



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13502.900044/2011-93</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3002-000.590 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
<b>INTERESSADO</b>	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, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Renata Casorla Mascareñas, Neiva Aparecida Baylon, Adriano Monte Pessoa, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão(Presidente)

## RELATÓRIO

Gisela Pimenta Gadelha, Conselheira Relatora

Por descrever, de forma minuciosa, os fatos relacionados ao presente auto de infração, adoto, na íntegra, o Acórdão de Manifestação de Inconformidade:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório eletrônico proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari - DRF/CCI que reconheceu parte do crédito pleiteado e homologou parcialmente a compensação declarada pela contribuinte, cujas conclusões encontram-se no Parecer DRF/CCI/SAORT nº 070/2011 (fls. 53/65).

O direito creditório em discussão se origina de pedido de ressarcimento de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep apurado no regime não-cumulativo relativo ao 3º trimestre de 2005, no valor de R\$52.130,97, utilizado pela interessada na compensação de débitos.

A autoridade fiscal, após análise da farta documentação apresentada pela contribuinte, deferiu o direito creditório no valor de R\$27.009,51 e homologou parcialmente a compensação declarada.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresenta Manifestação de Inconformidade, sendo esses os pontos de sua irresignação, em síntese:

1. Com o fito de ter seu pleito de ressarcimento analisado pela Receita Federal, impetrou Mandado de Segurança registrado sob o nº 16156-09.2011.4.01.3300, cuja liminar proferida em 26/04/2011 lhe foi favorável, sendo surpreendida com o deferimento parcial do pedido por parte da DRF/Camaçari;

2. A possibilidade de produção de provas que contrariem conclusões de autoridade fiscal em sede de processo administrativo já restou amplamente apreciada pelo CARF;

De acordo com o entendimento do Fisco, a manifestante não poderia se apropriar de créditos nas aquisições e aluguéis de alguns bens e de alguns materiais utilizados como insumos, principalmente no que se refere a micronutriente BR 41 2M, fertilizante produsolo MB new 73 GR e amônia anidra, bem como na apropriação de créditos sobre ativo imobilizado e despesas aduaneiras;

3. Decerto que os insumos tributados à alíquota zero do PIS e da Cofins pelo vendedor original não devem compor a base para apropriação de crédito das referidas contribuições, em face de evidente vedação legal;

4. Quanto às glosas dos serviços utilizados como insumos, tendo em vista que a prestação de serviço é formalizada por emissão de notas fiscais pelos fornecedores, e em face da vinculação direta do serviço com a atividade de produção de fertilizantes, considera-se como apropriável o crédito do PIS e da Cofins oriundo dessas transações, sendo que o creditamento decorrente da manutenção de máquinas e equipamentos é pacífico na RFB, conforme soluções de consulta que menciona;

5. Em face da complexidade da atividade da empresa, a locação de máquinas e equipamentos se apresenta como essencial à consecução de sua atividade fim, seja, por exemplo, pelo aluguel de guindastes para deslocamento de matéria prima, seja pelo aluguel de caminhões para transporte de insumos entre os processos de produção do fertilizante, sendo inquestionável a possibilidade de creditamento do PIS e da Cofins, prevista no artigo 3º, inciso IV, da Lei nº 10.637, de 2002, mesma redação da Lei nº 10.833, de 2003;

6. Igualmente tem direito aos créditos do PIS e da Cofins sobre as despesas com

partes e peças utilizadas para reposição dos componentes de suas máquinas e equipamentos, contabilizadas como custo de sua atividade em face da vida útil desses bens, bem como sobre dispêndios com fretes de tais partes e peças;

7. Nos demonstrativos apresentados com a Manifestação de Inconformidade estão elencadas as glosas de crédito que entende ser indevidas, relativas às aquisições de micronutriente BR 41 2M, fertilizante produsolo MB new 73 GR e amônia anidra, serviços utilizados como insumo, despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos e outras operações com direito a crédito (partes e peças de reposição);

8. Quanto ao saco 81X60 16X32, não se creditou do IPI na apuração daquele imposto, como comprova o Livro de Registro de Apuração do IPI, razão pela qual se utilizou do valor apenas para compor a base de cálculo do crédito do PIS e da Cofins, não havendo, pois, que se falar em qualquer prejuízo ao erário público, citando Soluções de Consulta de Superintendências Regionais da Receita Federal que corroborariam seu entendimento;

9. Foram também indevidamente glosadas as despesas aduaneiras, incluídas dentre os “serviços utilizados como insumo” informados no Dacon, mas que devem ser consideradas por se referirem exclusivamente à importação da matéria prima indispensável ao processo produtivo – rocha fosfática, visto que os dispêndios da interessada compõem a receita tributável pelo PIS e pela Cofins do prestador de serviço;

Ademais, o auditor desconsiderou, também, a metodologia prevista em lei para tributação das operações de importação pelo PIS e pela Cofins, cuja base de cálculo é o valor aduaneiro, assim, entendido necessariamente como todos os gastos incorridos até o completo desembaraço do item importado, razão pela qual essa despesa aduaneira comporá a base de cálculo das referidas contribuições, em função do artigo 7º da Lei nº 10.865, de 2004;

10. Quanto à locação de máquinas e equipamentos, assiste razão ao auditor ao afirmar que os referidos créditos decorrem de despesas com prestação de serviços portuários para desembaraço de matéria prima, tendo a manifestante apenas se equivocado no momento do preenchimento do DACON, fazendo constar a mencionada locação em linha imprópria, quando deveria ter sido informada na linha 03 “serviços utilizados como insumo”;

11. Porém, equivoca-se o auditor ao considerar que tal serviço não se enquadra propriamente como um serviço utilizado como insumo, pois toma os serviços atrelados ao desembaraço aduaneiro, essenciais e inerentes a qualquer procedimento de despacho aduaneiro, contabilizando-os como custo incorrido;

12. O § 1º do artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, permite a apropriação de crédito do PIS e da Cofins incorridos no desembaraço aduaneiro;

13. Em relação aos créditos sobre bens do ativo imobilizado, disponibiliza tabela contendo todas as contas contábeis nas quais são lançados os bens e serviços a serem imobilizados, mas devido a problemas de organização interna e em detrimento do exíguo prazo disponibilizado para se proceder ao cruzamento dos registros contábeis e notas fiscais aos determinados centros de custo, no intuito de se comprovar a idoneidade dos créditos sobre os bens do ativo imobilizado, apenas conseguiu vincular parte dos valores pleiteados, conforme análise dos relatórios e notas fiscais acostados à Manifestação de Inconformidade;

14. O auditor também considerou erroneamente que os bens foram adquiridos anteriormente a 01/05/2004, o que pode ser comprovado a partir das notas fiscais;

15. Após contestar especificamente os itens glosados, a manifestante faz uma análise sobre o conceito de insumos para fins de apropriação dos créditos de PIS e de Cofins, ressaltando que todos os bens e serviços cujas aquisições foram glosadas estão inseridos em tal conceito e são de extrema importância para sua atividade empresarial;

16. A tentativa de equiparação do conceito do IPI com o do PIS e da Cofins não é plausível, tratando-se de tributos de materialidade absolutamente distinta, conforme doutrina e jurisprudências do CARF e do Judiciário que transcreve;

17. O conceito de insumo aplicável ao PIS e à Cofins deve ser o mesmo aplicável ao imposto de renda, visto que, para se auferir lucro, é necessário antes se obter receita;

18. Por fim, requer a produção de todos os meios de prova, bem como, caso se entenda necessária, a realização de diligência, além de requerer a realização de perícia, indicando seu perito e formulando quesitos.

A contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 1006998-88.2017.4.01.3400 contra o Coordenador Geral de Contencioso Administrativo e Judicial – Cocaj e o Subsecretário de Tributação e Contencioso da Receita Federal do Brasil, tendo sido exarada decisão deferindo liminar “*para determinar à autoridade impetrada que proceda à distribuição, análise e decisão das Manifestações de Inconformidade (...) no prazo total de 90 (noventa) dias*”, da qual os impetrados foram cientificados em 17/07/2017.

Em sede de julgamento, os membros da **4ª Turma da DRJ/SDR**, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a Manifestação de Inconformidade da ora Recorrente, por entender que não havia crédito a ser ressarcido e o acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/07/2005 a 30/09/2005

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

AQUISIÇÃO DE BENS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO.

No regime da não cumulatividade, a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição não dá direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep.

CRÉDITOS. ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS EM OPERAÇÕES PORTUÁRIAS DE IMPORTAÇÃO.

Despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados em operações portuárias de importação de matéria prima não estão incluídas no rol de hipóteses de creditamento constantes do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. O direito ao crédito previsto na Lei nº

10.865, de 2004, para ulterior abatimento do valor da Contribuição para o PIS/Pasep a pagar, refere-se às contribuições efetivamente pagas na importação.

CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus de demonstrar o direito ao crédito é daquele que pleiteia.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório

Reconhecido em Parte

Inconformada, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## VOTO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O direito creditório em discussão se origina de pedido de ressarcimento de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep apurado no regime não-cumulativo relativo ao 3º trimestre de 2005, no valor de R\$52.130,97, utilizado pela interessada na compensação de débitos.

No decorrer da fiscalização, a Recorrente apresentou a documentação solicitada pela Autoridade Fiscal, consistente nos demonstrativos de apuração do PIS, entre outros documentos, conforme respostas juntadas no processo administrativo de representação.

Todavia, após análise da documentação apresentada, **pautando-se no conceito restritivo de insumos (artigo 66 da IN SRF nº 247/2002 e artigo 8º da IN SRF nº 404/2004)**, e por uma interpretação restritiva dos demais dispositivos legais autorizadores de créditos, a Autoridade Fiscal emitiu o Despacho Decisório homologando parcialmente a compensação declarada.

Como se vê, o presente feito envolve o conceito de insumo PIS/COFINS e o Superior Tribunal de Justiça já delineou o tema em sede de Recurso Repetitivo, vejamos:

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 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Também vale destacar o parecer COSIT no. 5/18:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

EMENTA. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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 nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II. (Publicado(a) no DOU de 18/12/2018, seção 1, página 194)

No memo sentido, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF:

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Contudo, da leitura do relatório, percebe-se que a análise da DRJ se pautou pelo conceito restrito de insumo, que, data máxima vênia, não pode ser aceito por esse Colegiado, urgindo a necessidade de averiguação da farta documentação juntada pela Recorrente ao longo do contencioso sob a ótica pacificada do conceito de insumos do PIS/COFINS.

Assim, merece o feito ser convertido em diligência para que a fiscalização aponte quais insumo se enquadra nas hipóteses acima.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que os autos retornem à unidade de origem no sentido de que sejam tomadas as seguintes providências: (1) Considerando a nova orientação firmada pelo STJ (REsp. 1.221.170/PR) acerca dos critérios de definição de insumo para fins de apuração do PIS e da COFINS não cumulativos e, especialmente a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, solicite à Autoridade Administrativa a devida verificação, dentre as despesas glosadas a título de insumos, quais se fazem essenciais ou relevantes ao processo produtivo da Recorrente, apresentando a competente justificativa, devendo-se observar, principalmente, os centros de custos aos quais foram vinculadas as respectivas despesas (operacionais ou não operacionais); Parecer COSIT no. 5/18; (2) Elaborar relatório com demonstrativo e parecer conclusivo acerca da auditoria dos documentos apresentados pela recorrente e da análise do ressarcimento do PIS para fins de compensação de débitos, objeto do presente litígio. O parecer deverá justificar todas as análises efetuadas e trazer todos os documentos e elementos necessários para suportar suas conclusões; (3) Ainda, o relatório deve discriminar cada item glosado, informando se enquadra ou não na hipótese do conceito conforme item 1, devendo ser justificado; e (4) Após o encerramento do relatório fiscal conclusivo, conceda-se vista à Recorrente no prazo legal.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS**