depreciação apurados.

DIREITO AO CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA.

Conforme o estabelecido no art. 3º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Súmula CARF nº 224.

DIREITO AO CRÉDITO. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Súmula CARF nº 235.

NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. OPERAÇÕES LOGÍSTICAS NA IMPORTAÇÃO. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração do PIS, na não cumulatividade, poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação, 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.

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. ICMS-ST. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos pelo contribuinte substituto a título de ICMS-ST não geram, no regime não cumulativo, créditos para fins de incidência das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS devidas pelo contribuinte substituído. Tema 1.231/STJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário para, na parte conhecida, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, em dar

parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de crédito sobre: **(1)** a aquisição dos materiais de embalagem para transporte; **(2)** as despesas com operações portuárias e com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas, desde que sejam contratadas, junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma à importação, que tenham sido efetivamente tributadas pelas contribuições, e desde que não estejam incluídas no valor aduaneiro; e **(3)** os fretes do recinto alfandegado até o estabelecimento importador e os fretes para industrialização por encomenda, desde que pagos à pessoa jurídica domiciliada no país e sujeitos à incidência das contribuições.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra o acórdão proferido pela 7ª Turma da DRJ05, que decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade e pelo não reconhecimento do direito creditório.

O processo trata de pedidos de ressarcimento relativos a crédito da **COFINS**, na sistemática da não-cumulatividade, referentes ao período do **4º trimestre de 2016**, utilizados pelo contribuinte para compensar débitos próprios em declaração de compensação.

O despacho decisório indeferiu parcialmente os direitos creditórios pleiteados, procedendo-se à **(1)** reclassificação de despesas que deveriam compor o ativo imobilizado, para apropriação de crédito a partir dos encargos de depreciação e efetuando-se as glosas: **(2)** sobre embalagem de transporte, **(3)** de bens não enquadrados no conceito de insumos (ferramentas), **(4)** de bem adquirido em transação sujeita à alíquota zero das contribuições, **(5)** de crédito sobre o Custeio de Iluminação Pública (CIP), **(6)** de serviços utilizados como insumos sem correlação com o processo produtivo, **(7)** de fretes entre estabelecimentos do contribuinte, **(8)** de frete e armazenagem de produtos importados e **(9)** de frete para industrialização por encomenda, bem como o ajuste dos débitos sobre **(10)** vendas não tributadas e **(11)** receitas financeiras.

Cientificado do despacho decisório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, requerendo o reconhecimento integral do direito creditório, alegando, em síntese, que os créditos de PIS/COFINS foram apurados de acordo com os dispositivos das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, e que, de acordo com o REsp nº 1.221.170, o conceito de

insumo para creditamento das contribuições não pode mais se restringir aos insumos empregados diretamente na produção ou àqueles descritos de forma expressa na legislação de regência, mas, sim, em observância aos critérios da essencialidade e/ou relevância, em face a atividade do contribuinte, produtiva ou de serviços.

A manifestação de inconformidade, devidamente apresentada ao órgão julgador de primeira instância, foi considerada **improcedente**, não se reconhecendo o direito creditório pleiteado, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do Recurso Especial nº 1.221.170/PR.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Diante das particularidades do regime tributário da não cumulatividade, os créditos se encontram na esfera do dever probatório dos contribuintes. Em sendo os créditos deste regime tributário um benefício que permite diminuir o valor do tributo a ser recolhido, a legislação impõe ao contribuinte que quer usufruir deste benefício o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITO ENTRE AS PARTES.

As decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à interessada a prova dos fatos que venha a alegar em sua impugnação, a qual deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos os elementos de convicção necessários à adequada solução da controvérsia, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou recurso voluntário, ratificando as alegações apresentadas na manifestação de inconformidade, sustentando que deve ser reformada a decisão recorrida, a fim de se reconhecer a totalidade do direito creditório.

Conclusos, os autos foram distribuídos à 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento do presente recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, do que deve ser conhecido.

Inicialmente é imperioso destacar que, no relatório fiscal e no acórdão recorrido, verifica-se a aplicação do conceito de insumo, para fins das contribuições do PIS e da COFINS, estabelecido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, tomando-se como diretrizes os critérios da essencialidade e relevância para os bens e serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, sendo a decisão incorporada, no âmbito da Receita Federal do Brasil, através do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

PRELIMINAR

1. CABIMENTO DO RECURSO AO CARF

Requer a recorrente o afastamento da incidência da Medida Provisória nº 1.160, 2023, que acrescenta o art. 27-B na Lei nº 13.988, de 2020, e equipara o contencioso administrativo fiscal de baixa complexidade, definido como o lançamento ou a controvérsia que não supere mil salários-mínimos, ao contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, definido como aquele que não supere sessenta salários-mínimos, conforme regulamentado pela Portaria ME nº 340, de 2020.

Através do Ato Declaratório do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 41, de 2023, fez-se saber que a MP nº 1.160, de 2023, perdeu a vigência em 01.06.2023, e a Portaria ME nº 340, de 2020, foi revogada pela Portaria MF nº 20, de 2023.

Deste modo, em face da ausência de efeito das normas citadas no recurso voluntário, não há controvérsia a ser resolvida, do que não conheço da matéria.

2. NECESSIDADE DE CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA

Sustenta a recorrente que há glosas fundamentadas, na decisão recorrida, como falta de comprovação, alegando que apresentou diversos documentos, planilhas, conhecimentos de transporte eletrônicos, faturas de energia elétrica e recibos de aluguel que comprovam o direito.

Nesse sentido, caso se entenda necessários outros esclarecimentos, mesmo diante das justificativas e documentos apresentados, pugna a recorrente para que seja determinada a conversão do julgamento em diligência.

Nos casos de fatos constitutivos no quais se fundamenta pedido do contribuinte, como é o caso do direito creditório, cabe a ele a prova da ocorrência dos fatos. Fica evidente, da leitura da decisão recorrida, que os documentos não foram suficientes para a formação da convicção daquele julgador quanto à liquidez e certeza do direito da recorrente.

Outrossim, a realização de diligência deve restringir-se à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde da controvérsia e objetiva subsidiar a decisão do julgador quanto à aplicação do direito aos fatos. Não havendo dúvidas, indefere-se o pedido de diligência por prescindível.

MÉRITO

1. RECLASSIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS – AJUSTES DE MATERIAIS/SERVIÇOS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO COM BASE NO VALOR DA AQUISIÇÃO

O despacho decisório manteve os créditos, com base no valor de aquisição, das máquinas e equipamentos, enquanto materiais e serviços de construção civil e de eletricidade foram reclassificados e computados mês a mês com base nas taxas de depreciação, em função do prazo de vida útil do bem imobilizado, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 162, de 1998, revogada e substituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017. Nesses termos, o prazo de vida útil atribuído foi de 10 anos para “Instalações” e “Outros Móveis para Escritório”, correspondendo, assim, a uma taxa anual de depreciação de 10%.

A recorrente alega que os custos com os materiais e serviços de construção civil e eletricidade e móveis de escritório ocorreram para promover a melhoria na utilização das

máquinas e equipamentos utilizados na produção de fertilizantes, e desta forma resta evidente o direito ao crédito. Defende que o direito creditório é evidente, do que deve ser revertida a glosa. Requer, por fim, que os autos sejam baixados em diligência para verificação e correlação dos itens glosados no seu processo produtivo.

Equivoca-se a recorrente. Não houve a glosa dos créditos, mas reclassificação e a apropriação distribuída mês a mês, em obediência à regra geral para apuração de créditos reservados às edificações e benfeitorias, na forma do art. 3º, VII, da Lei nº 10.833, de 2003, cujos créditos são apurados na forma do art. 3º, § 1º, III:

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

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Ademais, a Lei nº 11.774, de 2008, somente permite a apropriação imediata de créditos para máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços. Os demais bens do ativo imobilizado permanecem na regra geral acima citada.

Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma: (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 2011)

(...)

XII – imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.546, de 2011)

Correta a reclassificação pela fiscalização, do que nego provimento ao recurso na matéria.

2. MATERIAS DE EMBALAGEM DE TRANSPORTE

A fiscalização decidiu glosar os créditos sobre a aquisição de embalagens de transporte, que são incorporados ao produto ao final do processo produtivo, com o fim de acondicionar os produtos para transporte, considerando, assim, que se trata de gasto posterior à finalização do processo de produção. Os produtos são descritos como “Big Bags”, lacres, papelão ondulado, etiquetas e sacos de rafia.

Explica a recorrente que os “Big Bags” são capazes de armazenar de 250 até 2 mil quilos e são fabricados em polipropileno e o polietileno, com proteção contra raios UV, e são utilizados para armazenar e transportar os fertilizantes na forma a granel. Já os sacos de rafia são utilizados nos ensaques de 50 quilos. Nas etiquetas constam todas as informações do produto que contém dentro das embalagens. O papel ondulado é utilizado durante o transporte das mercadorias, mais especificamente durante o carregamento, e tem como objetivo evitar o atrito entre os “Big Bags”, evitando que se rasguem, de modo que o produto seja conservado até o final da viagem ao destinatário. Por fim, explica a recorrente que os lacres são apostos para fechar os “big bags” após a extração de amostra, para análise posterior, de cada produto expedido.

Este Conselho possui diversas decisões a favor do crédito das embalagens para transporte, inclusive em decisão recente da CSRF, cujo entendimento compartilho. Reproduzo, abaixo, as ementas parciais:

EMBALAGENS DE TRANSPORTE. CRÉDITO. ART. 3º II, DA LEI 10.833/2003. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com embalagens de transporte são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por garantirem a qualidade dos produtos, mantendo a sua integridade.

(Processo nº 16692.721234/2017-30, Acórdão nº 9303-015.868, Sessão de 12 de setembro de 2024, Conselheiro Semíramis de Oliveira Duro)

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. EMBALAGEM DE TRANSPORTE.

No âmbito do regime não cumulativo, independentemente de serem de apresentação ou de transporte, os materiais de embalagens utilizados no processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto em condições de ser estocado e chegar ao consumidor em perfeitas condições, são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos das referidas contribuições.

(Processo nº 10783.901135/2017-34, Acórdão nº 3302-010.610, Sessão de 23 de março de 2021, Conselheiro Raphael Madeira Abad)

Já me manifestei em caso semelhante, de utilização de material de embalagem no transporte para proteção da integralidade do produto, sendo acompanhado de forma unânime pelo Colegiado:

CRÉDITO DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO E DE TRANSPORTE.

As despesas incorridas com embalagens de transporte são insumos à produção, nos termos da decisão do STJ e das leis de regência das contribuições, por se enquadrarem essencialidade ou relevância na produção e comercialização de laticínios. As caixas coletivas inserem-se no contexto de manutenção da integralidade do produto.

(Processo nº 13855.900202/2013-77, Acórdão nº 3301-013.130, Sessão de 23 de agosto de 2023)

Nesse sentido, este Conselho editou a Súmula nº 235, que decidiu a matéria da seguinte forma:

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, nº julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Com efeito, dou provimento para reverter as glosas sobre a aquisição dos materiais de embalagem para transporte.

3. GLOSA DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS SEM CORRELAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO – FERRAMENTAS

A fiscalização constatou o aproveitamento de crédito sobre bens que não se enquadram no conceito de insumo, como ferramentas e bens de pequeno valor. Deste modo, foram glosados os créditos sobre a aquisição de discos, gases e eletrodos de soldas (materiais de soldadura).

A recorrente argumenta que os bens possuem relação com o processo produtivo, explica que os fertilizantes possuem características abrasivas e acabam por desgastar as máquinas, que necessitam de manutenção e limpeza.

Em outras decisões da recorrente, como nos acórdãos nº 3201-009.711, de 16.12.2021, e 3201-010.636, de 29.06.2023, houve a reversão das glosas sobre as ferramentas e equipamentos destinados à manutenção do maquinário da recorrente, inclusive com o reconhecimento dos créditos pela fiscalização após a conversão do julgamento em diligência, em relação ao segundo acórdão citado, nos termos da resolução nº 3201-002.544.

Não se nega a controvérsia, no âmbito deste Conselho, em relação ao creditamento das despesas com ferramentas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamento, contudo, reputo como correta a análise efetuada pela fiscalização e pelo acórdão recorrido, com base no Parecer Normativo nº 5, de 2018, com base no REsp nº 1.221.170 proferido pelo STJ, no seguinte sentido:

Na análise dos dados constantes na EFD-Contribuições foram detectadas, no entanto, algumas aquisições classificadas como bens utilizados como insumos que não se enquadram no conceito de insumos para fins de apuração da não-cumulatividade. Foram também constatadas aquisições de ferramentas e bens de pequeno valor a elas relacionadas. Sobre esse tema, o já citado Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, com base no que foi estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, assim se manifestou:

“7.2. BENS DE PEQUENO VALOR OU DE VIDA ÚTIL INFERIOR A UM ANO

90. Uma questão próxima da manutenção de ativos tratada na seção anterior, mas distinta desta, diz respeito a alguns itens que por motivos diversos não são incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica, mas são utilizados em seu dia a dia.

91. A esse respeito, interessa salientar as disposições do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977: “Art.

15. O custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)”.

92. Portanto, para fins da legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (e, conseqüentemente, também para a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins) podem ser diretamente deduzidos como despesa (não precisam ser imobilizados) os bens que apresentarem “valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano”.

93. São exemplos de bens que geralmente se enquadram na presente seção: a) moldes ou modelos; **b) ferramentas e utensílios; c) itens consumidos em ferramentas, como brocas, bicos, pontas, rebolos, pastilhas, discos de corte e de desbaste, materiais para soldadura, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono, etc.**

94. Quanto aos moldes ou modelos utilizados para dar a forma desejada ao produto produzido, é inegável sua essencialidade ao processo produtivo, constituindo insumo gerador de crédito das contribuições, desde que não

estejam contabilizado no ativo imobilizado da pessoa jurídica, conforme regras apresentadas nesta seção.

95. Quanto às ferramentas, restou decidido na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha que não se amoldam ao conceito de insumos para fins da legislação das contribuições, podendo-se razoavelmente estender a mesma negativa aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas.” (grifos meus)

Nessa linha, a Ministra Assusete Magalhães, em seu voto no REsp nº 1.221.170, bem esclarece o entendimento sobre a matéria:

f) "A Recorrente atua no segmento de alimentos, utilizando-se de insumos diretos e indiretos para a produção de seus produtos (além daqueles aceitos pela RFB para fins de creditamento), classificados em 'Custos Gerais de Fabricação' (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI, materiais de limpeza, **ferramentas**, seguros, viagens e conduções) e 'Despesas Gerais Comerciais' (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões). Assim, em entendimento lógico, partindo do real significado do termo 'insumo', utilizado em todas as ciências, bem como na indústria, comércio e prestação de serviços, entende a Recorrente possuir o legítimo direito a creditar-se dos créditos de PIS e COFINS" (fl. 244e) (destaquei)

O anexo 2 do relatório fiscal compreende os bens objeto da glosa fiscal, em que se pode verificar que a maioria dos itens refere-se a discos de corte e de desbaste e gás oxigênio e acetileno, ambos para solda.

Diante disso, por não se enquadrar no conceito de insumo, não há como reverter as glosas do presente capítulo.

4. BENS ADQUIRIDOS SEM O PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES

Foram identificados créditos relativos às aquisições de bens em operações não sujeitas à incidência das contribuições, são esses: “FERT CLORETO DE POTASSIO 60 GR VRM”, classificado na TIPI 3104.20.90, relativo a adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, potássicos - cloreto de potássio - outros, “KCL GRANULADO 60PCT 1313”, de código 3104.20.10, referente a adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, potássicos - cloreto de potássio - que contenha, em peso, 60 % ou menos de óxido de potássio (K2O) e “UREMAX NBPT LARANJA”, classificado na NCM 2929.90.90, que se refere a produtos químicos orgânicos – compostos de Outras Funções Nitrogenadas (azotadas) – outros.

Com base no art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, efetuaram-se as glosas dos créditos:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

A recorrente argumenta que, nas matérias-primas, “há incidência do PIS e da Cofins, uma vez que o contribuinte, mesmo quando adquire tributo a alíquota zero, paga embutido no preço o tributo indiretamente para empregar no respectivo processo produtivo”.

Cita decisão sobre apuração de crédito presumido de aquisições provenientes de não contribuintes das contribuições, argumenta a respeito da finalidade do regime não cumulativo e defende que a técnica da não cumulatividade almeja a redução da carga tributária ao longo do processo produtivo. A vedação imposta, através da interpretação literal dos dispositivos, desnatura a política tributária, de modo que requer a reversão integral das glosas.

Sem razão a recorrente.

A vedação ao crédito da aquisição de bens não sujeitos à incidência da contribuição, conforme consta do dispositivo citado, é clara, do que nego provimento ao recurso na matéria.

5. DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA

A partir da análise dos documentos fiscais apresentados pela recorrente, foi verificada a inclusão de créditos referentes a Contribuição para Custeio de Iluminação Pública (CIP), na base de cálculo para restituição/ressarcimento da contribuição para a COFINS. Assim, houve a glosa desses valores, por não estarem de acordo com o art. 3º, III, da Lei nº 10.833, de 2003.

A recorrente cita a Solução de Consulta, sem informar o número do ato, interpretando que as taxas de iluminação pública incluem-se nos “gastos totais com a energia elétrica consumida”. Não há como acolher a tese da defesa. Nesse sentido, reproduzo as ementas parciais de decisões deste Conselho:

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA.

Conforme o estabelecido no inciso III, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

(Processo nº 13502.900146/2015-32, Acórdão nº 9303-015.265, Sessão de 10 de junho de 2024, Conselheiro Alexandre Freitas Costa)

COSIP. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento da Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública não dá direito a desconto de créditos na apuração da COFINS devida segundo a modalidade não cumulativa.

(Processo nº 10134.722691/2019-52, Acórdão nº 3302-014.818, Sessão de 19 de setembro de 2024, Conselheira Francisca das Chagas Lemos)

Nesse sentido, somente o valor da energia elétrica efetivamente consumida é capaz de gerar direito ao crédito das contribuições, nos termos da Súmula CARF nº 224, que decidiu a matéria nos seguintes termos:

Para efeito de apuração de crédito no âmbito do regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, somente será considerada a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não se enquadrando nesse conceito outras despesas como a Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública (COSIP) ou a demanda contratada.

Portanto, em relação a este tópico recursal, nego provimento.

6. GLOSA DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS SEM CORRELAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO

O despacho decisório promoveu a glosa de crédito de serviços não aplicados no processo produtivo, entre eles: construção civil/concretagem, comissão sobre vendas, serviços de desembaraço aduaneiro e de emissão de notas.

Defende a recorrente que se trata de insumo, dada a essencialidade e relevância para o desempenho das suas atividades. Esclarece que os serviços de desembaraço aduaneiro compreendem “capatazia, armazenagem, desestiva, entre outros”. Anexa nota fiscal de serviço de assessoria e despacho aduaneiro e pugna pela reversão das glosas.

Esclarece, ainda, que para a consecução das suas atividades, se mostra necessário os serviços dos representantes comerciais, que realizam visitas a fazendas dos produtores rurais para coletar amostras do solo, o que se torna essencial para determinar o melhor fertilizante a ser utilizado.

Por fim, sustenta pelos créditos dos serviços de construção civil realizados em seu parque fabril, que se trata da construção de um galpão de cura.

Pois bem.

Em relação ao serviço contratado de despacho aduaneiros, a CSRF, em decisão recente, assim assentou:

PIS/COFINS. INSUMO. DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

A contratação de despachante aduaneiro é mera opção (não essencial, portanto) do contratante, que pode, caso queira, assumir por meio de seus

prepostos a representação junto à Receita Federal no despacho aduaneiro, como dispõe o artigo 5º do Decreto 2.472/88.

(Processo nº 10783.900009/2012-58, Acórdão nº 9303-014.781, Sessão de 14 de março de 2024, Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto)

Quanto aos serviços portuários de capatazia e estiva, a CSRF decidiu, em processo da própria recorrente, o seguinte:

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. (destaquei)

(Processo nº 13502.000433/2005-79, Acórdão nº 9303-014.426, Sessão de 19 de outubro de 2023, Conselheiro Rosaldo Trevisan)

Em outro, englobando outros serviços portuários, assim decidiu a 3ª Turma da Câmara Superior:

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. DISPÊNDIOS LOGÍSTICOS COM O TRATAMENTO ADUANEIRO DA CARGA NA IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS 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 dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação (no presente caso descritos como “despesas aduaneiras na importação” e “despesas com fretes internos”), 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. (destaquei)

(Processo nº 10920.722045/2015-03, Acórdão nº 9303-015.493, Sessão de 17 de julho de 2024, Conselheiro Rosaldo Trevisan)

No que diz respeito à armazenagem na operação de importação, reproduzo ementa de decisão também recente da CSRF:

PIS/COFINS. INSUMOS. ARMAZENAGEM. PRIMEIRO PERÍODO. OBRIGAÇÃO LEGAL. POSSIBILIDADE.

Por obrigação legal de operações portuárias na importação (art. 1º inciso I da Lei 12.815/2013) e armazenagem das mercadorias importadas (IN SRF 680/06 e art. 35, Parágrafo Único da IN RFB 800/2007), **é possível conceder créditos para o pagamento das operações portuárias e das despesas com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas** como relevante ao processo produtivo. (destaquei)

(Processo nº 10783.921930/2016-68, Acórdão nº 9303-014.814, Sessão de 14 de março de 2024, Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto)

Imperioso destacar questão submetida ao STJ, que motivou a edição do Tema 1.014, que firma a seguinte tese “Os serviços de capatazia estão incluídos na composição do valor aduaneiro e integram a base de cálculo do imposto de importação”. No mesmo sentido, o Tema 1.151 do STF decidiu pela “inclusão dos serviços de capatazia no valor aduaneiro e, consequentemente, na base de cálculo do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), e do PIS/Cofins-Importação”.

Do efeito conjunto das decisões reproduzidas, entendo que: (1) não cabe direito ao crédito sobre os serviços de desembaraço aduaneiro (assessoria e despachante aduaneiro), (2) o serviço de capatazia, que abrange atividades como descarga, recebimento, conferência, manipulação e entrega de mercadorias dentro do porto compõe o valor aduaneiro, que é a base de cálculo do PIS/COFINS-importação (Tema 1.014/STJ e Tema 1.151/STF), (3) só se concede direito a crédito sobre tais serviços portuário quando contratados de forma autônoma à importação, que tenham sido efetivamente tributados pelas contribuições, junto a pessoas jurídicas brasileiras e quando não integrem o valor aduaneiro e (4) é possível conceder créditos para o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas.

Demais créditos sobre despesas não vinculadas a operações portuárias de contratação obrigatória ou relacionadas com manipulação e entrega de carga não devem ser revertidas, como, por exemplo, “cancelamento DI”, “segurança e monitoramento” e “taxa de liberação BL”.

A respeito das comissões de venda, apesar da recorrente considerar essencial para suas atividades, não se trata de despesa incorrida no processo de fabricação de bens destinados à venda. Inclusive, as comissões de venda foram expressamente afastadas pelo STJ no REsp nº 1.221.170, considerados “despesa geral comercial”.

Por não se enquadrar no conceito de insumo, previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, nego provimento no tema.

A recorrente defende que a legislação prevê a possibilidade de apropriação imediata de créditos para máquinas e equipamentos destinados a produção de bens e prestação de serviços. Sustenta que os custos com os materiais e serviços de construção civil e eletricidade

ocorreram para promover a melhoria na utilização das máquinas e equipamentos utilizados no Projeto de construção do Galpão de Cura, no seu parque fabril, o que evidencia o direito ao crédito.

Destaca-se que o crédito decorrente da imobilização de máquinas, equipamentos e outros bens, com base no valor de aquisição, é um benefício especial regido por leis específicas. As leis de regência para as modalidades de desconto citadas são: a Lei nº 11.774, de 2008, que prevê o desconto do valor integral, no mês de aquisição de máquinas e equipamentos, e a Lei nº 11.488, de 2007, que dispõe sobre o desconto em 24 meses sobre o valor das benfeitorias e edificações.

O aspecto comum que deve ser cumprido, para fins de creditamento com base no valor de aquisição, tanto nas aquisições de máquinas e equipamentos quanto em relação às benfeitorias e edificações, é que os ativos devem estar relacionados à produção de bens destinados à venda.

Através das informações fornecidas pela recorrente, a fiscalização verificou que se trata de serviços de construção e serviço de instalação elétrica, que devem ser incorporados ao ativo imobilizado, não passíveis de creditamento imediato, admitindo-se o crédito sobre os encargos de depreciação com base em taxas mensais, conforme a vida útil do bem, em conformidade com anexo II da IN nº 1700, de 2017.

Desta maneira, resta claro que os serviços enquadram-se na regra geral para apuração de créditos reservados às edificações e benfeitorias, na forma do art. 3º, VII, da Lei nº 10.833, de 2003, cujos créditos são apurados na forma do art. 3º, § 1º, III:

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

(...)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Sobre este pedido, nego provimento.

Portanto, do acima exposto, voto por dar parcial provimento, apenas para reverter as glosas sobre as despesas com operações portuárias e com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas, contanto que sejam contratadas de forma autônoma à importação,

que tenham sido efetivamente tributadas pelas contribuições, junto a pessoas jurídicas brasileiras, e desde que não estejam incluídas no valor aduaneiro.

7. FRETES SOBRE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS E PRODUTOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE

O tema não merece maiores aprofundamentos, visto que é recorrente no âmbito deste Conselho, havendo resolução da controvérsia mediante a edição da Súmula Carf nº 217:

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Nego provimento na matéria.

8. GLOSA DE FRETE/ARMAZENAGEM SOBRE INSUMOS IMPORTADOS

O despacho decisório glosou as despesas sobre os fretes realizados do terminal portuário para o armazém próprio da recorrente, para realização da etapa da industrialização, ou para o armazém de terceiro.

A recorrente defende a essencialidade do serviço de frete para o desempenho das suas atividades e destaca a Instrução Normativa nº 2.121, de 2022, que considera como insumo o frete no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos.

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (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:

(...)

XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

O acórdão recorrido assim manifestou a decisão de manter a referida glosa:

Especificamente com relação a frete e armazenamento (insumos importados), deve-se destacar que o direito ao creditamento de Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, restringe-se, por imposição legal, às operações de venda e na prestação de serviços, nos casos em que o ônus tenha sido suportado pelo vendedor.

Portanto, nas vendas FOB (Free On Board), em que o adquirente arca com os custos de transporte, não se permite tal creditamento, assim como nas simples transferências de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica, conforme Solução de Divergência COSIT nº 26/2008 e Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018

Com razão a recorrente. É jurisprudência deste Conselho que o custo do transporte, pago à pessoa jurídica, de insumos importados adquiridos para produção ou fabricação de bens destinados a venda, do recinto alfandegado até o estabelecimento importador, gera crédito na sistemática não-cumulativa do PIS.

CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. CREDITAMENTO. FRETE DE PRODUTOS IMPORTADOS. TRANSPORTE DE INSUMOS DO RECINTO ALFANDEGADO AO ESTABELECIMENTO DA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

Os gastos com fretes no transporte de produtos importados do recinto alfandegado para o estabelecimento da empresa geram direito a crédito das contribuições para o PIS e da COFINS na sistemática de apuração não-cumulativa por se enquadrarem como parte do custo de aquisição dos insumos a serem utilizados no processo produtivo da empresa.

(Processo nº 10865.906635/2012-48, Acórdão nº 3401-012.520, Sessão de 24 de outubro de 2023, Conselheiro Marcos Roberto da Silva)

DESPESAS COM SERVIÇOS DE FRETE DE PRODUTOS IMPORTADOS. ESSENCIALIDADE AO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.

Admite-se o desconto de créditos em relação ao pagamento de frete interno, referente ao transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional, uma vez que se trata de elemento estrutural e inseparável do processo produtivo, permitindo a chegada do insumo até o estabelecimento industrial, sendo essencial à produção do bem comercializado.

(Processo nº 11080.907201/2015-06, Acórdão nº 3402-009.901, Sessão de 29 de setembro de 2022, Conselheira Cynthia Elena de Campos – Redatora designada)

Assim, voto por dar provimento ao recurso para reverter as glosas sobre os fretes do recinto alfandegado até o estabelecimento importador, desde que pagos à pessoa jurídica domiciliada no país e sujeitos à incidência das contribuições.

9. GLOSA DE FRETE PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

O despacho decisório glosou o crédito sobre os fretes de envio de produtos para industrialização por encomenda.

Defende a recorrente que, nos períodos de alta demanda na produção, acaba por contratar serviço terceirizado de industrialização, sendo remetidos os insumos para industrialização por encomenda, e, posteriormente o produto é remetido para o cliente final, sendo por esta razão, utilizado do serviço de frete deste tópico.

O julgador de piso manteve a decisão do despacho decisório, sob o argumento de que o direito ao creditamento das contribuições restringe-se, por imposição legal, às operações de venda e na prestação de serviços, nos casos em que o ônus tenha sido suportado pelo vendedor. Entende que, nas operações em que o contribuinte envia produtos/mercadorias para industrialização por encomenda, não se permite tal creditamento, assim como nas simples transferências de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

Entendo, com a devida vênia, que a remessa para industrialização não se pode equiparar ao frete de produtos acabados, visto que, justamente, se terceiriza a industrialização, devendo-se equiparar à movimentação de produto inacabado ou em elaboração.

Nesse tema, trago precedentes deste Conselho:

CRÉDITOS. FRETES. REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

As despesas com o transporte para a remessa para industrialização por encomenda devem integrar a base de cálculo dos créditos da PIS por comporem o custo de produção, na forma do art. 3º, II, da Lei n.º 10.637/2002.

(Processo nº 13951.000346/2004-42, Acórdão nº 9303-010.477, Sessão de 18 de junho de 2020, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos do sujeito passivo ou remetidos para industrialização por encomenda, quando esses insumos dão direito a crédito.

(Processo nº 10665.720355/2008-14, Acórdão nº 3003-002.512, Sessão de 14 de março de 2024, Conselheiro Marcos Antonio Borges)

Diante do exposto, voto por reverter as glosas sobre os serviços de frete para industrialização por encomenda, desde que pagos à pessoa jurídica domiciliada no país e sujeitos à incidência das contribuições.

10. AJUSTES DE DÉBITOS NÃO CONSIDERADOS NO CÁLCULO DE PIS/COFINS DEVIDOS NO MÊS – ÁCIDO FLOUSSILICICO

A fiscalização constatou que o contribuinte não apurou débitos de PIS/COFINS em vendas de “Sucatas de Borracha”, sob o NCM 40059190, que deveriam ser tributadas à alíquota básica.

A recorrente alega que a venda de “sucata de borracha” não foi tributada “uma vez que não houve faturamento”, houve descarte, com emissão de nota fiscal com CFOP 5.949, em benefício de empresa especializada.

A operação refere-se à doação de sucata e não descarte. O descarte de material inservível, destituído de valor econômico, não pode ser caracterizado como saída de mercadoria, estando a sua movimentação fora do campo de incidência do ICMS e, portanto, não ensejando a emissão de documento fiscal. Já a doação de sucata pela indústria, deve-se emitir nota fiscal de CFOP 5910 (remessa em bonificação, doação ou brinde), caso seja dentro do Estrado, com CST para o PIS/COFINS 08 (sem incidência) ou 99 (outras operações).

Como houve emissão de nota fiscal, com CFOP 5949 (outra saída de mercadoria ou prestação de serviços não especificada), com CST 40 (não tributada pelo ICMS), não houve observância da formalidade requerida pelo PIS/COFINS, do que entendo correto o ajuste da base de cálculo das contribuições.

Ademais, a fiscalização verificou a venda do produto “Ácido Floussilicico, NCM – 28111940”, sob CFOP 5101 – Venda de produção do estabelecimento, a empresa QUIMIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA, que o emprega na elaboração do produto “Q Flúor”, amplamente comercializado para utilização em “Estações de Tratamento de Água – ETA” para fluoretação da água potável, medida obrigatória nas redes de abastecimento público.

A recorrente informou essas vendas como “CST 6 – Tributadas a Alíquota Zero”, contudo, no entender da fiscalização, deveriam ser tratadas como “CST 1 – Tributado *Ad Valorem* – Alíquotas Básica”.

Assim, as receitas com a venda do Ácido Floussilicico foram adicionadas à base de cálculo das contribuições devidas no mês, às alíquotas básicas das contribuições (PIS 1,65% e Cofins 7,6%).

A recorrente defende que a legislação prevê redução para alíquota zero das alíquotas incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de adubos ou fertilizantes e suas matérias-primas. Ademais, a empresa QUIMIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA, é, entre outros, comerciante de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos de solo.

Incompleto o raciocínio da defesa, a Lei nº 10.925, de 2004, reduziu a 0% as alíquotas do PIS/COFINS, na importação ou na venda para o mercado interno, dos adubos e

fertilizantes classificados no Capítulo 31 da NCM e suas matérias-primas (inciso I), autorizando o Poder Executivo a regulamentar a aplicação das disposições. (§ 2º).

Com isso, foi editado o Decreto nº 5.630, de 2005, que no art. 1º, § 2º, estabelece que a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no caso das matérias-primas de que trata o inciso I do caput (adubos e fertilizantes do NCM 31 e suas matérias-primas), aplica-se somente nos casos em que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos neles relacionados.

Portanto, ficam reduzidas a zero a incidência sobre:

- 1) os adubos e fertilizantes classificados no Capítulo 31 da NCM, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência; e
- 2) as matérias-primas utilizadas na industrialização dos produtos em adubos e fertilizantes do Capítulo 31 da NCM, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, dentre os quais se destacam as exigências de que a pessoa jurídica adquirente: (a) seja o fabricante dos referidos produtos; e (b) efetivamente utilize as matérias-primas adquiridas na fabricação dos produtos em questão.

Do que foi verificado pela fiscalização, o produto “Ácido Floussilicico”, vendido à empresa QUIMIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA, foi empregado na elaboração do produto “Q Flúor”, comercializado para utilização em “Estações de Tratamento de Água – ETA” para fluoretação da água potável.

Não basta atender apenas a um dos requisitos para benefício da aplicação da alíquota zero, deste modo, nego provimento ao pedido.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer, em parte, do recurso voluntário para, na parte conhecida, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de crédito sobre: **(1)** a aquisição dos materiais de embalagem para transporte; **(2)** as despesas com operações portuárias e com o primeiro período de armazenagem das mercadorias importadas, desde que sejam contratadas de forma autônoma à importação, que tenham sido efetivamente tributadas pelas contribuições, junto a pessoas jurídicas brasileiras, e desde que não estejam incluídas no valor aduaneiro; e **(3)** os fretes do recinto alfandegado até o estabelecimento importador e os fretes para industrialização por encomenda, desde que pagos à pessoa jurídica domiciliada no país e sujeitos à incidência das contribuições.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 3202-002.865 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13502.902682/2019-04

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe

DOCUMENTO VALIDADO