



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15586.720248/2016-08  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-011.856 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2022  
**Recorrente** FERTILIZANTES HERINGER S.A. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/09/2014

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS-PASEP/COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. São insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada.

FRETES. INSUMOS COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os dispêndios com fretes no transporte de insumos, ainda que estes sejam tributados à alíquota zero, pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no País, geram créditos das contribuições.

CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES PORTUÁRIAS. POSSIBILIDADE.

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa de PIS-PASEP/COFINS pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com serviços vinculados diretamente aos insumos importados, que são essenciais para garantir a continuidade da atividade de fabricação dos produtos, passando pelo correto manuseio, atendimento à legislação do setor e nacionalização até que estes cheguem ao estabelecimento industrial.

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE INTERFILIAL DE EMBALAGENS, DE MATERIAIS DE LIMPEZA E DE INSUMOS. POSSIBILIDADE.

Os fretes relacionados a embalagens, materiais de limpeza e de insumos são custos de produção (em fases da industrialização), essenciais e relevantes, com crédito assegurado no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

O frete de produto acabado entre estabelecimentos da mesma empresa é indispensável à atividade do sujeito passivo, configurando-se como frete na operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes ao frete na aquisição de insumos e frete interfilial de embalagens. E, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes às operações portuárias; frete de materiais de limpeza; frete de insumos transferidos entre estabelecimentos da pessoa jurídica e frete de produtos acabados. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes que negava provimento ao recurso voluntário nestes tópicos. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-011.833, de 29 de setembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10783.921930/2016-68, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado), José Adão Vitorino de Moraes, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente Substituto). Ausente a Conselheira Juciléia de Souza Lima, substituída pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

O presente processo foi formalizado para tratamento do pedido de ressarcimento referente à crédito de PIS-PASEP/COFINS não-cumulativo decorrente de operações no mercado interno, de que tratam o art. 17 da Lei 11.033/2004 e o art. 16 da Lei 11.116/2005.

Arelado ao pedido de ressarcimento foi(ram) apresentada(s) Declaração(ões) de Compensação.

A DRF, por meio do despacho decisório, deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento.

Em manifestação de inconformidade, a empresa defendeu a legitimidade de seus créditos, alegando, em síntese, que não cabe na análise dos créditos da não cumulatividade a

aplicação do conceito de IPI, sendo ilegais as Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, discorrendo sobre um a um dos dispêndios glosados.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio de acórdão, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Em recurso voluntário, a empresa reitera os argumentos de sua defesa anterior e ao final, requer o provimento do recurso voluntário.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos de COFINS não cumulativa, resultantes da não incidência desta contribuição sobre as receitas de vendas não tributadas no mercado interno.

A Recorrente, segundo o seu objeto social, tem como atividade preponderante a fabricação de adubos e fertilizantes, que estão sujeitos à alíquota zero (Cap. 31 da TIPI).

A fiscalização operou ajustes quanto aos dispêndios a título de insumo, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

O conceito de insumo que norteou a auditoria fiscal dos créditos solicitados pela empresa foi o restrito, no sentido de que são somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

Assim, na definição de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pelas Instruções Normativas da Receita Federal nº 247/2002 e 404/2004, as matérias-primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa

jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação de produtos.

Esta 1ª Turma de Julgamento já adotava a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Ademais, sobreveio o julgamento do REsp 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, no qual o STJ fixou as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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 (julg. 22/02/2018, DJ 24/04/2018). Esse é o limite interpretativo para a análise neste processo.

Em razão disso, deve haver a análise específica da natureza da atividade de fabricação de adubos e fertilizantes para se aferir o que é insumo no regime da não-cumulatividade das contribuições PIS e COFINS.

É o que se fará a seguir.

### **Direito ao crédito de operações portuárias**

Foram glosados os dispêndios com serviços de operações portuárias, em que estão incluídas despesas com: armazenagem, frete municipal, carga e descarga, desembarço, desestiva, movimentação de carga, operação portuária, transporte portuário, dentre outros.

Sustenta a Recorrente que é impossível desenvolver regularmente seu processo produtivo sem que: a) a matéria-prima fosse desestivada (desembarcada do navio e acondicionada em caminhões para o transporte até o estabelecimento industrial); b) a matéria-prima fosse armazenada durante o processo de desembarço; c) fosse contratado transporte portuário, de modo a permitir o deslocamento da matéria-prima de acordo com as necessidades e disponibilidades do porto; tudo com o objetivo de efetivação do desembarço aduaneiro da matéria-prima.

Os serviços vinculados diretamente aos insumos importados são essenciais para garantir a continuidade da atividade de fabricação

dos produtos, passando pelo correto manuseio, atendimento à legislação do setor e nacionalização até que estes cheguem ao estabelecimento industrial.

Por isso, a glosa deve ser revertida, pois se tratam de custos de aquisição dos insumos destinados ao processo produtivo, com direito a creditamento no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

### **Frete na aquisição de insumos**

A autoridade fiscal glosou o crédito de despesas com fretes na aquisição de insumos, uma vez que estes, por serem matérias-primas para a produção de fertilizantes, estão sujeitos à alíquota zero.

A Recorrente, com razão, sustenta que a alíquota zero aplicada às aquisições de matérias-primas não se estende ao custo de frete, pois este sofre a tributação normal de PIS/Pasep e de COFINS.

O crédito é permitido com suporte no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, porquanto se trata de custo na aquisição de insumos destinados à produção dos bens, foram tributados pelas contribuições e foram pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no País.

A glosa deve ser revertida.

### **Créditos de frete de embalagens e de materiais de limpeza**

As glosas se referem a:

- a) Frete interfilial de embalagens: são materiais auxiliares, imprescindíveis à manutenção da qualidade do produto final, ao seu armazenamento e transporte com a segurança exigida.
- b) Frete de materiais de limpeza: são utilizados na atividade industrial, para a higiene e desinfecção do ambiente de trabalho e do maquinário utilizado no processo produtivo.
- c) Frete de insumos transferidos entre estabelecimentos da pessoa jurídica.
- d) Frete de produtos acabados.

Em relação aos itens “a”, “b” e “c” citados acima, as glosas devem ser revertidas, pois o inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, comporta o entendimento de que são dispêndios que integram o processo produtivo.

Por sua vez, o item “d”, frete de produtos acabados, integra o custo de venda, com creditamento permitido art. 3º, IX, Lei nº 10.833/2003 c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes ao frete na aquisição de insumos, ao frete interfilial de embalagens, às operações portuárias, ao frete de materiais de limpeza, ao frete de insumos transferidos entre estabelecimentos da pessoa jurídica e ao frete de produtos acabados.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente Redator