



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15578.000194/2010-66
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.789 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 26 de fevereiro de 2019
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente FERTILIZANTES HERINGER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora. Vencida a Conselheira Larissa Nunes Girard (Suplente convocada).

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes, Cynthia Elena de Campos e Larissa Nunes Girard (Suplente convocada em substituição ao Conselheiro Pedro de Sousa Bispo). Ausente o Conselheiro Pedro Sousa Bispo.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Curitiba que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da contribuinte "para reconhecer o crédito de PIS/Pasep não cumulativo no valor de R\$ 2.951,04, a ser utilizado na Dcomp homologada tacitamente, bem como reconhecer a homologação tácita dos débitos remanescentes da Dcomp de nº 01381.72896.090206.1.3.10-5361".

Versa o processo sobre Pedidos de Ressarcimentos (PER) de créditos de PIS/Pasep não cumulativo, relativos ao 2º trimestre de 2005, resultantes da não incidência da contribuição sobre as receitas de vendas no mercado interno sujeitas à alíquota zero. Os PER e as Dcomp vinculadas estão listados à fl. 100 do processo. O direito creditório pleiteado perfaz o montante de R\$ 2.769.119,60. O parecer SEORT, de nº 1506/2010, anexado às fls. 99/107, traz as razões de decidir do direito creditório pleiteado no período.

O direito creditório foi reconhecido parcialmente pela autoridade administrativa, em face das glosas efetuadas relativamente às despesas relativas à *Desestiva/Despachante, Combustível e Aluguéis de Prédios*; bem como da apuração do saldo de crédito da contribuição apenas do trimestre de referência, excluindo-se os saldos credores de períodos anteriores.

A interessada apresentou manifestação de inconformidade, requerendo, em síntese: 1) a homologação tácita da Dcomp apresentada em 09/02/2006; 2) o reconhecimento da decadência de o Fisco glosar créditos apropriados em 06/2005; 3) a reforma da decisão que não admitiu a compensação de PIS do período de 08/2004 a 03/2005 por erro de procedimento; 4) o reconhecimento do direito integral ao crédito de PIS/Cofins oriundo dos serviços de desestiva e combustível; 5) a realização de diligência a fim de comprovar o todo alegado; e 6) a homologação integral das compensações realizadas.

A Delegacia de Julgamento acatou parcialmente os argumentos da impugnante, sob os seguintes fundamentos principais:

- A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 23/02/2011, conforme AR anexado à fl. 131. Portanto, com base no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, todas as compensações analisadas no referido despacho e entregues antes de 23/02/2006 estão homologadas tacitamente.

- Não há previsão legal acerca da ocorrência de “homologação tácita” ou de “decadência” de o Fisco examinar o direito creditório pedido em ressarcimento, nem tampouco que autorize o creditamento extemporâneo de créditos de PIS/Cofins.

- Os desembolsos classificados na rubrica “desestiva” (armazenagem alfandegada, carga e descarga, movimentação e a própria desestiva) não estão vinculados ao processo produtivo da empresa, sendo os gastos com desestiva etapa anterior à produção dos bens que a interessada fabrica e vende, razão pela qual não podem gerar direito ao creditamento do PIS/Pasep e da Cofins.

- Os gastos com desembaraço aduaneiro não estavam, à época dos fatos, incluídos na base de cálculo do PIS/Pasep–Importação e da Cofins–Importação por ocasião da importação de mercadorias. De todo o modo, é importante reconhecer que os créditos de PIS importação e Cofins importação aplicam-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação. Assim, se os gastos com desestiva compuseram o valor aduaneiro, o creditamento sobre esses gastos estão embutidos no direito ao crédito das contribuições efetivamente pagas. Enfim, inexistente a possibilidade legal de apuração de créditos, na forma dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Relativamente à apuração de créditos de PIS-importação e Cofins-Importação, na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, só é possível o creditamento dos valores efetivamente pagos.

- A manifestante esclareceu que o combustível foi utilizado em caminhões, pás carregadeiras, empilhadeiras, etc, para transportar os insumos de um lugar para o outro, sendo

que tais veículos e equipamentos tomam parte, efetivamente, da produção dos fertilizantes agrícolas e congêneres. A participação de tais veículos e equipamentos no processo produtivo da empresa também é demonstrada. Como a glosa observada deu-se, unicamente, em função da ausência de explicação sobre a utilização do combustível, utilização essa que se permite deduzir que verdadeiramente ocorra nos equipamentos e veículos mencionados, tendo em vista a própria descrição do processo produtivo, deve-se reverter a glosa de créditos sobre as despesas com combustível ora em comento.

Cientificada dessa decisão em 03/03/2015, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 02/04/2015, sob os seguintes tópicos:

- 1 - DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA COMPENSAÇÃO EFETUADA EM 09/02/2006
- 2 - DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE INDEFERIR O DIREITO AO CRÉDITO DE PIS APROPRIADO PELA RECORRENTE
- 3 - DO DIREITO AO CRÉDITO EXTEMPORÂNEO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA POSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.
 - Da impossibilidade de revogação de lei por meio de Instrução Normativa
 - Da observância pela recorrente do procedimento necessário para compensação
 - Do prazo estipulado pela Lei 11.116/05 para que a recorrente pudesse compensar seu saldo credor acumulado de 09 de agosto de 2009 a 31 de março de 2005
 - Da composição do saldo credor referente ao 2º trimestre de 2005
 - Da aplicação ao caso do princípio da verdade material
- 4 - DA IMPOSSIBILIDADE DE RESTRIÇÃO INFRALEGAL AO CONCEITO DE INSUMO
- 5 - DO DIREITO AO CRÉDITO DE DESESTIVA
- 6 - DA GLOSA DOS CRÉDITOS RELACIONADOS A COMBUSTÍVEL
- 7 - DA PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL/DILIGÊNCIA

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Recentemente o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR (2010/02091150), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu no sentido de que o conceito de insumo deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou relevância para o processo produtivo da contribuinte, bem como que há ilegalidade no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004.

Não obstante o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF¹,

¹ Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº

com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002,² c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

No mais, o conceito de insumo delimitado no REsp nº 1.221.170/PR (2010/02091150) não diverge muito do entendimento que já vinha sendo adotado predominantemente neste CARF sobre a matéria, a qual reclama há muito tempo uniformização na jurisprudência em homenagem à segurança jurídica, razões pelas quais adota-se aqui o entendimento do STJ veiculado no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR (2010/02091150), cuja ementa consta abaixo:

10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

² LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

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.

Nesse mesmo sentido, no Acórdão nº 9303-007.512 – 3ª Turma, de 17 de outubro de 2018, sob a relatoria do Conselheiro Demes Brito, a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu por acatar o conceito abstrato de insumo delimitado pelo REsp nº 1.221.170/PR.

Os critérios da essencialidade e relevância que serão adotados neste julgamento são aqueles delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa, conforme observação que constou na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF:

35. O STJ, seguindo o voto da Ministra Regina Helena Costa adotou a posição intermediária quanto ao conceito de insumo, ao adotar os critérios de relevância e essencialidade – também adotadas no CARF – e afastando o conceito de insumo da legislação do IPI e IRPJ. De acordo com o voto da Ministra Regina Helena estabeleceu-se o critério de relevância – mais abrangente que o de pertinência adotado pelo Ministro Mauro Campbell Marques. Os Ministros Mauro Campbell Marques e Napoleão Nunes Maia Filho realinharam os seus votos para acompanhar Ministra Regina Helena Costa.

(...)

Observação 1. Observa-se que o STJ adotou a interpretação intermediária acerca da definição de insumo, considerando que seu conceito deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância. Vale destacar que **os critérios de essencialidade e relevância estão**

esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a)”constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

Vale aqui também fazer as ressalvas efetuadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, no sentido de que foi estabelecido no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR somente um conceito abstrato de insumo, cabendo ao julgador ou aplicador da norma avaliar, em cada caso concreto, se o insumo em questão enquadra-se ou não nesse conceito, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005.

No presente caso concreto, exclusivamente para o período de apuração de 01/07/2005 a 30/09/2005, estão sob discussão de mérito no âmbito deste Colegiado as glosas relativas às despesas de desestiva/despachante. Em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância.

De outra parte, com relação aos créditos extemporâneos, a eventual análise de mérito por este CARF, sem as decisões de mérito da Unidade de Origem ou da DRJ, representaria supressão de instância, razão pela qual tal matéria deve ser aqui analisada somente quanto ao aspecto da admissibilidade de pedidos de ressarcimento/compensação dessa natureza. Com efeito, conforme já decidido nos Acórdãos nºs 3402-002.809, 3402-002.603 e 3403-002.717, o aproveitamento de crédito posteriormente ao mês em que os bens ou serviços foram adquiridos (ou as despesas foram incorridas) depende da comprovação por parte da requerente de não aproveitamento anterior pelo contribuinte (entre o mês da aquisição do bem ou serviço e o mês de aproveitamento extemporâneo).

Assim, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem:

1. Intime a recorrente, dentro de prazo razoável, a:

i) Apresentar Laudo Técnico com a demonstração de que as despesas de *desestiva/despachante* relativas ao 2º trimestre de 2005 seriam *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo específico, do qual resulta o produto final destinado a venda ou relativo à execução de serviço prestado a terceiro, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR. Demonstrar também a composição de tais despesas; a eventual vinculação delas aos insumos adquiridos e que tais despesas não se tratariam de despesas gerais da empresa;

ii) Comprovar a não utilização dos créditos extemporâneos em outros períodos;

Processo nº 15578.000194/2010-66
Resolução nº **3402-001.789**

S3-C4T2
Fl. 501

2. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se acerca dos fatos e fundamentos apresentados pela recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento das despesas de *desestiva/despachante* do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF).

3. Após a intimação da recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011, devolva o processo a este Colegiado para prosseguimento.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula