



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



**Processo nº** 10880.941651/2012-99  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3302-002.830 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de junho de 2024  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** BUNGE FERTILIZANTES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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 do relator.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

### **Relatório**

A empresa em questão submeteu um Pedido Eletrônico de Ressarcimento de PIS não cumulativo referente ao 4º trimestre de 2009, totalizando R\$ 4.825.645,41, junto ao PER/DCOMP nº 28951.48620.310112.1.1.10-0808, acompanhado por diversas Declarações de Compensação – DCOMP (03646.35178.140212.1.3.10-3621, 05040.86319.160212.1.3.10-2020, 26767.64312.290212.1.3.10-1440, 16593.42563.010312.1.3.10-1010, 25377.76382.150312.1.3.10-5647, 38672.31048.170412.1.3.10-0938, 23060.25954.040512.1.7.10-0002, 04859.45908.230512.1.7.10-3201, 27106.09347.280812.1.7.10-1532). Após esse requerimento, a Equipe Especial de Auditoria da DERAT-SPO conduziu um procedimento fiscal, solicitando esclarecimentos e documentos adicionais à contribuinte.

Após a análise minuciosa dos documentos fornecidos pela empresa, a DERAT-SPO emitiu um Despacho Decisório deferindo parcialmente o pedido de ressarcimento, no valor de R\$ 175.936,43, e homologou as compensações até o limite desse crédito. A empresa em

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

questão atua na produção de fertilizantes, calcário para correção do solo, componentes para nutrição animal e produtos químicos.

Destaca-se que a legislação pertinente, como a Lei n.º 10.925 de 23/07/2004, reduziu as alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins incidentes na importação e comercialização de fertilizantes e defensivos agropecuários no mercado interno. O art. 17 da Lei n.º 11.033 de 21/12/2004, por sua vez, garantiu a manutenção do crédito vinculado às receitas de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

Para a apuração do crédito, foram consideradas as receitas de mercado interno e externo, bem como as exclusões de vendas isentas, não alcançadas pela incidência da contribuição, com suspensão ou sujeitas à alíquota zero. Além disso, foi utilizado o método do rateio proporcional para determinar o crédito, com base nas receitas declaradas no DACON e nos arquivos de notas fiscais.

No que diz respeito aos insumos, o conceito foi delimitado pelas Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, bem como pelas Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Somente bens diretamente associados ao processo produtivo da empresa foram considerados como insumos passíveis de geração de créditos.

Importante ressaltar que a compra de produtos classificados no capítulo 31 da TIPI (adubos e fertilizantes e suas matérias-primas), e corretivos de solo do capítulo 25, não ensejam a apuração de crédito da contribuição para o PIS e a Cofins não cumulativos, devido à redução a zero das alíquotas conforme estabelecido pela Lei n.º 10.925/2004.

A análise das linhas de créditos que compõem o DACON revela uma abordagem detalhada sobre os bens utilizados como insumos, seguindo critérios específicos:

a. Compras: Foram excluídas despesas de produtos tributados à alíquota zero (fertilizantes, corretivo de solo, fubá de milho) e embalagens que não se enquadram no conceito de insumo.

b. Aditivos de moagem; Explosivos PJ País; Combustíveis e Lubrificantes: Créditos não considerados devido à falta de identificação e por não serem utilizados diretamente no processo produtivo.

c. Água Aplicada na Produção: Notas fiscais aceitas, desde que devidamente identificadas.

d. Demais Mats. PJ País: Notas fiscais aceitas, desde que devidamente identificadas.

e. Água e Esgoto: Créditos não considerados devido à falta de identificação e por conter compras de produtos não relacionados à produção.

f. Mats. Aux. Prod. PJ País: Créditos não considerados devido à falta de identificação.

g. Combust. e Lubrificantes: Não enquadrados como insumos por não serem utilizados diretamente na produção.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

h. Demais Materiais: Não enquadrados como insumos por não serem utilizados diretamente na produção.

i. Mat. Manutenção PF: Créditos não considerados por não se tratarem de peças de reposição ou serviços diretamente relacionados à produção.

j. Mats. Manut. Instrum. PJ País: Notas fiscais aceitas, desde que devidamente identificadas.

k. Mats. Manut. Mecânica PJ: Despesas glosadas por não se enquadrarem como peças de manutenção.

l. Mats. Manut. Civil PJ: Despesas glosadas integralmente por não se tratarem de peças de reposição ou serviços relacionados à produção.

m. Mats. Manut Produção PJ País: Despesas glosadas por não se enquadrarem como peças de manutenção.

n. Mats. Parada Fábrica PJ País: Créditos não considerados devido à falta de identificação.

A análise das linhas de créditos referentes aos serviços utilizados como insumos revela uma criteriosa exclusão de despesas que não se enquadram nesse conceito:

a. Serv. Prestados Prod. PJ: Serviços como carregamento, expedição, cabotagem, entre outros, foram glosados por não estarem diretamente ligados à produção.

b. Carga e descarga PJ: Os créditos não foram considerados devido à falta de identificação e por não se enquadrarem no conceito de insumo.

c. Corte e Carregamento PJ: Serviços como corte de lenha e movimentação de minério foram excluídos, assim como as despesas de locação de equipamentos sem comprovação.

d. Corpos Moedores PJ País: Créditos não considerados devido à falta de identificação.

e. Reagentes PJ País: Créditos não considerados devido à falta de identificação.

f. Serv. Manut. Parada Fábrica PJ: Créditos não considerados devido à falta de identificação.

g. Carga e descarga: Serviços de carga e descarga não foram considerados como insumos.

h. Demais Serviços PJ: Despesas como serviços de manutenção de equipamentos de escritório, refrigeração e comunicações foram glosadas por não estarem ligadas diretamente à área de produção.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

i. Serv. Manut. Elétrica PJ País: Despesas aceitas desde que diretamente relacionadas à produção, excluindo serviços de manutenção de ar condicionado e transporte/logística.

j. Serv. Manut. Instrum. PJ País: Notas fiscais aceitas pela empresa.

k. Serv. Manut. Mecânica PJ País: Despesas como compra de autopeças e serviços de monitoramento foram glosadas por não estarem diretamente ligadas à produção.

l. Serv. Manut. Civil PJ País: Serviços de manutenção em edificações não geram crédito.

m. Serv. Manut. Prod. PJ País: Notas fiscais aceitas pela empresa.

n. Demais serviços PJ País: Despesas diversas foram glosadas por falta de previsão legal.

o. Exploração de Jazidas; Movimentação - Equipamentos e Movimentação - Terceiros: Créditos não considerados devido à falta de identificação e por não se enquadrarem no conceito de insumo.

As despesas analisadas revelam uma exclusão criteriosa de itens que não se enquadram no conceito de insumo:

- Despesas de Energia Elétrica: Consideradas as notas fiscais relacionadas pela empresa.

- Aluguéis de prédios: Glosadas as despesas de locação de espaços em hotéis e permanência em estacionamentos.

- Despesas de aluguéis de máquinas: Após análise dos contratos apresentados pela empresa, as despesas de locação não foram consideradas como insumo, pois não foram comprovadas como efetivas locações de máquinas.

- Armazenagem: Consideradas as notas fiscais relacionadas pela empresa, sendo glosados os serviços de logística por falta de previsão legal.

- Frete: Foram aceitos os fretes de saída de mercadorias identificados como frete de venda, enquanto os fretes de compra foram aceitos apenas para mercadorias tributadas. As despesas de frete relacionadas a produtos com alíquota zero foram glosadas, assim como os fretes de operações de transferência entre estabelecimentos.

- Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil: Glosadas as despesas por falta de identificação.

- Importação de produtos para industrialização: Os valores declarados foram aceitos após análise das notas fiscais de entrada de importações.

- Sobre Bens do Ativo Imobilizado: Foram considerados como insumo apenas os bens diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda.

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

- Devolução de vendas: Foram aceitos os valores declarados pela empresa.

A manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte pode ser resumida da seguinte forma:

#### I - Preliminarmente

##### I.1 - Da Nulidade do despacho decisório:

- A contribuinte contesta a decisão fiscal, alegando que o despacho decisório parte de premissas equivocadas sobre suas atividades.

- Argumenta que a fiscalização não reconheceu insumos provenientes das atividades de extração e beneficiamento de minérios, essenciais para sua cadeia produtiva.

- Além disso, questiona a falta de justificativa para algumas glosas, afirmando que os gastos glosados são insumos legítimos para efeitos de PIS.

I.2 - Da impossibilidade da glosa de créditos referente ao 4o trimestre de 2009 em virtude do transcurso do lapso decadencial:

- A contribuinte alega que o crédito tributário glosado está decaído devido ao transcurso do prazo decadencial.

- Argumenta que, conforme o art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco deve revisar a apuração realizada pelo contribuinte no prazo de cinco anos.

- Como o Fisco não revisou a apuração no prazo previsto, a contribuinte sustenta que o crédito tributário não reconhecido está decaído.

Essa manifestação busca demonstrar que a decisão fiscal é baseada em premissas equivocadas sobre as atividades da empresa e que alguns créditos tributários estão decaídos devido ao transcurso do prazo decadencial.

A manifestante detalhou sua cadeia produtiva, que compreende todas as etapas da produção de fertilizantes, desde a extração e beneficiamento da rocha fosfática até a entrega do produto final. Aqui está um resumo dessa cadeia produtiva:

#### 1. Extração e beneficiamento da rocha fosfática:

- O processo começa com a extração do fósforo do solo, que é feita por meio da mineração e beneficiamento da rocha fosfática.

- As etapas incluem britagem primária e secundária, moagem, deslamagem e flotação para separar o concentrado de apatita, que contém o fósforo.

#### 2. Produção de ácido fosfórico:

- O concentrado de apatita é submetido a processos químicos, como acidulação, para solubilizar o fósforo e produzir o ácido fosfórico.

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

- O ácido fosfórico é utilizado na fabricação de produtos para alimentação animal e humana, além de outros segmentos industriais.

### 3. Produção de outros produtos relacionados:

- Além do ácido fosfórico, a manifestante produz uma variedade de produtos derivados, como Superfosfato Simples (SSP) e Triplo (TSP), que são matérias-primas para fertilizantes fosfatados.

- Também são produzidos produtos para nutrição animal, como Fosfócio, base para suplementos de bovinos e rações para aves e suínos.

### 4. Controle de qualidade e padronização:

- Durante o processo, são realizadas etapas de controle de qualidade para garantir que os produtos atendam a normas e padrões internacionais.

### 5. Embalagem e distribuição:

- Os produtos finais são embalados e distribuídos para diversos setores, como agricultura, avicultura, suinocultura e pecuária.

Esse detalhamento da cadeia produtiva visa demonstrar que os gastos relacionados a todas essas etapas são insumos essenciais para a atividade da manifestante e, portanto, geram créditos legítimos para efeitos de PIS.

Nos dizeres da contribuinte, o despacho decisório examinou o pedido de ressarcimento de créditos de PIS referente ao quarto trimestre de 2009, juntamente com compensações de débitos. A fiscalização não homologou parcialmente o pedido, glosando uma parte dos lançamentos feitos pela manifestante.

### 1. Motivos da glosa:

- A fiscalização contestou diversos lançamentos, alegando que alguns itens não se enquadram como insumos, despesas de produtos tributados a alíquota zero, falta de informações nas notas fiscais, entre outros motivos.

- No entanto, a manifestante argumenta que esses gastos são essenciais para sua atividade, destacando a falta de conhecimento da fiscalização sobre sua cadeia produtiva, o que levou a erros como a glosa de créditos de lenha.

### 2. Glosa de créditos relacionados a produtos sujeitos à alíquota zero:

- A fiscalização glosou créditos relacionados a produtos classificados nos capítulos 31 e 25 da TIPI, alegando que esses produtos estão sujeitos à alíquota zero, conforme determinado por lei.

- A manifestante contesta essa decisão, argumentando que produtos de uso veterinário estão excluídos dessa alíquota zero. Ela detalha que os produtos adquiridos, como

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

caulim e fosfatados, são destinados à nutrição animal, o que os torna sujeitos à tributação de PIS/Cofins.

- Além disso, ressalta estudos que comprovam os benefícios desses produtos na nutrição animal, reforçando a legitimidade dos créditos de PIS perseguidos.

Portanto, a manifestante argumenta que a glosa dos créditos não é justificada, uma vez que os gastos são relacionados a insumos essenciais para sua atividade produtiva, e que esses produtos estão sujeitos à tributação de PIS/Cofins devido ao seu uso na nutrição animal.

Ainda segundo a contribuinte o despacho aborda o conceito de insumo nas atividades de mineração, mistura com produção de adubos, fertilizantes e itens de nutrição animal, destacando a divergência na interpretação desse conceito para efeitos de creditamento de PIS e Cofins.

#### 1. Conceito de insumo:

- Todas as despesas e custos relacionados aos processos de exploração, extração, fabricação, beneficiamento e industrialização de minérios, bem como produção de adubos, fertilizantes e itens de nutrição animal, compõem o custo de produção da empresa.

- A legislação estabelece a possibilidade de apuração de créditos sobre a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção de bens destinados à venda.

- O conceito de insumos compreende todas as despesas incorridas necessárias para o desenvolvimento das atividades comerciais do contribuinte, ou seja, essenciais para a geração da receita tributável.

#### 2. Interpretação divergente:

- A fiscalização adota uma interpretação restritiva do conceito de insumo, baseada em normativas que seguem a aceção do IPI.

- No entanto, o conceito de insumo para PIS/Cofins está relacionado à atividade que gera a receita da empresa, sendo uma hipótese de conceito aberto, aferível de acordo com cada caso concreto.

#### 3. Laudo técnico:

- A empresa obteve um laudo técnico do CETEM, que detalha todas as atividades relacionadas à lavra da rocha fosfática, destacando os gastos e itens utilizados nessa etapa inicial da cadeia produtiva.

- Esse laudo é crucial para demonstrar a aplicação no processo produtivo da empresa e sua participação direta ou indireta na composição da receita tributável.

Portanto, o despacho argumenta que todos os gastos e custos relacionados às atividades produtivas da empresa devem ser considerados insumos para efeitos de creditamento de PIS e Cofins, conforme o conceito amplo estabelecido pela legislação.

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

O despacho destaca três casos de indevida glosa de créditos de insumos, argumentando que esses itens são essenciais para os processos produtivos da empresa e devem ser considerados insumos legítimos para efeitos de creditamento de PIS.

1. Gás, locação de equipamentos, e serviços diversos:

- A fiscalização não reconheceu os créditos relacionados a vários insumos essenciais, como gás liquefeito de petróleo (GLP), locação de equipamentos como pás carregadeiras e escavadeiras, e contratação de serviços de escavação e transporte de minério.

- Esses insumos são diretamente aplicados nos processos produtivos da empresa, principalmente na etapa inicial de mineração e beneficiamento de minérios, sendo cruciais para sua atividade.

- Contratos de locação de materiais e serviços técnicos relacionados também são considerados insumos legítimos para efeitos de creditamento de PIS.

2. Fubá de milho como insumo na flotação de minério de ferro:

- O despacho contesta a glosa dos créditos referentes à compra de fubá de milho, utilizado como reagente na flotação de minério de ferro.

- Destaca-se a importância desse insumo na concentração de minérios de ferro, sendo utilizado como agente depressor dos óxidos de ferro durante o processo de flotação.

3. Embalagens do tipo Big Bag como insumo de transporte:

- A glosa dos créditos referentes à aquisição de embalagens do tipo Big Bag também é contestada.

- Essas embalagens são utilizadas no transporte de insumos como fosfatados, nitrogenados e ureias, produzidos na etapa inicial do processo produtivo.

- Argumenta-se que as embalagens são essenciais para o transporte dos produtos e integram o custo de produção da empresa, sendo legítimas para efeitos de creditamento de PIS.

Em resumo, o despacho argumenta que esses insumos são indispensáveis para os processos produtivos da empresa e devem ser considerados para efeitos de creditamento de PIS, contestando assim as glosas realizadas pela fiscalização.

No despacho decisório, são contestadas as glosas de créditos de insumos referentes à aquisição de madeira e aos lançamentos contábeis sem número de nota fiscal ou com descrição contendo o texto "aguardando cancelamento".

1. Créditos de insumos relacionados à aquisição de madeira:

- A fiscalização deixou de reconhecer os créditos de insumos referentes à compra de madeira, utilizada no processo de secagem de concentrado apatítico.

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

- A madeira, incluindo lenha e toras de madeiras, é diretamente utilizada nas fornalhas para alimentação e geração de gases, sendo essencial na etapa de secagem do concentrado.

- Portanto, esses insumos compõem o custo da etapa essencial do processo produtivo e geram créditos legítimos de PIS na aquisição.

2. Glosa de créditos de insumos devido a lançamentos contábeis sem identificação adequada:

- A fiscalização não reconheceu os créditos de insumos devido a lançamentos contábeis sem número de nota fiscal ou com descrição contendo o texto "aguardando cancelamento".

- No entanto, esses lançamentos se referem a despesas efetivamente incorridas pela empresa e, apesar de problemas de parametrização do sistema contábil, os insumos adquiridos são claramente identificados.

- Exemplos incluem a aquisição de produtos químicos e serviços de manutenção, todos essenciais para o processo produtivo da empresa e corretamente escriturados nas contas contábeis apropriadas.

Portanto, o despacho argumenta que as glosas desses créditos de insumos não são justificadas, uma vez que os insumos em questão são essenciais para o processo produtivo da empresa e estão devidamente identificados nos registros contábeis.

Nesta seção, é contestada a glosa de créditos de fretes relacionados ao transporte de insumos. O despacho decisório não reconheceu esses créditos, alegando a impossibilidade de identificar o tipo de transporte e o produto transportado. Além disso, glosou os créditos de PIS não-cumulativo relacionados aos fretes no transporte de matérias-primas com alíquota zero.

1. Identificação dos fretes e produtos transportados:

- A planilha fornecida pela manifestante contém milhares de operações de transporte, separadas em entradas e saídas, com todas as informações necessárias para identificar o tipo de transporte e o produto transportado.

- É possível distinguir o tipo de transporte (entrada por compra, saída por venda nacional normal, remessa nacional à ordem, etc.) e o produto transportado (produto acabado, semiacabado, descrição do material).

- Mesmo que os itens transportados estejam sujeitos à alíquota zero, os fretes correspondentes não se confundem, sendo ônus da manifestante arcar com essas despesas.

2. Legitimidade dos créditos de fretes:

- Recentemente, um julgado do CARF possibilitou o aproveitamento dos créditos de fretes na movimentação de insumos, como o transporte de materiais das minas até a usina de beneficiamento.

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.941651/2012-99

- Portanto, os créditos de fretes nas operações de transporte são legítimos e devem ser reconhecidos.

No pedido, a manifestante requer o conhecimento e acolhimento da manifestação de inconformidade, julgando-a procedente para reconhecer o crédito de PIS não-cumulativo objeto do pedido de ressarcimento. Além disso, solicita a juntada de documentação adicional, apresentação de novos esclarecimentos e a possibilidade de perícia técnica para garantir a correta composição da demanda.

A decisão recorrida afastou as preliminares arguidas pela contribuinte recorrente e julgou improcedente a manifestação de inconformidade, recebendo a decisão a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Incabível a arguição de nulidade do despacho decisório quando este atender às formalidades legais e for efetuado por servidor competente, sem preterição do direito à ampla defesa e ao contraditório.

ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA.

A análise de pedido de ressarcimento de crédito tributário não se confunde com a atividade do lançamento, de modo que não se sujeita ao prazo de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Consideram-se não formulados os pedidos de diligência e perícia que deixam de atender aos requisitos previstos em lei.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CONCEITO.

Na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda somente serão incluídos os serviços e bens que sofram alterações, tais como, consumo, desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado.

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO.

O valor da aquisição de bens ou serviços sujeitos à alíquota zero não dá direito a crédito a ser descontado na apuração do PIS na modalidade não cumulativa.

NÃO CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CRÉDITO.

O conceito de insumo abrange somente as embalagens de apresentação, que se incorporam ao produto durante o processo de fabricação, agregando-lhe valor.

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

**NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETE. CRÉDITO.**

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados do PIS.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão acima, a recorrente interpôs o recurso voluntário reprimando os argumentos trazidos em sua manifestação de inconformidade.

Eis o relatório.

**VOTO**

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Como relatado anteriormente, parte da questão de mérito discutida nos presentes autos perpassa pelo conceito de insumos para fins de crédito de Cofins, no regime não cumulativo referente ao 2º trimestre de 2009, permanecendo a controvérsia sobre os seguintes pontos: Créditos de Insumos e Ativo Imobilizado e Metodologia de Glosa.

Como mencionado, a fiscalização aplicou o conceito restritivo de insumo, já superado definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.221.170/PR, conforme trecho a seguir:

“4 – Despesa com frete

A fiscalização negou o crédito com o argumento de que o valor referente a frete de cal hidratada, não se enquadra como uma operação de venda.

A empresa afirma, por outro lado, que, em que pese tais despesas não se enquadrarem como operação de venda, o crédito pleiteado não pode ser desconsiderado, tendo em vista que o dispêndio com frete pago pelo adquirente para transporte de insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, é passível de creditamento.

Isso, segundo a empresa, porque, nos termos do art.3º inciso II, das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, normatizados pelas IN SRE n.º 247/02, art. 66 e § 5º e art. 67 e IN SRE n.º 404/04, art. 8º e § 4º e art. 9º, o frete pago a pessoa jurídica domiciliada no país na aquisição dos insumos compõe o custo destes, gerando assim, direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apurados..”

Como se verifica do trecho supramencionado, a DRJ realizou a análise dos insumos glosados à revelia do estabelecido no julgamento do REsp 1.221.170/PR, isto é, sem que fossem considerados os novos critérios adotados naquele julgamento, que são de observância obrigatório deste Conselho, nos termos do RICARF.

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.941651/2012-99

O acórdão proferido na ocasião do julgamento do REsp 1.221.170/PR, foi publicado no dia 24/04/2018, com 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 SEGUINTE 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 síntese, restou pacificado que o conceito de insumo deve ser analisado à luz dos critérios de essencialidade e/ou relevância, os quais, de acordo com o voto-vista proferido pela Ministra Regina Helena Costa, devem entendidos 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 aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

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

Ademais, com o intuito de expor as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos no julgamento do REsp 1.221.170/PR, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foi emitido o Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018, que consignou a seguinte 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”.

Dispositivos Legais. Lei n.º10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal e pela DRJ não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo ser necessária uma reapreciação dos créditos objeto do presente julgamento, em consonância com a nova interpretação determinada pelo STJ, sob pena de se verificar supressão de instância.

Diante de todo o exposto, em razão da superveniência do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, proponho a conversão do presente em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

•intime a Recorrente para demonstrar de forma detalhada e individualizada, por meio de Laudo Técnico, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados

Fl. 14 da Resolução n.º 3302-002.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.941651/2012-99

pela Fiscalização, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018;

- analise todos os documentos e informações apresentadas nos presentes autos após a decisão recorrida, e sendo necessário, realize eventuais diligências para a constatação especificada na presente Resolução;

- elabore relatório fiscal conclusivo, manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes, especialmente, quanto ao enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp n.º 1.221.170/PR, na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018;

- recalcule as apurações e resultado da diligência;

- intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.