



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



**Processo nº** 10650.721308/2011-52  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3201-003.647 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de março de 2024  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** VALE FERTILIZANTES S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem, para que se providencie o seguinte: (i) intimar a Recorrente para apresentar, caso entenda necessário, informações, documentos e/ou laudo técnico, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo, com o intuito de comprovar, de forma conclusiva, a relevância e/ou a essencialidade dos dispêndios que serviram de base para a tomada de créditos no seu processo produtivo; e (ii) elaborar novo Relatório Fiscal, observando-se a decisão proferida pelo STJ no julgamento do RESP 1.221.170 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a ser revertidos. Após cumpridas as providências indicadas, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados da diligência para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, e, em sequência, deverão os presentes autos retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antônio Borges.

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão de primeira instância administrativa (fls. 392/412), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente contra Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado e homologou parcialmente a compensação declarada.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcreve-o relatório extraído do Acórdão da 1ª Turma da DRJ/JFA:

Trata-se o presente de Pedido de Ressarcimento – PER nº 13535.68776.310510.1.5.10-0031, relativo a créditos do PIS/Pasep, regime não cumulativo, mercado interno, do 2º trimestre de 2006, no valor de R\$1.603.548,98 (fls. 6 a 9) e das Dcomp vinculadas ao crédito acima, relacionadas nas fls 12 e baixadas para tratamento manual no processo nº 10650.721310/2011-21, a este apensado em 23/09/2011 e analisados em conjunto.

Os procedimentos de análise do direito creditório iniciaram com a Diligência Fiscal, determinada pelo MPFD nº 06.1.05.002011000154, expedido para verificação de compensação, ressarcimento e restituição de tributos, resultando no Auto de Infração à legislação do PIS/Pasep e da Cofins (MPF nº 06.1.05.002011002912), processo nº 10972.720083/2011-84, no qual foram formalizadas as glosas do crédito indevidamente apropriado pela contribuinte, demonstradas consoante o Relatório Fiscal RF, parte integrante do citado Auto de Infração.

No Despacho Decisório, de fls. 12 a 42, foram reproduzidas as glosas apontadas no RF, sintetizadas conforme os tópicos a seguir:

### 1)BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS (Dacon, ficha 06A, linha 02)

#### 1.1 Gastos Ativáveis

##### 1.1.1 – Partes e Peças Amostra

##### a) Itens em Estoque

##### b) Itens Incorporados a Bens do Ativo Imobilizado

##### c) Itens Classificados como “Custeio”

#### 1.1.2 – Partes e Peças – Demais Bens Ativáveis

#### 1.2 – Bens não Consumidos nem Aplicados ao Processo Produtivo

##### 1.2.1 – Cal Hidratada

#### 1.3 – Aquisições não oneradas pela Contribuição

##### 1.3.1 – Óleo Diesel e Gás Liquefeito de Petróleo GLP

##### 1.3.2 – Pó de Calcário e Rocha Fosfática

##### 1.3.3 – Pneus e Câmaras

### 2 - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS (Dacon, ficha 06A, linha 03)

#### 2.1 Dispêndios com Serviços Ativáveis

#### 2.2 – Dispêndios com Outros Serviços Sem Previsão de Crédito na Legislação

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.647 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10650.721308/2011-52

#### 2.2.1 – Serviços de Movimentação Interna de Materiais

.....

4 – DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS (Dacon, ficha 06A, linha 06)

5 DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA (Dacon, ficha 06A, linha 07)

Diferença no Dacon (valores não comprovados)

.....

7 BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO RELATIVO A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – COM BASE NO VALOR DE AQUISIÇÃO (Dacon, ficha 06A, linha 10)

.....

9 BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – IMPORTAÇÃO – (Dacon, Ficha 06B, Linha 2)

10 BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO RELATIVO A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – IMPORTAÇÃO – (Dacon, ficha 06B, linha 7)

Com base na legislação de regência, bem como nos fundamentos constantes do Relatório Fiscal, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Uberaba decidiu:

**1. RECONHECER PARCIALMENTE O DIREITO CREDITÓRIO**, oriundo dos créditos de PIS, regime não cumulativo, referente ao 2º Trimestre 2006, no valor de R\$995.609,09 (novecentos e noventa e cinco mil, seiscentos e nove reais e nove centavos)...

**2. HOMOLOGAR PARCIALMENTE** as compensações realizadas, respeitada as vinculações dos respectivos períodos de apuração até onde as contas se encontrarem.

**3. EXIGIR os débitos indevidamente nelas compensados**, com base no § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e § 4º do art. 34 da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

**4. Fica a empresa ciente que deverá executar em seus livros fiscais e contábeis, a adequação de seus registros e de suas informações prestadas a RFB, através dos sistemas informatizados disponíveis, em decorrência dos valores apurados em diligência fiscal e da parte do crédito pleiteado que foi objeto de glosa.**

Inconformada com o Despacho Decisório, do qual teve ciência em 29/09/2011 (fl. 43), a interessada apresentou, em 31/10/2011, a manifestação de fls. 58 a 93, da qual se extrai as alegações sintetizadas nos tópicos a seguir:

DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO

DA DISCIPLINA CONSTITUCIONAL E NORMATIVA DO REGIME

NÃO CUMULATIVO DA COFINS

DA REGULARIDADE DA BASE DE CALCULO DOS CRÉDITOS DA

COFINS NO PERÍODO ABRIL A JUNHO DE 2006 NO TOCANTE A BENS E SERVIÇOS "UTILIZADOS COMO INSUMOS"

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.647 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10650.721308/2011-52

DA ILEGITIMIDADE DA GLOSA SOBRE AQUISIÇÕES NÃO ONERADAS PELA CONTRIBUIÇÃO ITEM 1.3.1 Anexo VII e ITEM 1.3.3

DAS DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA

DA REGULARIDADE DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DA

COFINS NO PERÍODO ABRIL A JUNHO DE 2006 NO TOCANTE A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO RELATIVO A BENS DO ATIVO

IMOBILIZADO – IMPORTAÇÃO

DA PROVA PERICIAL

Ao final requer seja reformado o Despacho Decisório ora combatido, homologando-se integralmente, em consequência, o pedido de ressarcimento...Reitera, ainda, o pedido de apensamento dos autos ao PTA nº 10972.720083/2011-84, para processamento e julgamento conjunto.

Em 28/11/2011, este processo foi apensado ao de nº 10972.720083/2011-84, conforme termo de fl. 288, e desapensado em 19/08/2013 para relatar.

Para instrução do presente processo, juntou-se, às fls. 293 a 391, cópias das peças do processo, relativas à diligência solicitada no curso da análise do feito (Despacho de Diligência, Relatório de Diligência e seus anexos, ciência da contribuinte e Razões Adicionais de Defesa), extraídas do processo nº 10972.720083/2011-84.

É o relatório.”

Importante registrar que o presente processo foi apensado ao processo nº 10972.720083/2011-84, relativos aos Autos de Infração à legislação da Cofins e do PIS/Pasep, no regime não cumulativo, quanto à base de cálculo e desconto de crédito, em decorrência do procedimento fiscal de diligência determinado para verificação de compensação, ressarcimento e restituições de tributos, nos quais foram consignadas as glosas do crédito pleiteado.

Todavia, as Impugnações administrativas aos mencionados Autos de Infração foram intempestivamente apresentadas, não instaurando, naqueles autos, o litígio na esfera administrativa.

Consoante se extrai do acórdão recorrido, “*a manifestante concorda expressamente com parte das glosas promovidas pela autoridade fiscal*”, considerando-se não impugnadas as matérias que não foram expressamente contestadas, mantendo-se a glosa dos créditos apropriados sobre os seguintes itens:

(i) 2.2 — Dispêndios com Outros Serviços Sem Previsão de Crédito na Legislação **(apenas com relação aos itens descritos como: "Instalar Monocanal Ramal Telef.", "Instalar Radio Monocanal para Ramal TELE. ", "Elaborar Manual SE 138KV", "Fornecimento de Refeição CIU2 ", "Manut. Complementar CMT Telefonía ", " Instalar Radio Monoconal Linha Tel. Fag", "Manutenção em linhas transmissão — CMT", UI — FT — 3301 Reparo Externo Transmissor — MI", "Isolamento Acústico /Inst. Som e Ar. Condíc", "Manut. Parada U130 / 180/510/620", "BA 1606 Requisição serviços Externo" doe.05 anexo), (ii) 2 Serviços utilizados como insumos (divergências encontradas pelo Fiscal de R\$ 1.548.116,91 e R\$ 11.358,66), (iii) 9 Bens Utilizados como Insumos Importação (apenas com relação à glosa de R\$ 119.989,69 decorrente**

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.647 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10650.721308/2011-52

**dos valores lançados sem suporte), (iv) 1.3.2** Pó de Calcário e Rocha Fosfática, cujos valores de aquisição, para fins de apuração dos créditos, foram de **R\$ 707.802,86 e R\$ 5.287.919,54** respectivamente.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/JFA, em sessão de 29 de agosto de 2013, tendo sido proferido o Acórdão 09-45.911, assim ementado:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não restando configuradas quaisquer das situações previstas na legislação pertinente, não há que se falar na possibilidade de declaração de nulidade ou invalidação de Despacho Decisório.

CRÉDITO. INDEFERIMENTO. DELIMITAÇÃO DO CONTRADITÓRIO.

Tratando-se de matéria de direito, o julgador pode decidir pela inexistência dos créditos apropriados por fundamento jurídico distinto dos argumentos trazidos pelos interessados, sem que isso signifique extrapolação dos limites do contraditório.

PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

CRÉDITOS. LIQUIDEZ E CERTEZA. AFERIÇÃO. DECADÊNCIA Os créditos apropriados pelos contribuintes para restituição ou compensação devem ser por estes apurados e comprovados, ainda que baseados em fatos passados há mais de cinco anos, não havendo prazo para aferição da liquidez e certeza desses créditos, exceto no que diz respeito à compensação declarada, submetendo-se o Fisco ao prazo da homologação tácita.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

O deferimento do ressarcimento a homologação da compensação declarada pelo contribuinte estão condicionados ao reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa, o que somente é possível mediante apresentação dos elementos que comprovem a liquidez e certeza do direito alegado.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS.

Para que um determinado dispêndio efetuado pela pessoa jurídica lhe enseje apuração de créditos de PIS/Pasep, não basta que ele de alguma forma seja necessário às atividades dessa pessoa jurídica, é preciso que esse dispêndio corresponda a uma das hipóteses de concessão estatal de crédito relacionadas, de forma exaustiva, pela legislação.

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.647 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10650.721308/2011-52

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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 na fabricação do produto destinado à venda.

#### SERVIÇOS. CRÉDITO SOBRE INSUMOS.

Somente os serviços aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda são considerados insumos e dão direito ao crédito.

#### MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação, somente em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, ou na prestação de serviços.

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

- Nulidade da autuação, por ter se baseado na análise superficial das informações prestadas pela Recorrente na fase de fiscalização, sem proceder a uma verificação precisa e concreta da real natureza dos bens e serviços, cuja aquisição ensejou a apropriação dos créditos glosados;

- Nulidade da decisão em razão da negativa de realização de perícia, solicitada pelo contribuinte pelo fato de tratar-se de matéria eminentemente técnica, que depende do exame da natureza de produtos e serviços e da forma de sua interação no processo produtivo, o que exigiria diligências *in locu* próprias do procedimento pericial;

- Após a apresentação da Impugnação ao Auto de Infração, a RFB em Uberaba lavrou “Relatório de Diligência” através do qual realiza análise das características e aplicabilidade dos produtos óleo diesel e GLP, concluindo pela ausência de direito creditório, por não terem sido empregados “na fabricação dos produtos destinados a venda”;

- Porém, o “Relatório de Diligência” implicou em modificação do conteúdo do lançamento original, sobretudo no tocante ao seu fundamento legal. A princípio, as razões iniciais da glosa estariam sustentadas pelo fato de os insumos não terem alcançados pelas contribuições, enquanto que, no contexto do Relatório posteriormente enviado, a razão da glosa seria o não enquadramento destes como insumos de produção;

- Essa circunstância caracterizou novo termo inicial para o transcurso do prazo decadencial, ensejando, pois, a extinção parcial das exigências com relação aos fatos geradores ocorridos a mais de cinco anos deste termo;

- Quanto à disciplina constitucional do PIS e da COFINS e quanto aos itens geradores dos créditos aproveitados, a Recorrente reitera os argumentos apostos em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Nos termos do relatório apresentado, a lide envolve a discussão sobre o que deve ou não ser considerado insumo para fins de aproveitamento de créditos de PIS, fundamentos legais aplicáveis para tanto e, por conseguinte, manutenção ou redução da base de cálculo da referida contribuição.

Em 22 de fevereiro de 2018, o STJ concluiu o julgamento do REsp nº 1.221.170 (Temas 779 e 780), sob a sistemática de recursos repetitivos, declarando a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004 e firmando o entendimento de que o *“conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”*.

Portanto, o julgamento do REsp nº 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, por força do artigo 99 do Novo Regimento Interno, tem aplicação obrigatória:

“Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

A 1ª Turma da DRJ/JFA, ao proferir o Acórdão nº 09-45.911, em sessão de 29 de agosto de 2013 (acórdão recorrido) não tratou do conceito contemporâneo de insumos e, portanto, não considerou qual seria a relevância e/ou a essencialidade dos dispêndios com a atividade econômica da Recorrente, tendo se orientado pelo conceito restritivo de créditos, com base nas Instruções Normativas RFB 247/2002 e 404/2004.

Os trechos abaixo reproduzidos deixam claro que a 1ª Turma Julgadora da DRF/JFA, em sessão de 29/08/2013, ao proferir o acórdão recorrido, valeu-se do conceito restritivo de créditos, com base nas Instruções Normativas RFB 247/2002 e 404/2004:

“Portanto para que um determinado dispêndio efetuado pela pessoa jurídica lhe enseje apuração de créditos de PIS/Pasep e da Cofins, não basta que ele de alguma forma seja necessário às atividades dessa pessoa jurídica, é preciso que esse dispêndio corresponda a uma das hipóteses de concessão estatal de crédito relacionadas, de forma exaustiva, pela legislação.

Nesse ponto, sendo de suma importância a delimitação do conceito de insumo, é de se destacar que em cumprimento ao disposto no artigo 92 da Lei 10.833/2003 (mesmo teor do artigo 66 da lei 10.637/2002), o qual prevê que a Secretaria da Receita Federal editará, no âmbito de sua competência, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei, foi editada a **IN SRF nº 404/2004**, que em seu artigo 8º **define o que se entende por insumos para apuração de créditos da Cofins**. Registre-se que tal conceito já fora firmado de forma idêntica, no artigo 66 da **IN SRF nº 247/2002** no tocante ao PIS/Pasep.” (g.n.)

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.647 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10650.721308/2011-52

**Tal conceito, a seguir transcrito, é o que deve ser aplicado às aquisições da empresa.” (g.n.)**

Dessa forma, resta claro que o acórdão recorrido adota entendimento em dissonância com o conceito contemporâneo de insumos que obrigatoriamente deve ser adotado por este colegiado, sendo imperioso, para a melhor solução da controvérsia, que a fiscalização reveja a sua análise e identifique a relevância e/ou a essencialidade dos produtos e serviços em discussão, considerando a atividade econômica desempenhada pela Recorrente.

Ademais, conforme interpretação sistêmica dos artigos 16, §6º e 29 do Decreto 70.235/72, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

### **Conclusão**

Diante de tais circunstâncias, reputo prudente, com fulcro no princípio da verdade material e no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972, CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, de modo que:

- 1) a Unidade Preparadora intime a Recorrente para apresentar, caso entenda necessário, informações, documentos e/ou laudo técnico, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo, com o intuito de comprovar, de forma conclusiva, a relevância e/ou a essencialidade dos dispêndios que serviram de base para a tomada de créditos, no seu processo produtivo;
- 2) a Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, amparado no conceito contemporâneo de insumo, nos termos da decisão proferida pelo STJ no julgamento do REsp 1.221.170 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018.

Após cumpridas as providências indicadas, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, para se manifestar no prazo de 30 dias, e, em sequência, deverão os presentes autos retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães