



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13646.720099/2011-87
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-003.654 – 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

Os autos versam sobre a lavratura de Autos de Infração de PIS e COFINS, nos quais se procedeu à glosa de créditos e o consequente ajuste da base de cálculo dos créditos dessas contribuições, resultantes do procedimento fiscal de diligência, expedido para verificação de pedidos de ressarcimento e compensação de créditos de PIS e COFINS, apurados pela Recorrente, no período de janeiro a março de 2006.

O referido procedimento fiscal de diligência, em que pese não ter apurado a existência de recolhimento a menor de PIS e COFINS no período, culminou na glosa de créditos dessas contribuições.

Como consequência das glosas levadas a efeito, a Fiscalização promoveu um ajuste da base de cálculo dos créditos dessas contribuições, fazendo com que houvesse uma redução do saldo credor apurado pela Recorrente.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcreve-se trecho do relatório extraído do acórdão recorrido (Acórdão nº 09-45.918, da 1ª Turma da DRJ/JFA):

Trata-se o presente dos Autos de Infração do PIS/Pasep, fls. 43 a 72, e da Cofins, fls. 116 a 145, que formalizam o ajuste das bases de cálculo dos créditos das respectivas contribuições, sob o regime não-cumulativo, do período de janeiro a março, sem lançamento de crédito tributário.

No item “II DESCRIÇÃO DOS FATOS”, do Auto de Infração, os auditores declararam que a autuada dedica-se à fabricação de adubos e fertilizantes e estava, em 2006, sujeita exclusivamente à não cumulatividade na cobrança do PIS/Pasep e da Cofins, e no item “III – Apuração Indevida dos Créditos” demonstraram as glosas, conforme os seguintes itens:

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 1.3.3 – Pneus e Câmaras

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

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.654 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13646.720099/2011-87

2.1 – Dispêndios com Serviços Ativáveis 2.2 Dispêndios com outros Serviços não Previstos na Legislação 2.2.1 Movimentação Interna de Materiais.....

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

.....

7 BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO RELATIVO A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – COM BASE NOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO (Dacon, ficha 06A, linha 09)

.....

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)

Guardadas as peculiaridades de cada contribuição, notadamente quanto à alíquota utilizada no cálculo do crédito da não cumulatividade, foram procedidas as mesmas glosas acima no Auto de Infração da Cofins.

Inconformada com os ajustes nas bases de cálculo dos créditos da Cofins e do Pis/Pasep, no regime não cumulativo, consubstanciados nos autos de infração em tela, cuja ciência se deu em 12/07/2011, fl. 189, a interessada apresentou, em 11/08/2011, as impugnações de fls. 192 a 220 e de fls. 268 a 296, de igual teor, das quais se extraem as alegações sintetizadas, consoante os tópicos a seguir:

DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO

DA DISCIPLINA CONSTITUCIONAL E NORMATIVA DO REGIME NÃO CUMULATIVO DA COFINS

DA REGULARIDADE DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DA COFINS NO PERÍODO JANEIRO A MARÇO DE 2006 NO TOCANTE A BENS E SERVIÇOS "UTILIZADOS COMO INSUMOS"

DA ILEGITIMIDADE DA GLOSA SOBRE AQUISIÇÕES NÃO ONERADAS PELA CONTRIBUIÇÃO ITEM 1.3.1

DA REGULARIDADE DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DA COFINS NO PERÍODO JANEIRO A MARÇO DE 2006 NO TOCANTE A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – IMPORTAÇÃO – ITEM 9

DA PROVA PERICIAL

E ao final requer o conhecimento e o provimento da presente Impugnação, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do Auto de Infração, restabelecendo os valores e saldos originários dos créditos, na forma em que apurados pela contribuinte, por ser medida de Direito e Justiça.

Relacionados ao crédito, cuja análise da legitimidade é objeto da presente autuação, cumpre mencionar os seguintes feitos:

Processo n.º 10650.720992/2011-35, **que trata do pedido de ressarcimento, PER n.º 24698.67034.310510.1.5.109164**, de créditos do PIS/Pasep, no regime não-

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.654 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13646.720099/2011-87

cumulativo, referente ao 1º trimestre de 2006, no montante de R\$1.238.886,25; e das Dcomp vinculadas a esse crédito, baixadas para tratamento manual no processo n.º 10650.720995/201199.

Processo n.º 10650.720993/2011-08, que trata do pedido de ressarcimento, PER n.º 22370.59328.310510.1.5.113297 de créditos da Cofins, no regime não-cumulativo, referente ao 1º trimestre de 2006, no montante de R\$5.706.384,96; e das Dcomp vinculadas a esse crédito, baixadas para tratamento manual no processo n.º 10650.720996/201133.

O presente processo foi remetido em diligência a DRF/Uberaba para averiguar se os produtos, óleo diesel e GPL, foram utilizados em máquinas e equipamentos do setor produtivo, na condição de insumo à fabricação dos produtos destinados à venda (fls. 346 e 347). A diligência restou atendida consoante o Relatório Fiscal de fls. 349 a 355.

A interessada foi cientificada do resultado da diligência em 15/04/2013, conforme “AR” de fl.356, e apresentou razões adicionais de defesa, onde requer:

1) seja reconhecida a decadência do lançamento, especificamente na parcela atinente a glosa de créditos advindos do consumo de óleo diesel e GLP objeto do “Relatório de Diligência”, cuja motivação foi alterada, sobrevindo, portanto, novo lançamento;

2) seja, sucessivamente, recebida a presente como aditamento à impugnação e reconhecida a insubsistência das glosas tratadas no relatório de diligência, por enquadrar a hipótese no art. 3º,II, das Leis n.ºs 10.637 e 10.833, bem como adicionar às razões de defesa as demais considerações supra, sobretudo quanto à cal hidratada, reiterando os pedidos deduzidos na Impugnação.

É o relatório.

A Impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/JFA, em sessão de 29 de agosto de 2013, tendo sido proferido o Acórdão 09-45.918, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

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: 01/01/2006 a 31/03/2006

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Incabível falar em nulidade da autuação quando presentes todos os requisitos legais, especialmente a descrição dos fatos e menção aos dispositivos que a fundamentam, claros o bastante para permitir que a interessada se defenda das infrações que lhe foram imputadas.

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.654 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13646.720099/2011-87

AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Em procedimento para avaliar a liquidez dos créditos oferecidos em compensação e objeto de ressarcimento, os ajustes que, por sua natureza, não constituam exigência de crédito tributário, como a redução ou a anulação de crédito, invocado em favor do contribuinte, não se submetem aos prazos decadências previstos no CTN.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS.

Para que um determinado dispêndio efetuado pela pessoa jurídica lhe enseje apuração de créditos de 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.

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

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 AQUISIÇÃO.

Por disposição legal, o desconto de crédito sobre aquisição de bens do ativo imobilizado na forma do desconto acelerado é facultado somente na apuração de créditos sobre máquinas e equipamentos utilizados para utilização na produção de bens destinados à venda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

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.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.654 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13646.720099/2011-87

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

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 sobre o produto em fabricação.

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 AQUISIÇÃO.

Por disposição legal, o desconto de crédito sobre aquisição de bens do ativo imobilizado na forma do desconto acelerado é facultado somente na apuração de créditos sobre máquinas e equipamentos utilizados para utilização na produção de bens destinados à venda.

Impugnação Improcedente

Sem Crédito em Litígio

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

- Nulidade da autuação e da decisão recorrida, 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;

- Quanto aos itens geradores dos créditos aproveitados, a Recorrente reitera os argumentos apostos em sua impugnação.

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.

Consoante já mencionado, o presente processo administrativo versa sobre a lavratura de Autos de Infração de PIS e COFINS, quanto ao crédito apropriado e à sua base de cálculo, no período de outubro a dezembro de 2007, em decorrência de procedimento fiscal

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.654 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13646.720099/2011-87

instaurado para verificação de pedidos de ressarcimento e compensação de créditos de PIS e COFINS, apurados pela Recorrente no 4º trimestre de 2007.

Guardam estreita vinculação com o presente processo administrativo os pedidos de compensação/ressarcimento consubstanciados nos processos n.ºs 10650.720992/2011-55 (PIS) e o PAF 10650.720993/2011-08 (COFINS).

Com efeito, nos presentes autos controverte-se sobre as mesmas matérias e questões debatidas nos processos relativos aos créditos pleiteados em ressarcimento e compensação acima mencionados (processos 10650.720992/2011-55 e 10650.720993/2011-08), em especial a discussão sobre o que deve ou não ser considerado insumo para o fim de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS.

Em 22 de fevereiro de 2018, o STJ concluiu o julgamento do REsp n.º 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 n.º 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 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.

Veja-se trecho do acórdão recorrido:

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 do 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 n.º 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 n.º 247/2002** no tocante ao PIS/Pasep.

Tal conceito, a seguir transcrito, é o que deve ser aplicado às aquisições da empresa.

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.654 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13646.720099/2011-87

Como a 1ª Turma da DRJ/JFA, no julgamento em referência, adotou entendimento em dissonância com o conceito contemporâneo de insumos, que obrigatoriamente deve ser adotado por este colegiado, reputo necessário, para a melhor solução da controvérsia, que a fiscalização reveja a sua análise e identifique a relevância e/ou essencialidade dos produtos e serviços em discussão, considerando a atividade econômica desempenhada pela Recorrente, sendo necessária a conversão do julgamento do presente processo em diligência.

Ademais, não se pode olvidar que, 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 elabore 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)

Joana Maria de Oliveira Guimarães