



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



<b>PROCESSO</b>	15987.000224/2007-17
<b>RESOLUÇÃO</b>	3202-000.460 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ULTRAFÉRTIL S.A.
<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, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Despacho Decisório que homologou parcialmente declaração de compensação cujos créditos têm como origem créditos da sistemática não cumulativa de apuração da contribuição para o Programa de Integração Social em operações no mercado externo e interno.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 14-44.097, da 14ª Turma da DRJ/RPO.

Trata-se de Despacho Decisório que homologou parcialmente declaração de compensação cujos créditos têm como origem créditos da sistemática não cumulativa de apuração da contribuição para o Programa de Integração Social em operações no mercado externo e interno.

Segundo consta do Despacho Decisório nº 04, de 08 de janeiro de 2010, os créditos têm como fundamento o art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; o art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005. A decisão foi precedida de procedimento de verificação contábil-fiscal dos créditos pleiteados, procedimento que resultou no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal.

No citado Termo, a autoridade jurisdicionante, apontou os seguintes motivos para a glosa imposta a parte dos créditos:

- a) falta de comprovação da utilização como insumo de serviços de transporte por estabelecimento industrial e de fretes na aquisição de matérias-primas; b) bens adquiridos com alíquota zero; c) falta de enquadramento nos requisitos legais para geração de créditos da não-cumulatividade, especialmente o item de serviços de manutenção de equipamentos; d) aquisição de bens sujeitos a substituição tributária, no caso, veículos novos;
- e) fretes registrados como importação de matérias primas mas referentes a transportes no território nacional; f) fretes de transportes entre unidades.

O detalhamento das glosas estaria em demonstrativos formalizados em Anexos numerados de 1 a 6.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em sede de preliminar, cerceamento do seu direito de defesa. Diz ela:

Inicialmente é preciso destacar que os mencionados Anexos 5 e 6 não foram formalizados pela Fiscalização, como se percebe pelo simples manuseio dos autos do Procedimento Administrativo Fiscal nº 15987.000224/2007-17.

Destaca-se, inclusive, que a ausência destes anexos foi ressaltada pela Requerente quando do recebimento de intimação formal datada de 08/06/09, fl.

149 dos autos.

Ou seja, a Fiscalização, em flagrante violação aos princípios da motivação e fundamentação dos atos administrativos, da ampla defesa e do devido processo legal, deixou de apresentar a Requerente exatamente quais as operações foram objeto de glosa, impedindo a conferência dos itens e valores considerados no cálculo dos créditos que afirma não serem passíveis de desconto na apuração do PIS.

Prossegue a defesa:

A Requerente é pessoa jurídica de direito privado que tem como atividades preponderantes: (i) a produção, industrialização e comercialização de fertilizantes e produtos similares, de defensivos agrícolas, corretivos de solo e demais insumos agrícolas e pecuários; e, (ii) o aproveitamento industrial de minérios fosfatados e associados, incluindo nestes o aproveitamento de outros minérios e minerais, associados ou não a estes e também a obtenção de outros produtos químicos.

Por estar sujeita à apuração do PIS e da COFINS pela sistemática da não cumulatividade, a Requerente calcula e escritura créditos da referida contribuição, referente às aquisições realizadas, nos termos do artigo 3º da Lei nº 10.833/03.

Tendo em vista que grande parte das vendas que realiza está sujeita à alíquota zero do PIS e da COFINS ou é exportada, a Requerente regularmente apura saldo credor da contribuição. O excesso de créditos apurados é utilizado para a compensação de valores devidos de outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme disposto no art. 5º das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

...

De acordo com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal e respectivos Anexos que acompanham o despacho decisório lavrado, o indeferimento das compensações pautou-se na glosa dos seguintes créditos:

- Anexo 1: Aquisições de serviços de transportes para estabelecimento industrial, adquiridos como bens e insumos de produção supostamente em desacordo com o aproveitamento de crédito previsto no art. 3º da Lei 10.637/02;
- Anexo 2: Aquisição de bens e insumos de produção adquiridos com alíquota zero do PIS;
- Anexo 3: Despesas e custos lançados como créditos a descontar, tais como aquisição de serviços de manutenção de equipamentos industriais, serviços de transporte e movimentação de insumos adquiridos como bens e insumos de produção, armazenagem e locação de equipamentos industriais, supostamente não enquadrados nos direitos de crédito no art. 30 Lei 10.637/02;
- Anexo 4: Aquisição de veículos sujeitos à substituição tributária e posteriormente revendidos pelos mesmos valores de aquisição, cuja receita foi debitada na apuração do PIS;
- Anexo 5: Operações de fretes sobre importação de matérias primas, tendo como itinerário a movimentação realizada entre os estabelecimentos de Santos/SP e Cubatão/SP;
- Anexo 6: Operações de fretes sobre transferências realizadas entre os estabelecimentos de Catalão/GO e Cubatão/SP.

Ao longo da Manifestação de Inconformidade, a contribuinte argumenta no sentido da defesa dos créditos que apurou, argumentação cujo resumo ela mesma fez:

Por todo o acima exposto, requer-se seja declarada a (i) nulidade do lançamento fiscal no que tange à ausência de indicação precisa dos itens glosados

relativamente aos Anexos 5 e 6 que deixaram de ser formulados pela Fiscalização; assim como (ii) a total improcedência do lançamento fiscal impugnado com o reconhecimento dos créditos de PIS decorrentes: (i) Das operações de frete decorrentes da aquisição de mercadorias e produtos, partes e peças e serviços adquiridos como bens e insumos de produção, listados no Anexo 1 da Fiscalização;

(ii) Da aquisição de bens e insumos de produção adquiridos com alíquota zero do PIS e da COFINS, listados no Anexo 2 da Fiscalização, que sejam aplicados na produção de itens cuja saída é regularmente tributada; (iii) Da aquisição de serviços e partes e peças adquiridos como insumo e listados no Anexo 3 da Fiscalização, uma vez que empregados na manutenção do equipamentos industriais da Requerente, assim como os valores pagos em decorrência da armazenagem externa de insumos e na locação de equipamentos empregados nas atividades da Requerente, uma vez que devidamente autorizados pela legislação de regência. (iv) Das operações de frete decorrentes da importação de matéria prima, indicados pela Fiscalização; (v) Das operações de frete correspondente a transferência de matéria prima entre estabelecimentos da Requerente.

Examinados os autos nesta Delegacia, foi o julgamento transformado em diligência por meio do Despacho nº 3.405, de 14 de maio de 2012, que tendo admitido os argumentos da defesa, solicitou à autoridade jurisdicionante disponibilizasse à contribuinte os Anexos reclamados.

No desempenho das providências solicitadas, a autoridade jurisdicionante produziu Termo de Cientificação de Diligência, ciência em 17/09/2012, no qual deu a conhecer à contribuinte o Despacho nº 3.405 e solicitou a manifestação da interessada acerca de documentos que ela havia apresentado:

comprovar os Créditos a Descontar das Contribuições do PIS e da COFINS, tendo como base os Fretes sobre Importações e sobre transferências entre centros, referentes aos períodos de setembro a dezembro de 2006.

Datada de 04/10/2012, a contribuinte encaminhou resposta alegando que o que foi acostado à intimação à Diligência Fiscal foram documentos que já constavam dos presentes autos e que provavelmente parte deles embasaram a Fiscalização em sua autuação, mas não são os Anexos 5 e 6 realizados pela Fiscalização nos quais constam as glosas discriminadas por prestador de serviço, notas fiscais, valores, etc. Constatando a ausência de juntada dos Anexos 5 e 6 permanece o cerceamento de defesa.

Dando por concluída a diligência, em 17/10/2012, a autoridade redigiu a Informação Fiscal, da qual se extrai o seguinte trecho final: (...) a origem das glosas dos créditos da Contribuição do PIS deste processo tem com base a totalidade dos fretes, cuja individualização foi apresentada pela interessada através de demonstrativos; (...) a Fiscalização considerou ser desnecessária a produção dos mesmos demonstrativos apresentados pela interessada e dar-lhe ciência do fato. Porém, mediante as suas alegações inseridas no presente

processo, os referidos demonstrativos foram juntados ao Termo de Cientificação de Diligência citado, em consonância com a determinação do Despacho 3.405 - da 3ª Turma da DRJ/CPS.

As cópias dos documentos acima citados foram extraídas do processo nº 15987.000225/2007- 61, para serem anexadas ao presente processo, sendo:

- do Anexo 5 - setembro/2006 - folhas 1/24 e 143 do Anexo A6V1; - do Anexo 6 - outubro/2006 - folhas 25/29,124/128 e 114/115 do Anexo A6V1; - do Anexo 6 - novembro/2006 - folhas 116/123, 108/113 e 104 do Anexo A6V1; - do Anexo 6 - dezembro/2006 - folhas 91/103 e 105/107 do Anexo A6V1; - Demonstrativos de Apuração das Contribuições do PIS e da COFINS - períodos de outubro a dezembro/2006 - folhas 97/99 e 104/105 do Anexo A3V1; - Correspondências da Ultrafertil S/A, datadas de 02/02/2009 e 12/03/2009 -

folhas 187 e 189 do Anexo A1V1.

Após, os autos retornaram para o prosseguimento do julgamento.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006 APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

FRETE NA COMPRA DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Não há previsão legal para apurar créditos de frete nas operações de compra.

GASTOS COM ARMAZENAGEM E MOVIMENTAÇÃO INTERNA.

Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador não gera direito a crédito.

AQUISIÇÕES NÃO ONERADAS PELA CONTRIBUIÇÃO.

As aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição não dão direito ao crédito.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente os serviços diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto geram crédito da contribuição social.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

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

## **II. RAZÕES DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA**

### ***II.1. Frete na Aquisição - Serviços de transporte por estabelecimento industrial***

### ***II.2. Aquisições Tributadas à alíquota zero***

O r. acórdão recorrido manteve as glosas de insumos sujeitos à alíquota zero, por entender que tais insumos não seriam passíveis de gerar crédito no regime da não cumulatividade.

## **II.3 – Glosas de Aquisições**

### ***II.3.a. Serviço de manutenção de equipamentos e partes e peças***

### **II. 4. Aquisições de Veículos**

A Fiscalização glosou os referidos créditos sob o fundamento de que como os a revenda de veículos não foi o objetivo da aquisição desses bens, haja vista que essa atividade não faz parte do objeto social da Recorrente, e, portanto, a apropriação dos créditos estaria vedada pelos incisos I do artigo 3º da Lei nº 10.637/02.

### **II.5 - Fretes sobre importação de matérias primas (Anexo 5)**

O r. acórdão recorrido manteve a referida glosa por entender que tais gastos não fizeram parte do valor aduaneiro do bem importado, não gerando direito ao crédito.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal que fundamentou o Despacho Decisório, foram glosados pela fiscalização os créditos decorrentes das despesas incorridas com operações de frete sobre importação de matéria-prima, cujo itinerário corresponde à movimentação de material entre os estabelecimentos da Recorrente localizados nos municípios de Santos/SP e Cubatão/SP.

## II.6 - Frete – Transferência entre centros de custo (Anexo 6)

O r. acórdão recorrido ao fundamentar a manutenção da glosa do “Frete – Transferência entre centros” entendeu que o gasto com serviço de armazenagem e movimentação interna não se amolda aos serviços de transporte que dão direito ao crédito.

## III. Diligência

Apesar de em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente ter demonstrado, pormenorizadamente, a destinação de cada um dos itens glosados pela Fiscalização, como forma de demonstrar que, sobre todos eles, são adquiridos para serem utilizados como insumo na produção, o acórdão recorrido entendeu que em relação a alguns itens, a comprovação das alegações da Recorrente padece de provas.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

### Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

A Recorrente é pessoa jurídica que tem como principal atividade (i) a produção, industrialização e comercialização de fertilizantes e produtos similares, de defensivos agrícolas, corretivos de solo e demais insumos agrícolas e pecuários; e (ii) o aproveitamento industrial de minérios fosfatados e associados, incluindo o aproveitamento de outros minérios e minerais para obtenção de produtos químicos.

Em 22 de fevereiro de 2018, o STJ concluiu o julgamento do REsp nº 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 nº 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 14ª Turma da DRJ/RPO, 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:

O entendimento da Administração Tributária a respeito está fixado, entre outros normativos, nas Instruções Normativas 247, de 2002, e 404, de 2004, que regulamentaram o conceito de insumo. Abaixo, transcrevemos o artigo 66 da IN SRF nº 247, de 2002:

Artigo 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos (...)§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)a) 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, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003).

Como a 14ª Turma da DRJ/RPO, 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.

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 30 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.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**