MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10280.722267/2009-52

Processo nº	10280.722267/2009-52
Recurso	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-011.003 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	12 de novembro de 2020
Recorrentes	ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A E FAZENDA NACIONAL FAZENDA NACIONAL E ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007
CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.
Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.
ÓLEO COMBUSTÍVEL BPF. COMBUSTÍVEL UTILIZADO NA GERAÇÃO DE ENERGIA TÉRMICA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.
É passível de apropriação de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep a aquisição do "Óleo Combustível BPF" utilizado como combustível na geração de energia térmica, utilizada como insumo de produção.
INIBIDOR DE CORROSÃO E ÁCIDO SULFÚRICO. PRODUTOS UTILIZADOS NOS EQUIPAMENTOS DO PROCESSO INDUSTRIAL. INSUMO DE PRODUÇÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.
A aquisição dos produtos Inibidor de Corrosão e Ácido Sulfúrico aplicados, respectivamente, (i) na limpeza ácida dos equipamentos e trocadores de calor e (ii) na limpeza de dutos e trocadores de calor, desmineralização da água das caldeiras e o tratamento de efluentes, por serem insumos de produção, permite a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep
TRANSPORTE DE RESÍDUOS. INSUMOS.
É legítima a tomada de crédito da contribuição não cumulativa em relação aos serviços de transporte de resíduos, considerando a atividade do sujeito passivo e por imposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Tratam-se de Recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo contra acórdão 3302-004.597, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o creditamento sobre óleo combustível BPF, inibidor de corrosão e ácido sulfúrico.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO DE PRODUÇÃO. DEFINIÇÃO.

1. No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, enquadram-se na definição de insumo tanto a matéria prima, o produto

Documento nato-digital

intermediário e o material de embalagem, que integram o produto final, quanto aqueles bens ou serviços aplicados ou consumidos no curso do processo de produção ou fabricação, mas que não se agregam ao bem produzido ou fabricado.

2. Também são considerados insumos de produção ou fabricação os bens ou serviços previamente incorporados aos bens ou serviços diretamente aplicados no processo de produção ou fabricação, desde que estes bens ou serviços propiciem direito a créditos da referida contribuição.

ENERGIA TÉRMICA UTILIZADA COMO INSUMO DE PRODUÇÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Se utilizada como insumo, o custo de aquisição de energia térmica permite a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, ainda que o custo tenha ocorrido antes de 15/6/2007, data da vigência da nova redação do art. 3º, III, da Lei 10.833/2003, dada pela Lei 11.488/2007 (ADI SRF nº 2/2003).

ÓLEO COMBUSTÍVEL BPF. COMBUSTÍVEL UTILIZADO NA GERAÇÃO DE ENERGIA TÉRMICA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

É passível de apropriação de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep a aquisição do "Óleo Combustível BPF" utilizado como combustível na geração de energia térmica, utilizada como insumo de produção.

INIBIDOR DE CORROSÃO E ÁCIDO SULFÚRICO. PRODUTOS UTILIZADOS NOS EQUIPAMENTOS DO PROCESSO INDUSTRIAL. INSUMO DE PRODUÇÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

A aquisição dos produtos Inibidor de Corrosão e Ácido Sulfúrico aplicados, respectivamente, (i) na limpeza ácida dos equipamentos e trocadores de calor e (ii) na limpeza de dutos e trocadores de calor, desmineralização da água das caldeiras e o tratamento de efluentes, por serem insumos de produção, permite a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM FRETE NO TRANSPORTE REJEITOS INDUSTRIAIS. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Documento nato-digital

No âmbito do regime não cumulativo, por falta de previsão legal, não é admitida a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep calculados sobre os gastos com frete por serviços de transporte prestados na remoção de rejeitos industriais.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO INCENTIVADA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE.

1. A opção pela apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep sobre o valor mensal correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do custo de aquisição de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, somente poderá ser exercida se os referidos bens forem utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

2. O desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep sobre o valor mensal correspondente a 1/12 (um doze avos) somente beneficia a aquisição de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados no Decreto 5.789/2006, destinados à incorporação ao ativo imobilizado de empresas em microrregiões menos desenvolvidas localizadas nas áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam.

3. Se não atendidos os requisitos legais, o contribuinte não faz jus aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep calculados com base os valores mensais dos encargos de depreciação acelerada incentivada."

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que se tem por evidente que a decisão ora recorrida, ao alargar o conceito de insumos dado pelo art. 3º da Lei 10.637/2002 c/c o disposto na IN SRF 247/2002, em razão de uma interpretação equivocada, acabou por criar dispensa de pagamento de tributo não prevista em lei. Por este motivo, alega que deve ser mantida a decisão de primeira instância. Insurgindo-se, assim, sobre o conceito de insumos, para fins de rediscussão do reconhecimento do creditamento sobre óleo combustível BPF, inibidor de corrosão e ácido sulfúrico.

Em despacho às fls. 913 a 917, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Documento nato-digital

Contrarrazões ao recurso foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que, tendo em vista a extensa jurisprudência dos tribunais administrativos e judiciais sobre o creditamento a título de PIS e COFINS, bem como a expressa dicção legal, é de rigor que a glosa pretendida pela Recorrente não se perpetue, remanescendo o direito ao crédito cristalizado pelo acórdão recorrido.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que o ponto do acórdão recorrido relativo ao serviço de transporte de rejeitos industriais diverge do acertado entendimento exarado em outros acórdãos (9303-004.757 e 9303-006.087 dentre vários outros) prolatados pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio dessa própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, quanto ao mesmo contribuinte, nas mesmas condições de fato.

Em despacho às fls. 1108 a 1113, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões ao recurso foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que os gastos incorridos com bens e serviços utilizados antes de iniciado ou após findo o processo produtivo, não podem render ensejo a crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos Recursos interpostos pela Fazenda Nacional e sujeito passivo, entendo que devo conhecê-los, eis que preenchidos os requisitos constantes do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores. O que concordo com os exames de admissibilidade constantes em despacho.

Documento nato-digital

Quanto ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, o recurso deve ser conhecido, pois traz divergência em relação ao conceito de insumos.

E, em relação ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, pelo confronto das ementas, é transparente a divergência de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os custos dos serviços de remoção de lama vermelha.

Em vista do exposto, conheço os Recursos interpostos pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional.

Ventiladas tais considerações, quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em relação ao conceito de insumo, para fins de fruição do crédito de PIS e da COFINS não cumulativos, vê-se que a Constituição Federal não outorgou poderes para a autoridade fazendária para se definir livremente o conteúdo da não cumulatividade.

O que, por conseguinte, concluo que a devida observância da sistemática da não cumulatividade exige que se avalie a natureza das despesas incorridas pelo contribuinte – considerando a legislação vigente, bem como a natureza da sistemática da não cumulatividade.

Sempre que estas despesas/custos se mostrarem essenciais ao exercício de sua atividade, devem implicar, a rigor, no abatimento de tais despesas como créditos descontados junto à receita bruta auferida.

Importante elucidar que no IPI se tem critérios objetivos (desgaste durante o processo produtivo em contato direto com o bem produzido ou composição ao produto final), enquanto, no PIS e na COFINS essa definição sofre contornos subjetivos.

Tenho que, para se estabelecer o que é o insumo gerador do crédito do PIS e da COFINS, ao meu sentir, torna-se necessário analisar a essencialidade do bem ao processo produtivo da recorrente, ainda que dele não participe diretamente.

Documento nato-digital

Continuando, frise-se tal entendimento que vincula o bem e serviço para fins de instituição do crédito do PIS e da Cofins com a essencialidade no processo produtivo o Acórdão 3403-002.765 – que, por sua vez, traz em sua ementa:

> *"O conceito de insumo, que confere o direito de crédito de PIS/Cofins não-cumulativo, não se restringe aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, tal como traçados pela legislação do IPI. A configuração de insumo, para o efeito das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, depende da demonstração da aplicação do bem e serviço na atividade produtiva concretamente desenvolvida pelo contribuinte."*

Vê-se que na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI, porém mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os "bens" e serviços que integram o custo de produção.

Ademais, vê-se que, dentre todas as decisões do CARF e do STJ, é de se constatar que o entendimento predominante considera o princípio da essencialidade para fins de conceituação de insumo - o que, em respeito a segurança jurídica das jurisprudências emitidas pelo Conselho e pelo Tribunal Superior, peço vênia, para transcrever o impecável voto do Ministro Humberto Gomes de Barros quando da apreciação de Agravo Regimental em Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional - Resp 382.736-SC (2001/0155744-8) - que nos faz refletir sobre a responsabilidade de se criar e defender durante um certo tempo jurisprudência favorável ou desfavorável ao sujeito passivo (Grifos Meus):

> *"MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS: O fundamento da pretensão revocatória da Súmula é o de que o Supremo Tribunal Federal teria declarado que a Lei Complementar no 70/91, embora formalmente complementar, substancialmente, seria lei ordinária, suscetível de revogação sem o quorum especial, necessário à criação de nova lei complementar. O tema é a âncora - como está na moda dizer - daqueles que entendem que a nossa Súmula foi infeliz. Colaborei na formação da Súmula. Continuo, data vênia, convicto de que agimos acertadamente, ao sumular o Meditei sobre o tema, e consolidei minha certeza de que o tema é de nossa alçada. O próprio Supremo Tribunal*

Documento nato-digital

Federal proclamou que o conflito entre lei ordinária e lei complementar trava-se no plano da infraconstitucionalidade. Trago comigo o Agravo no Recurso Extraordinário no 274.362, no qual, o Supremo Tribunal Federal, não conheceu recurso extraordinário envolvendo conflito entre normas de lei complementar e de lei ordinária. Então, a competência é nossa.

Recurso Especial no 221.710/RJ, em que o STJ indicou o rumo do Poder Judiciário brasileiro:

Meu entendimento assenta-se na ementa felicíssima do Recurso "A Lei Complementar no 70/91, em seu art. 6o, inc. II, isentou da COFINS, as sociedades civis de prestação de serviços de que trata o art. 1o do Decreto-lei no 2.397, de 22 de dezembro de 1987, estabelecendo como condições somente aquelas decorrentes da natureza jurídica das referidas sociedades.

- A isenção concedida pela Lei Complementar no 70/91 não pode ser revogada pela Lei no 9.430/96, lei ordinária, em obediência ao princípio da hierarquia das leis.não afeta a isenção concedida pelo art. 6o, II da L.C. 70/91. Entre os requisitos elencados como pressupostos ao gozo do benefício não está inserido o tipo de regime tributário adotado pela sociedade para recolhimento do Imposto de Renda."

A orientação partiu da Segunda Turma. O acórdão foi lavrado pelo Sr. - A opção pelo regime tributário instituído pela Lei no 8.541/92 Ministro Francisco Peçanha Martins. Dele participaram o Ministro-Relator, a Ministra Eliana Calmon e os Ministros Franciulli Netto, Laurita Vaz e Paulo Medina. Para mim, essa é a orientação definitiva a ser seguida pelos tribunais e pelos contribuintes.

Outra razão, que adoto como fundamento de voto, finca-se na natureza do Superior Tribunal de Justiça. Quando digo que não podemos tomar lição, não podemos confessar que a tomamos. Quando chegamos ao Tribunal e assinamos o termo de posse, assumimos, sem nenhuma vaidade, o compromisso de que somos notáveis conhecedores do Direito, que temos notável saber jurídico. Saber jurídico não é conhecer livros escritos por outros. Saber jurídico a que se refere a CF é a sabedoria que a vida nos dá.

Documento nato-digital

A sabedoria gerada no estudo e na experiência nos tornou condutores da jurisprudência nacional.

Somos condutores e não podemos vacilar. Assim faz o STF.

Nos últimos tempos, entretanto, temos demonstrado profunda e constante insegurança. Vejam a situação em que nos encontramos: se perguntarem a algum dos integrantes desta Seção, especializada em Direito Tributário, qual é o termo inicial para a prescrição da ação de repetição de indébito nos casos de empréstimo compulsório sobre aquisição de veículo ou combustível, cada um haverá de dizer que não sabe, apesar de já existirem dezenas, até centenas, de precedentes. Há dez anos que o Tribunal vem afirmando que o prazo é decenal (cinco mais cinco anos). Hoje, ninguém sabe mais.

Dizíamos, até pouco tempo, que cabia mandado de segurança para determinar que o TDA fosse corrigido. De repente, começamos a dizer o contrário.

Dizíamos que éramos competentes para julgar a questão da anistia. Repentinamente, dizemos que já não somos competentes e que sentimos muito.

O Superior Tribunal de Justiça existe e foi criado para dizer o que é a lei infraconstitucional. Ele foi concebido como condutor dos tribunais e dos cidadãos.

Bem por isso, a Corte Especial proclamou que:

"PROCESSUAL - STJ - JURISPRUDÊNCIA - NECESSIDADE

O Superior Tribunal de Justiça foi concebido para um escopo sabor das convicções pessoais, estaremos prestando um desserviço a nossas instituições. Se nós – os integrantes da Corte – não observarmos as decisões que ajudamos a formar, estaremos dando sinal, para que os demais órgãos judiciários façam o mesmo. Estou certo de que, em acontecendo isso, perde sentido a existência de nossa Corte. Melhor será extingui-la." (AEREsp 228432).

Dissemos sempre que sociedade de prestação de serviço não paga a contribuição. Essas sociedades, confiando na Súmula no 276 do Superior

Documento nato-digital

Tribunal de Justiça, programaram-se para não pagar esse tributo. Crentes na súmula elas fizeram gastos maiores, e planejaram suas vidas de determinada forma. Fizeram seu projeto de viabilidade econômica com base nessa decisão. De repente, vem o STJ e diz o contrário: esqueçam o que eu disse; agora vão pagar com multa, correção monetária etc., porque nós, o Superior Tribunal de Justiça, tomamos a lição de um mestre e esse mestre nos disse que estávamos errados. Por isso, voltamos atrás.

Nós somos os condutores, e eu - Ministro de um Tribunal cujas decisões os próprios Ministros não respeitam - sinto-me, triste. Como contribuinte, que também sou, mergulho em insegurança, como um passageiro daquele vôo trágico em que o piloto que se perdeu no meio da noite em cima da Selva Amazônica: ele virava para a esquerda, dobrava para a direita e os passageiros sem nada saber, até que eles de repente descobriram que estavam perdidos: O avião com o Superior Tribunal de Justiça está extremamente perdido. Agora estamos a rever uma Súmula que fixamos há menos de um trimestre. Agora dizemos que está errada, porque alguém nos deu uma lição dizendo que essa Súmula não devia ter sido feita assim.

Nas praias de Turismo, pelo mundo afora, existe um brinquedo em que uma enorme bóia, cheia de pessoas é arrastada por uma lancha. A função do piloto dessa lancha é fazer derrubar as pessoas montadas no dorso da bóia. Para tanto, a lancha desloca-se em linha reta e, de repente, descreve curvas de quase noventa graus.

O jogo só termina, quando todos os passageiros da bóia estão dentro do mar. Pois bem, o STJ parece ter assumido o papel do piloto dessa lancha. Nosso papel tem sido derrubar os jurisdicionados.

Peço venia para acompanhar o Ministro Peçanha Martins.

Com essas considerações e louvando-me nesse precedente da lavra do Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins, peço vênia ao eminente Ministro-Relator para aderir à divergência."

Documento nato-digital

Em 30 de agosto de 2002, foi publicada a Medida Provisória 66/02, que dispôs sobre a sistemática não cumulativa do PIS, o que foi reproduzido pela Lei 10.637/02 (lei de conversão da MP 66/02) que, em seu art. 3º, inciso II, autorizou a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

É a seguinte a redação do referido dispositivo:

> *"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*
> *[...]*
> *II* ***bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes****, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;"*

Em relação à COFINS, tem-se que, em 31 de outubro de 2003, foi publicada a MP 135/03, convertida na Lei 10.833/03, que dispôs sobre a sistemática não cumulatividade dessa contribuição, destacando o aproveitamento de créditos decorrentes da aquisição de insumos em seu art. 3º, inciso II, em redação idêntica àquela já existente para o PIS/Pasep, in verbis (Grifos meus):

> *"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*
> *[...]*
> *II* ***bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes****, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela*

Documento nato-digital

intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)".

Posteriormente, em 31 de dezembro de 2003, foi publicada a Emenda Constitucional 42/2003, sendo inserida ao ordenamento jurídico o § 12 ao art. 195:

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições:

[...]

§12 A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não cumulativas."

Com o advento desse dispositivo, restou claro que a regulamentação da sistemática da não cumulatividade aplicável ao PIS e à COFINS ficaria sob a competência do legislador ordinário.

Vê-se, portanto, em consonância com o dispositivo constitucional, que não há respaldo legal para que seja adotado conceito excessivamente restritivo de "utilização na produção" (terminologia legal), tomando-o por "aplicação ou consumo direto na produção" e para que seja feito uso, na sistemática do PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, do mesmo conceito de "insumos" adotado pela legislação própria do IPI.

Nessa lei, há previsão para que sejam utilizados apenas subsidiariamente os conceitos de produção, matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem previstos na legislação do IPI.

É de se lembrar ainda que o IPI é um imposto que onera efetivamente o consumo, diferentemente do PIS e da Cofins que são contribuições que incidem sobre a receita, nos termos da legislação vigente.

Documento nato-digital

E nessa senda, haja vista que o IPI onera efetivamente o consumo, vê-se que a não cumulatividade relaciona-se ao conceito de insumo como sendo o de bens que são consumidos ou desgastados durante a fabricação de produtos.

Enquanto a sistemática não cumulativa das contribuições ao PIS e a Cofins está diretamente relacionada às receitas auferidas com a venda desses produtos.

Sendo assim, resta claro que a sistemática da não cumulatividade das contribuições é diversa daquela do IPI, visto que a previsão legal possibilita a dedução dos valores de determinados bens e serviços suportados pela pessoa jurídica dos valores a serem recolhidos a título dessas contribuições, calculados pela aplicação da alíquota correspondente sobre a totalidade das receitas por ela auferidas.

Não menos importante, vê-se que, para fins de creditamento do PIS e da COFINS, admite- se também que a prestação de serviços seja considerada como insumo, o que já leva à conclusão de que as próprias Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 ampliaram a definição de "insumos", não se limitando apenas aos elementos físicos que compõem o produto.

Nesse ponto, Marco Aurélio Grego (*in "Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS", Revista Fórum de Direito Tributário RFDT, ano1, n. 1, jan/fev.2003, Belo Horizonte: Fórum, 2003*) diz que será efetivamente insumo ou serviço com direito ao crédito sempre que a atividade ou a utilidade forem necessárias à existência do processo ou do produto ou agregarem (ao processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado.

Sendo assim, seria insumo o serviço que contribua para o processo de produção – o que, pode-se concluir que o conceito de insumo efetivamente é amplo, alcançando as utilidades/necessidades disponibilizadas através de bens e serviços, desde que essencial para o processo ou para o produto finalizado, e não restritivo tal como traz a legislação do IPI.

Frise-se que o raciocínio de Marco Aurélio Greco traz, pra tanto, os conceitos de essencialidade e necessidade ao processo produtivo.

Documento nato-digital

O que seria inexorável se concluir também pelo entendimento da autoridade fazendária que, por sua vez, validam o creditamento apenas quando houver efetiva incorporação do insumo ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, adotando o conceito de insumos de forma restrita, em analogia à conceituação adotada pela legislação do IPI, ferindo os termos trazidos pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que, por sua vez, não tratou, tampouco conceituou dessa forma.

Resta, por conseguinte, indiscutível a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/02 e 404/04 quando adotam a definição de insumos semelhante à da legislação do IPI.

As Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil que restringem o conceito de insumos, não podem prevalecer, pois partem da premissa equivocada de que os créditos de PIS e COFINS teriam semelhança com os créditos de IPI.

Isso, ao dispor:

- O art. 66, § 5º, inciso I, da IN SRF 247/02 o que segue (Grifos meus):

  "Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

  [...]

  § 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. 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)*

Documento nato-digital

b. Os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

[...]"

- art. 8º, § 4ª, da IN SRF 404/04 (Grifos meus):

"Art. 8 º Do valor apurado na forma do art. 7 º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]

§ 4 º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

- utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, 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****;*

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado*; e*

b) os serviços prestados ***por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.***

[...]"

Tais normas infraconstitucionais restringiram o conceito de insumo para fins de geração de crédito de PIS e COFINS, aplicando-se os mesmos já trazidos pela legislação do IPI. O que entendo que a norma infraconstitucional não poderia extrapolar essa conceituação frente a intenção da instituição da sistemática da não cumulatividade das r. contribuições.

Documento nato-digital

A Receita Federal do Brasil extrapolou sua competência administrativa ao "legislar" limitando o direito creditório a ser apurado pelo sujeito passivo.

Considerando que as Leis 10.637/02 e 10.833/03 trazem no conceito de insumo:

a. Serviços utilizados na prestação de serviços;
b. Serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
c. Bens utilizados na prestação de serviços;
d. Bens utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
e. Combustíveis e lubrificantes utilizados na prestação de serviços;
f. Combustíveis e lubrificantes utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Vê-se claro, portanto, que não poder-se-ia considerar para fins de definição de insumo o trazido pela legislação do IPI, já que serviços não são efetivamente insumos, se considerássemos os termos dessa norma.

Não obstante, depreendendo-se da análise da legislação e seu histórico, bem como intenção do legislador, entendo também não ser cabível adotar de forma ampla o conceito trazido pela legislação do IRPJ como arcabouço interpretativo, tendo em vista que nem todas as despesas operacionais consideradas para fins de dedução de IRPJ e CSLL são utilizadas no processo produtivo e simultaneamente tratados como essenciais à produção.

Ora, o termo "insumo" não devem necessariamente estar contidos nos custos e despesas operacionais, isso porque a própria legislação previu que algumas despesas não operacionais fossem passíveis de creditamento, tais como Despesas Financeiras, energia elétrica utilizada nos estabelecimentos da empresa, etc.

O que entendo que os itens trazidos pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03 que geram o creditamento, são taxativos, inclusive porque demonstram claramente as despesas, e não somente os custos que deveriam ser objeto na geração do crédito dessas contribuições. Eis que,

Documento nato-digital

se fossem exemplificativos, nem poderiam estender a conceituação de insumos as despesas operacionais que nem compõem o produto e serviços – o que até prejudicaria a inclusão de algumas despesas que não contribuem de forma essencial na produção.

Nesse *ínterim*, cabe trazer que a observância do critério de se aplicar o conceito de "despesa necessária" para a definição de insumo, tal como preceituado no art. 299 do RIR/99 não seria a mais condizente, pois direciona a sistemática da não cumulatividade das referidas contribuições à sistemática de dedutibilidade aplicada para o imposto incidente sobre o lucro. O que, entendo que não há como se conferir que os custos ou despesas destinadas à aferição e lucro possam ser considerados como insumos necessários para o aferimento da receita.

Com efeito, por conseguinte, pode-se concluir que a definição de "insumos" para efeito de geração de crédito das r. contribuições, deve observar o que segue:

- Se o bem e o serviço são considerados essenciais na prestação de serviço ou produção;
- Se a produção ou prestação de serviço são dependentes efetivamente da aquisição dos bens e serviços – ou seja, sejam considerados essenciais.

Tanto é assim que, em julgado recente, no REsp 1.246.317, a Segunda Turma do STJ reconheceu o direito de uma empresa do setor de alimentos a compensar créditos de PIS e Cofins resultantes da compra de produtos de limpeza e de serviços de dedetização, com base no critério da essencialidade.

Para melhor transparecer esse entendimento, trago a ementa do acórdão (Grifos meus):

> "*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.*

1. *Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.*

2. *Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório ".*

3. *São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.*

4. *Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elastecidos.*

5. ***São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.***

6. *Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial*

Documento nato-digital

perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, ***impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.***

7. *Recurso especial provido."*

Aquele colegiado entendeu que a assepsia do local, embora não esteja diretamente ligada ao processo produtivo, é medida imprescindível ao desenvolvimento das atividades em uma empresa do ramo alimentício.

Em outro caso, o STJ reconheceu o direito aos créditos sobre embalagens utilizadas para a preservação das características dos produtos durante o transporte, condição essencial para a manutenção de sua qualidade (REsp 1.125.253). O que, peço vênia, para transcrever a ementa do acórdão:

COFINS – NÃO CUMULATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – POSSIBILIDADE – EMBALAGENS DE ACONDICIONAMENTO DESTINADAS A PRESERVAR AS CARACTERÍSTICAS DOS BENS DURANTE O TRANSPORTE, QUANDO O VENDEDOR ARCAR COM ESTE CUSTO – É INSUMO NOS TERMOS DO ART. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. Hipótese de aplicação de interpretação extensiva de que resulta a simples inclusão de situação fática em hipótese legalmente prevista, que não ofende a legalidade estrita.

Precedentes.

2. As embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte, deverão ser consideradas como insumos nos termos definidos no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e

Documento nato-digital

10.833/2003 sempre que a operação de venda incluir o transporte das mercadorias e o vendedor arque com estes custos."

Torna-se necessário se observar o princípio da essencialidade para a definição do conceito de insumos com a finalidade do reconhecimento do direito ao creditamento ao PIS/Cofins não-cumulativos.

Sendo assim, entendo não ser aplicável o entendimento de que o consumo de tais bens e serviços sejam utilizados DIRETAMENTE no processo produtivo, bastando somente serem considerados como essencial à produção ou atividade da empresa.

Quanto à matéria trazida em Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, qual seja, se o óleo combustível BPF, inibidor de corrosão e ácido sulfúrico dão direito ao crédito das contribuições, reflito parte do voto condutor do acórdão recorrido (destaques meus):

"[...]

De forma específica, a recorrente contestou a glosa dos créditos apropriados sobre os valores de aquisição do Óleo Combustível BPF, que segundo a fiscalização era utilizado na geração de vapor das caldeiras para o processo e calcinação do hidrato.

Não há controvérsia quanto ao fato de que a queima do óleo combustível BPF em fornos de calcinação destina-se a produção de energia térmica sob a forma de vapor a ser consumido no processo industrial de produção da alumina, que é produto fabricado pela recorrente, *conforme se extrai do excerto extraído do recurso voluntário em apreço, que segue transcrito:*

"Não é admissível glosar a aquisição de um insumo no caso, o óleo combustível/BPF que é diretamente empregado na produção da alumina, com previsão serena e sem restrições na norma regente, pelo só fato de que sua aplicação no processo produtivo específico da alumina ocorre mediante processo havido no interior das caldeiras que resulta em energia a vapor.

Documento nato-digital

> ***O fato é que a energia não foi adquirida pela postulante, e sim produzida a partir do insumo verdadeiro óleo combustível/BPF dentro dos equipamentos da refinaria****. (grifos não originais)"*

Essa afirmação esclarece que o referido produto não é insumo aplicado direta e imediatamente no processo produtivo da alumina. Ora, se o referido combustível era utilizado para produzir energia térmica, sob a forma de vapor, logo, o insumo diretamente utilizado no processo produtivo era a energia térmica resultante da queima do combustível e não o próprio combustível. De fato, o citado combustível era submetido a processo de combustão nas caldeiras, para fim de geração de energia térmica, sob a forma de valor, que era utilizado no processo produtivo da alumina, conforme demonstrado fluxograma geral do processo de produção colacionado aos autos.

Assim, ***resta demonstrado que não o referido combustível não era utilizado como insumo de produção da alumina, mas do vapor gerado por sua queima nas respectivas caldeiras, que gera a energia térmica utilizada pela recorrente como insumo de produção.***

Cabe ressaltar, por oportuno, que no período de apuração dos créditos objeto da presente lide, só havia previsão de apropriação de créditos sobre custos na aquisição de energia elétrica. A extensão para a energia térmica somente ocorreu a partir de 15/6/2007, data da vigência da Lei 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 3º, III, da Lei 10.833/2003.

Acontece que a interpretação da anterior e nova redação do citado preceito legal, leva a conclusão que ele institui o direito de crédito sobre aquisição de energia elétrica, quando ela não é utilizada como insumo produção, ou seja, quando utilizada nas demais atividades do contribuinte. Se caracterizada como insumo de produção, o fundamento do direito de apropriação de crédito encontra-se estabelecido no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, vigente desde a instituição do regime não cumulativo. Esse é, inclusive, o entendimento da própria administração tributária, que se encontra explicitado Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 2/2003, cujos excertos pertinentes seguem transcritos:

> *"Art. 1º A partir de 1º de dezembro de 2002, as pessoas jurídicas submetidas à incidência não cumulativa do PIS/Pasep poderão*

Documento nato-digital

descontar créditos calculados em relação a bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à:

I venda; e

II prestação de serviços.

[...]

Art. 3º Para os fatos geradores da contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade não cumulativa, ocorridos em dezembro de 2002 e janeiro de 2003:

I a receita decorrente da venda de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica integra a respectiva base de cálculo;

II não poderá ser descontado:

a) o crédito do PIS/Pasep calculado em relação ao valor da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, ***exceto quando se tratar de insumo utilizado na forma prevista no art. 1º****; e*

[...] (grifos não originais).”

Assim, de acordo com a definição de insumo aqui adotado, inequivocamente, o custo de aquisição do referido combustível gera direito a crédito da Cofins.

Cabe ainda ressaltar que, embora a recorrente não houvesse contestado, de forma específica, a glosa dos créditos apropriados sobre o custo de aquisição do produto ***“Inibidor de Corrosão”, por meio referida Resolução, este Colegiado converteu o julgamento em diligência, para que a recorrente, apresentasse informações detalhadas sobre a forma de utilização do citado produto dentro do processo produtivo da empresa****.*

Em resposta, a recorrente prestou a seguinte informação: “Trata-se de um produto químico apresentado em forma líquida e utilizado no processo de limpeza química ácida, com objetivo de se evitar desgastes das paredes dos trocadores de calor da área de digestão.”

No item 1 do citado relatório de diligência fiscal, a fiscalização assim descreveu o referido produto, in verbis:

*1****) O produto "Inibidor de Corrosão" é usado somente para limpeza ácida dos equipamentos e trocadores de calor, em nenhum momento***

> ***ele é utilizado como "insumo" na produção da alumina, nunca é usado, em qualquer fase do processo produtivo, na mistura que gera o "licor" da bauxita até sua transformação em alumina****. Fazendo uma comparação com o cotidiano, seria similar ao "aditivo" usado no radiador do carro*
>
> *para diminuir o efeito corrosivo da água sobre as paredes do radiador. Por ser um mero produto para "limpeza", não participando efetivamente do processo químico de transformação da bauxita em alumina é que efetuamos a glosa dos créditos para o PIS/COFINS Não Cumulativo desses produtos. (grifos não originais)*

Como o referido produto é utilizado para limpeza ácida dos equipamentos e trocadores de calor utilizados no âmbito do processo industrial*, diferentemente do que entendeu a fiscalização, trata-se de insumo de produção, portanto, a recorrente faz jus à apropriação dos créditos da contribuição.* ***A mesma conclusão aplica-se ao "Ácido Sulfúrico", utilizado na limpeza de dutos e trocadores de calor, desmineralização da água das caldeiras e o tratamento de efluentes.***

Com base nessas considerações, por atender ao conceito de insumos, deve ser restabelecidos os valores dos créditos glosados calculados sobre o valor de aquisição do óleo combustível BPF, Inibidor de Corrosão e Ácido Sulfúrico."

Sendo assim, considerando que:

- A queima do óleo combustível BPF em fornos de calcinação destina-se a produção de energia térmica sob a forma de vapor a ser consumido no processo industrial de produção da alumina (produto fabricado);
- O produto "Inibidor de Corrosão" é usado para limpeza ácida dos equipamentos e trocadores de calor, assim como o ácido Sulfúrico.

Vê-se que sem esses itens não há como o sujeito passivo proceder com sua atividade de produção.

Documento nato-digital

Nessa linha, em respeito ao conceito de insumos definido pelo STJ e Nota SEI 63, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, que traz a discussão acerca do reconhecimento do direito ao crédito das contribuições não cumulativas sobre os serviços de transporte de rejeitos industriais, sem delongas, tendo em vista decisão do STF em sede de repetitivo quando da apreciação do REsp 1.221.170-PR, entendo que assiste razão ao sujeito passivo.

Essa turma já teve oportunidade de apreciar a mesma questão, envolvendo a mesma atividade do sujeito passivo. Ora, frise-se que esse entendimento reflete o já proferido por essa turma:

- Acórdão 9303-009.656:

  "[...]

  CUSTOS/DESPESAS. MATERIAIS DE LIMPEZA E DESINFECÇÃO; EMBALAGENS PARA TRANSPORTE; COMBUSTÍVEIS; LUBRIFICANTES E GRAXA; FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS; TRANSPORTE DE COMBUSTÍVEL; ***TRANSPORTE DE SANGUE E ARMAZENAMENTO DE RESÍDUOS****; SERVIÇOS DE LAVAGEM DE UNIFORMES. IMPRESCINDIBILIDADE. RELEVÂNCIA. CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.*

  Os custos/despesas incorridos com materiais de limpeza e desinfecção; embalagens utilizadas para transporte; combustíveis; lubrificantes e graxa; fretes entre estabelecimentos da pessoa jurídica; transporte de combustível e outros; ***transporte de sangue e armazenamento de resíduos;*** *e, serviços de lavagem de uniformes se enquadram na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do*

Documento nato-digital

valor calculado sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral. [...]"

- Acórdão 9303-009.651:

  "[...]

  CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA. Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda, contemplados aí, em uma indústria de produtos alimentícios, os equipamentos de proteção individual e os serviços de limpeza, dedetização, inspeção sanitária e ***remoção de resíduos.*** *[...]"*

- Acórdão 9303-008.037:

  "[...]

  SERVIÇOS PARA TRANSPORTE DE LAMA VERMELHA, INERENTES À EFETIVA CONCLUSÃO DO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO A CRÉDITO.

  Na atividade de produção de Alumina pelo Processo Bayer, faz-se essencial a remoção dos resíduos - a chamada lama vermelha, não somente em função dos riscos ambientais evitados, mas, também, pela própria possibilitação da normal continuidade da industrialização. [...]"

Proveitoso ainda trazer que o Parecer Normativo da RFB nº 5/18, ainda traz a possibilidade de se constituir créditos das contribuições sobre itens gastos pelos contribuintes por imposição legal – o que é o caso em questão – sendo obrigatório o transporte desses resíduos, por imposições normativas relativas à legislação ambiental.

Documento nato-digital

Em vista do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Em vista de todo o exposto, voto por:

- Negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional;
- Dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Documento nato-digital