



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10650.900831/2012-24
RESOLUÇÃO	3101-000.688 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALE FERTILIZANTES S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Luciana Ferreira Braga – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Neiva Aparecida Baylon (Substituta), Luciana Ferreira Braga, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto contra manifestação de inconformidade que manteve em parte a decisão que analisou Pedido de Ressarcimento (PER) e Declarações de Compensação (Dcomp), cujo crédito provém do saldo credor da contribuição ao PIS, relativo ao mercado interno não tributado, apurado no regime de incidência não cumulativa, referente ao 1º Trimestre/2011, no valor de R\$ 1.947.902,66.

A DRF/Uberaba-MG, por meio do despacho decisório de fl. 540/550, reconheceu parte do direito creditório, no valor de R\$ 469.236,71.

Foram apuradas as seguintes glosas de créditos da não cumulatividade:

- Itens que não se enquadram no conceito de insumo Relativos a itens não considerados insumos pela fiscalização com base na definição contida nas Instruções Normativas (IN) SRF nºs 247, de 2002, e 404, de 2004, ou seja, que não foram consumidos no processo produtivo em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação: materiais e produtos utilizados na manutenção, conservação e limpeza de máquinas e equipamentos, entre outros.

- Insumos indiretos, não previstos em lei - produtos utilizados para limpeza ácida dos trocadores de calor e outros equipamentos, desincrustação de tanques e para a neutralização de afluentes líquidos e desmineralização da água das caldeiras, inibidor de corrosão, utilizado no tratamento de água potável e nas tubulações de resfriamento de água, e outros bens de aplicações análogas (acetileno, solvente, graxas, antiespumante e óleo desengripante), etc.

- Combustíveis e Lubrificantes – utilizados em sua maioria em máquinas, equipamentos e veículos empregados na lavra de minério e nº transporte deste até a unidade industrial de produtos finais (adubos e fertilizantes), transporte de pessoas, empilhadeiras.

- Tratamento de Água

- Produtos sujeitos à Alíquota Zero

- Embalagens de Transporte

- Bens e serviços utilizados na atividade de Mineração -

- Correia Transportadora - As partes e peças de reposição usadas em máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados a venda.

- Serviços Gerais Utilizados como Insumos - serviços em manutenção preventiva, corretiva e calibração, montagem/desmontagem de andaimes, serviços gerais de limpeza industrial, conserto de baterias, análise de óleo, apoio a programação, inspeção de equipamentos, manutenção de telefonia, manutenção preditiva, levantamento topográfico, de inventário, consertos gerais, etc.

- Serviços de movimentação Interna - transporte do minério entre o local de extração e o estabelecimento que irá beneficiá-lo.

- Arrendamento Mercantil A empresa registrou em duplicidade R\$120.666,57 (cento e vinte mil, seiscentos e sessenta e seis reais e cinquenta e sete centavos) de arrendamento mercantil,...

- Serviços na Mineração Foram glosados os serviços prestados na mineração, conforme já argumentado e fundamentado.

- Serviços que deveriam ser ativados as partes e peças integrantes de máquinas industriais, equipamentos e ferramentas (utilizados na produção dos bens destinados a vendas), que lhes proporcione tempo de vida útil superior a um ano.

- Informações divergentes entre a Planilha de Cálculo e o Declarado no Dacon No mês de fevereiro.

- Fretes na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

- Fretes Importação - A base de cálculo para apuração destes créditos é o valor aduaneiro (que compreende o valor que serviu de base de cálculo para o Imposto de Importação, o ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e o valor das próprias Contribuições) acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição, conforme art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004.

- Sobre Bens do Ativo Imobilizado - Com Base nos Encargos de Depreciação.

- Sobre Bens do Ativo Imobilizado - Com base no Valor de Aquisição ou de Construção.

- Bens Utilizados como Insumos – foram glosados nessa linha o enxofre importado, o Agente de Filtração Flomin em 230 e Preparação Surfactante Berol 867A, pois tratam-se de insumos indireto.

O acórdão da manifestação de inconformidade restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011 NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os gastos expressamente previstos na legislação de regência.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. CONDIÇÕES.

Os créditos da não-cumulatividade referentes a períodos anteriores ao analisado somente podem ser aproveitados se devidamente apurados e informados no Dacon, com sua retificação dentro do prazo prescricional.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE. POSSIBILIDADE.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os gastos com frete na operação de venda suportados pelo vendedor e aqueles que compõem o custo do insumo adquirido.

INSUMOS IMPORTADOS. CRÉDITOS. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO.

A base de cálculo dos insumos importados é o valor aduaneiro, assim entendido os gastos ocorridos até a realização do desembaraço aduaneiro.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. "INSUMO DO INSUMO". VEDAÇÃO.

Não geram créditos da não-cumulatividade os insumos utilizados na produção de insumos utilizados na fabricação dos produtos acabados da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011 APRECIAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF ou quando as irregularidades possam ser sanadas.

DECADÊNCIA. GLOSA DE CRÉDITOS. IMPROCEDÊNCIA.

Correta a glosa de créditos indevidos da não cumulatividade a qualquer tempo, ocorrendo o prazo de decadência apenas para o lançamento de débitos decorrente dessa glosa.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte

Ato Contínuo, VALE FERTILIZANTES S.A. interpôs recurso voluntário, alegando nulidade de parte do despacho decisório, a decadência da glosa relativa ao 1 trimestre de 2011, bem como a procedência do recurso para reconhecer o valor integral dos créditos pleiteados e afastando-se a cobrança imputada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Ferreira Braga**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade e, por isso, merece ser conhecido, entretanto, ainda não está maduro para julgamento.

Da análise dos autos, constata-se que tanto a fiscalização quanto a autoridade julgadora de primeira instância adotaram interpretação restritiva do conceito de insumo, com fundamento nas Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e n.º 404/2004 – o que já foi superado quando do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR – Tema 779.

Ocorre que esse entendimento já se encontra definitivamente superado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme decidido no julgamento do REsp 1.221.170/PR. O acórdão correspondente foi publicado em 24/04/2018, trazendo a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUENTES DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 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 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.”(REsp n. 1.221.170/PR, relator

Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em suma, consolidou-se o entendimento de que o conceito de insumo deve ser definido com base nos critérios de essencialidade e relevância, os quais, conforme exposto no voto-vista da Ministra Regina Helena Costa, devem ser compreendidos nos seguintes termos:

“Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.”

Posteriormente, foi publicado o Parecer Normativo COST n.º 5/2018, observando as principais repercussões decorrentes do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR – Tema 779. Confira-se a sua ementa:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dessa forma, tendo em vista que a análise realizada pela autoridade fiscal e pela DRJ não observou os critérios de essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, mostra-se imprescindível a reapreciação dos créditos objeto deste julgamento, em conformidade com a orientação firmada pelo STJ. A ausência desse exame adequado caracterizaria supressão de instância.

Assim, diante do exposto e considerando a superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proponho a conversão do feito em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

1) Intime a Recorrente para que apresente, de forma individualizada e detalhada, mediante Laudo Técnico, a demonstração do enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização, observando-se o conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade e/ou relevância, conforme delineado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e no Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018;

2) Proceda a Unidade de Origem à análise de todos os documentos e informações apresentados nos autos após a decisão recorrida, realizando, se necessário, as diligências complementares pertinentes, a fim de atender às determinações constantes desta Resolução;

3) Elabore Relatório Fiscal conclusivo, manifestando-se expressamente sobre os documentos e informações juntados nos autos, avaliando a necessidade de revisão das glosas inicialmente efetuadas e expondo, de maneira fundamentada, o enquadramento de cada bem ou serviço no conceito de insumo, conforme o entendimento firmado no REsp n.º 1.221.170/PR, na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e no Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018; e 4) Se for o caso, recalcule as apurações, refletindo os resultados da diligência realizada.

Concluída a apuração, deverá ser assegurado à Recorrente o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação acerca dos resultados obtidos, nos termos do artigo 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574/2011.

Cumpridas as diligências, o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

É a resolução.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA

