



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13811.002249/2005-70
ACÓRDÃO	3302-014.870 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO. OMISSÃO. CRÉDITO.

Existindo obscuridade, omissão, contradição ou erro material no acórdão embargado, impõe-se seu acolhimento para sanar o vício contido na decisão.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher parcialmente os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer a omissão e obscuridade em relação à glosa de fretes entre estabelecimentos, modificando o dispositivo e a ementa do acórdão nº 3302002.922, que deverão possuir a seguinte redação: DISPOSITIVO: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao creditamento em relação (i) aos serviços de laboratório, (ii) serviços de frete para aquisição de insumos não tributados, (ii) fretes de transferência de matéria prima entre estabelecimentos relacionados na conta contábil 3061, e (iv) aos serviços de movimentação portuária, vencidos os Conselheiros José Fernandes do Nascimento e Ricardo Paulo Rosa, que negavam o direito para os serviços de frete para aquisição de insumos não tributados e a Conselheira Sarah Araújo que reconhecia o direito de crédito para serviços profissionais e de limpeza”. A ementa deverá ser acrescida do seguinte texto: “O frete de transferência de produtos não acabados gera direito ao crédito das contribuições”.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sílvio José Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Com fundamento no art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, de 21/12/2023, o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração em face do Acórdão nº 3302-002.922 (fls. 620/638), proferido pela 2ª Turma, 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, em 09/12/2015 que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao creditamento em relação aos serviços de laboratório, serviços de frete para aquisição de insumos não tributados e aos serviços de movimentação portuária. O acórdão Embargado é o que segue:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO LITIGIOSA

As matérias submetidas à primeira instância determinam os limites do litígio na via contenciosa administrativa, tornando-se preclusa a matéria somente suscitada na peça recursal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Em face da Lei nº 9.430, de 1996, § 6º do art. 74, atribuir o caráter de confissão de dívida à declaração de compensação, os débitos decorrentes do não reconhecimento do direito creditório, já estão confessados, não se operando a decadência suscitada nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

DIREITO DE CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE.

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração das contribuições de PIS e/ou COFINS não cumulativos, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS PRONTOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA

COFINS, prevista nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não contempla as despesas com frete decorrente da transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Recurso Voluntário Provido em Parte. Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Em despacho de admissibilidade de Embargos efetuado pelo então Presidente da 2ª TO, Flávio Passos Coelho, em 26/02/2024, foi constatada a tempestividade do Recurso (fls. 817/821). Quanto as alegações e cabimento, o Presidente avaliou os pontos destacados pela Embargante:

- 1. Omissão e obscuridade na análise dos argumentos de defesa relacionados ao serviço de limpeza, conservação e manutenção;*
- 2. Obscuridade ao analisar o frete de transferência entre estabelecimentos, vez que o acórdão recorrido considerou como transferência de produtos acabados e o item foi glosado como transferência de matéria prima pelo Despacho Decisório;*
- 3. Omissão por ausência de análise de documentos apresentados.*

Quanto ao item 1, o despacho de admissibilidade considerou que não houve obscuridade ou omissão, que tais serviços não se subsumiam ao conceito de insumos e que não havia provas de sua utilização ou indispensabilidade ao processo produtivo.

A obscuridade descrita no item 2 foi acatada pelo despacho de admissibilidade dos Embargos, vez que houve duas fundamentações para a glosa, sendo que o voto abordou a questão relativa à glosa de fretes sobre aquisições à alíquota zero, no entanto, em relação ao outro motivo, transferência entre estabelecimentos, constata-se que o colegiado considerou tratar-se de frete de produtos acabados entre os estabelecimentos, enquanto a tabela contida no item 9.5.4 do despacho decisório (fls. 246) se referia a matérias-primas e não a produtos acabados, existindo, aparentemente, premissa fática equivocada no voto.

Quanto a alegada omissão quanto a análise de documentos apresentados, em especial ao Parecer (fls. 499/618), descrita no item 3 acima, o despacho de admissibilidade entendeu que embora tenha sido acostado após o recurso voluntário que caberia sua análise, ainda que para não as conhecer, se for o caso.

Admitido os Embargos manejados pelo Contribuinte, encaminhou-se para novo sorteio no âmbito da Turma, vez que a conselheira relatora e redator não mais compõe o quadro de conselheiros do CARF.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I - ADMISSIBILIDADE

Conheço dos Embargos, por serem tempestivos, tratarem de matéria de competência desta turma e cumprirem os demais requisitos ora exigidos.

II - DO MÉRITO

1. OBSCURIDADE AO ANALISAR A GLOSA DE FRETE DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS

Trata-se, na origem, de processo administrativo, consubstanciado em Declarações Eletrônicas de Compensação ("DCOMP"), por meio das quais a Recorrente objetiva a compensação de créditos de Contribuição ao Programa de Integração Social ("PIS"), na sistemática não-cumulativa, apurados no quarto trimestre de 2004. Em suas alegações a Embargante disse que pertence ao Grupo Mosaic, um dos líderes mundiais de produção e comercialização de fertilizantes e nutrientes para alimentação animal. O processo produtivo de fertilizantes sintéticos, atividade principal a que se dedica, pode ser resumido em uma série de reações químicas e misturas de materiais para obtenção do resultado.

Quanto matéria acolhida no presente Recurso, a saber: *"obscuridade ao analisar o frete de transferência entre estabelecimentos, vez que o acórdão recorrido considerou como transferência de produtos acabados e o item foi glosado como transferência de matéria prima pelo Despacho Decisório;"* alegou a Embargante que o Acórdão adotou como premissa a realização de transporte de produtos acabados entre os seus estabelecimentos, contudo, não foi esse o motivo da glosa. A decisão embargada teria considerado que os fretes entre estabelecimento de matéria primas não geram crédito.

Alegou que: *"Como o Despacho Decisório glosou apenas créditos sobre fretes na transferência de matérias primas, o acórdão embargado é obscuro ao deixar de explicar as razões que levaram à conclusão de que os fretes realizados para centros UBs são de produtos acabados, além de ter inovado indevidamente o critério jurídico utilizado para sua glosa, pois o Despacho Decisório entendeu apenas que fretes para transferência de matérias primas não gerariam créditos."* (fl. 749).

Vejamos a partir do Recurso Voluntário da ora Embargante:

No item III.3.3 – Fretes sobre insumos tributados à Alíquota Zero e de Transferências, a ora Embargante se insurgiu, em seu Recurso Voluntário, sobre as seguintes glosas:

Glosas	Outubro	Novembro	Dezembro
Frete sobre transferências	R\$ 3.493.845,31	R\$ 3.791.841,00	R\$ 1.662.633,97
Frete sobre insumos tributados à alíquota zero	R\$ 3.779.159,55	R\$ 3.711.715,28	R\$ 2.423.493,47
Total	R\$ 7.273.004,86	R\$ 7.503.556,28	R\$ 4.086.127,44

O Acórdão tratou do tema às fls. 635-637, sob o título “Frete sobre compras”, tendo por base o Despacho Decisório que explicitou que os valores foram extraídos da conta contábil 3061 – frete sobre Ingresso de insumos.

O Despacho decisório relatado no Acórdão detalhou que, além de frete sobre aquisição de insumos, tributados à alíquota zero, alguns lançamentos da conta contábil 3061 se referiam a transferências de mercadorias entre estabelecimentos, remessas de/para depósito ou de/para armazenagens, tendo-se efetuado a glosa sobre os lançamentos:

Quadro Resumo

Período	Total Conta 3061	Glosa de Frete com Base no Histórico Contábil	Valor Apurado Frete s/ Compras
Outubro de 2004	7.839.205,26	3.493.845,31	4.345.359,95
Novembro de 2004	8.026.058,75	3.791.841,00	4.234.217,75
Dezembro de 2004	4.497.460,81	1.662.633,97	2.834.826,84

Continuou o Acórdão, às fls. 635-637, julgando a matéria consoante informações extraídas do Despacho decisório, que os fretes referentes a aquisição de insumos tributados a alíquota 7,6%, já que o contribuinte não possuía em seus lançamentos as informações segregadas, a fiscalização efetuou a apuração através de arbitramento utilizando a proporção entre compras tributadas e não tributadas, aplicadas sobre o valor total do frete apurado, resultando nas seguintes glosas:

	Compras Tributadas (A)	Compras com alíquota zero (B)	% compras aliq. Zero (C = B*100/(A+B))	Frete sobre Insumos (D)	Valor da Glosa (C*D)/100
Outubro	9.011.149,90	60.128.398,58	86,97%	4.345.359,95	3.779.159,55
Novembro	9.569.343,70	67.982.756,72	87,66%	4.234.217,75	3.711.715,28
Dezembro	7.576.770,81	44.656.460,99	85,49%	2.834.826,84	2.423.493,47

De acordo com o entendimento do Acórdão embargado, sobre fretes incidiram duas glosas:

- (a) fretes segundo os históricos nos lançamentos contábeis, não se referiam a aquisição e insumos e
- (b) fretes apurados por arbitramento, referentes a aquisição de insumo com alíquota zero, resultando em:

Período	Glosas de fretes com base nos históricos dos lançamentos contábeis	Glosas referentes a Fretes sobre aquisições de insumos à alíquota zero	Total da glosa de Fretes sobre Compras
Outubro	3.493.845,31	3.779.159,55	7.273.004,86
Novembro	3.791.841,00	3.711.715,28	7.503.556,28
Dezembro	1.662.633,97	2.423.493,47	4.086.127,44

Continuou o Acórdão, às fls. 636, afirmando que a fundamentação da glosa de créditos calculados sobre fretes prende-se ao fato de que as aquisições dos insumos são tributadas à alíquota zero, estando em desacordo com o art. 3º, § 2º, II, da Lei nº10.637/2002. No tocante ao tema tributação à alíquota zero, o Acórdão fundamentou seu entendimento em precedente do CARF, em específico, no Acórdão nº 3403001.944, de 09/03/13.

Por fim, o Acórdão nº 3302-002.922 decidiu o que segue (às fls. 637):

Rejeito parcialmente a glosa ao item analisado, **mantendo, porém, a glosa que compõem e rubrica “Frete sobre compras”**, referente ao frete sobre ingresso de produto quanto a (transferências de mercadorias entre estabelecimentos, remessas de/para depósitos ou de/para armazenagens), conforme cálculo demonstrado no subitem 9.5.4 do Despacho Decisório de fls. 238/260, por entender que não há amparo legal para o referido crédito.
(Grifei)

Ora, percebe-se claramente que o Acórdão não enfrentou todos os itens recorridos, tendo se debruçado apenas sobre o tópico “aquisições dos insumos são tributadas à alíquota zero”. Quanto aos demais tópicos arguidos no Recurso Voluntário sobre a denominação **“Fretes sobre Transferência”**, o Acórdão limitou-se a transcrever informações constantes no Despacho

decisório, reproduzindo tabelas com valores coletados da conta contábil 3061, afirmando que se referiam a transferências de mercadorias entre estabelecimentos, remessas de/para depósito ou de/para armazenagens, tendo-se efetuado a glosa sobre os referidos lançamentos. Manteve, contudo a glosa **que compõem e rubrica “Frete sobre compras”**.

O Código de Processo Civil brasileiro, Lei nº 13.105, de 16.03.2015, utilizado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/72, determinou que todos os julgamentos serão publicados e fundamentadas todas as decisões.

Art. 11. Todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade.

Parágrafo único. Nos casos de segredo de justiça, pode ser autorizada a presença somente das partes, de seus advogados, de defensores públicos ou do Ministério Público.

(...)

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - O relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - Os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - Se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - Empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - Não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - Se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - Deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento. (Grifei).

Portanto, não houve no Acórdão a devida fundamentação quanto ao item **“Frete sobre transferência”**, expressamente recorrido pela Embargante, situação que caracteriza, além da omissão, a obscuridade da decisão, pela falta de fundamentação.

Conforme Recurso Voluntário às fls. 390, a Recorrente afirmou que tais fretes são essencialmente aqueles pagos na aquisição de insumos, ora na transferência de insumos entres estabelecimentos da Recorrente de produtos inacabados, em elaboração.

Assim, por tratar-se de fretes de transferência de matéria prima entre estabelecimentos relacionados na conta contábil 3061, trata-se de operações passíveis de créditos da Contribuição ao PIS/Pasep.

A Embargante tem razão nesse ponto.

O acórdão embargado deixou de explicar as razões que levaram à conclusão de que os fretes realizados para centros UBs são de produtos acabados, sendo que o Despacho Decisório entendeu apenas que fretes para transferência de matérias primas não gerariam créditos.

Acolho os embargos nesse ponto para sanar vício de omissão e obscuridade, com efeitos infringentes.

A modificação da redação da EMENTA deverá excluir a parte que se refere ao tema:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

DIREITO DE CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE.

Fretes pagos na transferência de matéria-prima ou de produtos não acabados geram direito ao crédito da Contribuição ao PIS/Pasep.

Recurso Voluntário Provido. Direito Creditório Reconhecido.

Deverá constar também modificação da redação do DISPOSITIVO:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao creditamento em relação aos serviços de laboratório, serviços de fretes para aquisição de insumos não tributados, fretes de transferência de matéria prima entre estabelecimentos relacionados na conta contábil 3061, e aos serviços de movimentação portuária, vencidos os Conselheiros José Fernandes do Nascimento e Ricardo Paulo Rosa, que negavam o direito para os serviços de frete para aquisição de insumos não tributados e a Conselheira Sarah Araujo que reconhecia o direito de crédito para serviços profissionais e de limpeza. Fez sustentação oral: Dr. Cassio Sztokfisz - OAB 257324 - SP.

2. OMISSÃO POR AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE DOCUMENTOS APRESENTADOS

Quanto ao item relativo à ausência de análise de documentação apresentada, especialmente o parecer elaborado pelo Professor Marco Aurélio Greco, solicitado pela Associação Nacional para a Difusão de Adubos (“ANDA”), acostado às fls. 539-618, de fato não houve menção do trabalho no Acórdão embargado, não significando a obrigatoriedade de fazê-lo, em especial quando o julgador possui convencimento a partir de outros elementos que compõe os autos.

Observa-se que o teor do parecer jurídico emitido em 18.12.2013, está em consonância com o julgamento do Superior Tribunal de Justiça, proferida no REsp 1.221.170/PR, em que definiu o conceito de insumo a ser aplicado no contexto do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, com base na essencialidade ou relevância do bem para o processo produtivo.

Deste modo, em face a não obrigatoriedade do julgador em mencionar todos os documentos acostado, bem como tendo sido debatido extensamente o conceito de insumo, inclusive considerando a jurisprudência oriunda do STJ, relacionados a natureza dos insumos, aos critérios da essencialidade ou da relevância para fins de crédito das Contribuições, debatidos em momentos processuais adequados, tanto que a decisão neste ponto restou devidamente fundamentada.

Voto por rejeitar os Embargos neste ponto, pela não ocorrência de omissão tendo em vista que o próprio julgador tratou detalhadamente sobre o conceito de insumos, formando convicção plena para o julgamento.

DISPOSITIVO

Voto por acolher parcialmente os embargos: Acolho o ponto da análise da operação de fretes de transferência de matéria prima entre estabelecimentos relacionados na conta contábil 3061, sanando vício de omissão e obscuridade, com efeitos infringentes.

É como voto.

Francisca das Chagas Lemos.