



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.723159/2013-83
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.026 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente IMERYS RIO CAPIM CAULIM S.A.
Interessado 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. Vencido o Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares que dava parcial provimento ao Recurso para determinar o retorno dos autos para a instância de origem.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Ariene D Arc Diniz e Amaral (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela conselheira Ariene D Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") do Rio de Janeiro/RJ, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER nº 40058.35718.050412.1.1.09- 3077) de crédito de Cofins não-cumulativa-exportação, relativo ao 1º trimestre de 2012, no valor de R\$ 3.948.313,98, para fins de Compensação de débitos de outros tributos (fls. 2 e ss).

A Autoridade Fiscal, com base no PARECER SEORT/DRF/BEL nº 762/2013, fls. 47 e ss, decidiu reconhecer parcialmente o crédito pleiteado, no montante de R\$3.058.799,65 (três milhões, cinquenta e oito mil, setecentos e noventa e nove reais e sessenta e cinco

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

centavos), e, assim, homologar parcialmente as compensações efetuadas até o limite do crédito reconhecido (fl. 531).

No citado Parecer, a Autoridade Fiscal argumentou, em resumo, que:

1. o contribuinte foi inicialmente intimado em 08 de abril de 2013 a apresentar: (i) os arquivos magnéticos da escrituração digital, contendo as notas fiscais utilizadas como crédito no Demonstrativo de Apuração das Contribuições (DACon); (ii) memória de cálculo de todos os valores inseridos nos DACon's apresentados, com indicação clara e precisa dos documentos que os lastrearam; (iii) mapas contendo os cálculos dos encargos de depreciação; (iv) notas fiscais de venda; (v) notas fiscais de despesa de energia elétrica; (vi) notas fiscais dos serviços de lavra e decapeamento; (vii) notas fiscais de óleo combustível-bpf;

2. o prazo concedido foi de 20 dias, tendo a contribuinte apresentado a documentação solicitada no dia 29 de abril de 2013;

3. Os trabalhos fiscais executados consistiram na verificação e análise, relativamente ao período acima descrito, dos seguintes itens: 1) Forma de Tributação, para fins de IRPJ, adotada pelo contribuinte; 2) Existência de exportações diretas, através dos registros constantes no SISCOMEX; 3) Existência de importações diretas, para verificação dos insumos importados, através dos registros constantes no SISCOMEX; 4) Confronto entre os valores constantes dos pedidos de ressarcimento apresentados pelo contribuinte, aqueles constantes dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACon) e os lançados nos arquivos contábeis apresentados. 5) Solicitação de notas fiscais de entrada e saída para validação dos arquivos digitais; 6) Dos cálculos efetuados para recompor os créditos da exportação, do mercado interno, e a contribuição apurada, confrontando com o saldo resultante informado nos Pedidos de Ressarcimento;

4. só é passível de aferição o crédito em relação ao qual o contribuinte define, com clareza, a natureza da operação que o originou, conforme determina a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012;

5. as diligências servem para esclarecer pontos duvidosos específicos, e não para que a autoridade fiscal, diante da falta de comprovação da existência do crédito, supra tal omissão do contribuinte;

6. são considerados como insumo: a) Insumos aplicados diretamente a produção, 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) Combustíveis e Lubrificantes, aplicados ou consumidos, de forma direta sobre o produto em fabricação; c) Partes e peças, que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida em todo o processo de produção ou de fabricação, desde que não estejam escriturados no ativo, imobilizado;

7. quanto aos serviços utilizados na fabricação/produção de bens destinados à venda, foram enquadrados como insumos pela IN SRF nº 404/2004, apenas aqueles prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação de produtos;

8. os valores referentes a serviços devidamente especificados prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para manutenção das máquinas e equipamentos empregados na produção de bens podem compor a base de cálculo dos créditos, desde que respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie;

9. dão direito a crédito os valores gastos com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

10. por expressa previsão legal, dão direito a crédito os valores gastos com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

11. a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados relativos aos encargos de depreciação e amortização incorridos no mês, relativos a máquinas, equipamentos e

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

12. consideramos como valores iniciais de base de cálculo de créditos que poderiam ser comprovados os apresentados na memória de cálculo, sobre os quais passamos a fazer nossa análise nos demais itens deste relatório;

13. foi verificada a inconsistência de alguns valores de depreciação informados na planilha consolidadora e a planilha das notas fiscais;

14. os gastos com Gás Liquefeito de Petróleo (GLP) ou outros combustíveis utilizados na atividade de transporte de matéria prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração, entre as diversas etapas do processo produtivo, não geram direito a crédito a ser descontado na sistemática não cumulativa da contribuição;

15. não geram direito a apuração dos créditos as partes e peças que não foram suficientemente descritas como fazendo parte do processo produtivo, como por exemplo: kit de peças, válvulas, parafusos, adaptadores, tubos, porca, disjuntores, arruelas, cabos elétricos, anel o'ring, abraçadeira, eixo, polia, etc;

16. alguns itens não estão relacionados ao processo produtivo e por isso não geram direito a apuração de créditos, como por exemplo: tinta interthane, tinta interseal, marreta de 5 kg com cabo de madeira, bolsa de couro para eletricista, luminária, saco plástico, telha de alumínio trapezoidal, etc.;

17. alguns serviços alegados pela contribuinte, como por exemplo: serviços de soldagem, serviço de usinagem, serviço de assistência técnica, serviço de manutenção mecânica, serviço de manutenção de máquina e equipamentos, etc. não foram comprovadamente aplicados em máquinas e equipamentos diretamente inseridos na cadeia produtiva da empresa;

18. os serviços de manutenção dos bens diretamente utilizados na produção geram direito a créditos, sendo assim, os que não estão diretamente ligados ou que não se consegue relacionar ao processo produtivo pela descrição genérica não geram direito a créditos;

19. não é lícito estender o conceito de. armazenagem para abarcar outras despesas, como: serviço de logística portuária, serviço técnico marítimo, etc.;

20. após a análise dos bens informados em planilha alguns itens foram glosados por não restar comprovado que pertencem ao ativo imobilizado e que são utilizados na produção de bens destinados à venda, por ausência de descrição ou por apresentarem uma descrição genérica;

21. em relação as partes e peças a incorporação ao valor do ativo imobilizado é aplicável não somente às partes e peças de reposição, mas também aos gastos com os serviços de manutenção, mas para isso tem que ter aumento de vida útil do bem principal superior a um ano, sendo assim, foram glosadas as partes e peças e serviços que não estão comprovadas que aumentam a vida útil do bem em mais de um ano;

22. serviços, materiais e partes e peças destinados à manutenção e conservação das instalações industriais e redes elétricas industriais: são bens e serviços aplicados em bens pertencentes ao ativo imobilizado, assim, quando o contribuinte genericamente se refere a instalações industriais, não está se referindo a máquina ou equipamento da linha de produção;

23. por essa razão, não cabe entender que o desgaste dos materiais e partes e peças seja ocasionado pela ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação;

24. a Declaração de Compensação retificadora apresentada deve ser indeferida por haver sido transmitida após a intimação para a apresentação de documentos comprobatórios conforme estabelece o art. 88, parágrafo único, da IN RFB 1.300/2012.

Cientificada da decisão (fl. 537), em 06/11/13, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fl. 541 e ss), em 06/12/13, onde alegou, em síntese, que:

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

1. o despacho decisório fere o dever de motivação quando deixa de juntar aos autos as diversas planilhas mencionadas no Relatório de Fiscalização, bem como não apresenta justificativas para indeferimento dos pedidos de compensação, em especial no tocante aos créditos sobre encargos de depreciação do ativo imobilizado;

2. além das planilhas não terem sido enviadas juntamente com o Despacho Decisório, que obrigou a Impugnante a obtê-las mediante cópia dos autos, claramente não há indicação de qualquer fundamentação da glosa destes créditos, em afronta ao dever de motivação e impossibilitando a Impugnante de proceder corretamente na sua defesa;

3. nem se diga que as planilhas citadas trouxeram algum esclarecimento no tocante à motivação da glosa, uma vez que apenas listam as notas fiscais verificadas;

4. a r. Fiscalização não apontou nas planilhas juntadas no processo administrativo, quais aquisições corresponderiam à cada motivo da glosa, assim, mais uma vez não é possível à Impugnante se defender corretamente, pois é impossível saber, por exemplo, se a aquisição de determinado item foi classificado como não pertencente ao ativo imobilizado, ou se pertencente ao imobilizado, mas não utilizado na produção, e etc.;

5. analisando o Despacho Decisório proferido, verifica-se a ausência dos seguintes requisitos essenciais: (i) qualificação do notificado; (ii) número do processo administrativo; e (iii) disposição legal infringida, em afronta à formalidade exigida;

6. o Despacho Decisório não aponta quais débitos objetos de compensação foram homologados e quais não foram, muito embora traga a determinação de cobrança imediata dos supostos débitos remanescentes;

7. tal fato impede a Impugnante, inclusive, de providenciar o pagamento, parcelamento ou meramente apurar o valor envolvido para fins de provisionamento contábil;

8. apresentou o pedido de retificação em 11.10.2013, por ter optado por não mais oferecer à compensação o débito de IRPJ de junho/2013, contudo, diante do indeferimento apontado pela i. Fiscalização, informa a Requerente que não irá recorrer neste ponto, mantendo a DCOMP nº 04462.66660. 280613.1.3.09-9459 tal como apresentada;

9. a alocação das aquisições de insumos, serviços, energia elétrica e encargos de depreciação, pela Recorrente é feita pelo mês de competência ao qual se refere a Nota Fiscal, não importando a data da emissão ou a data da digitação, no regime de competência;

10. exemplificando, uma Nota Fiscal de energia elétrica referente à cobrança de 01 a 31 de janeiro, é emitida pela Cia. Concessionária em fevereiro com vencimento para março, dando entrada na Requerente em fevereiro;

11. para a Requerente, esta Nota Fiscal de Energia será registrada na competência de janeiro, para Fins de creditamento de PIS e COFINS, contudo, pelo critério estabelecido pela Fiscalização, o crédito será transportado para fevereiro;

12. como a demonstração de regularidade dos pedidos de compensação em questão prescinde de análise do direito creditório, passa a Requerente a demonstrar a regularidade dos insumos aproveitados para obtenção dos créditos. e a indevida glosa realizada pela d. Fiscalização;

13. antes de adentrar no mérito, contudo, é necessário examinar sinteticamente o processo produtivo do caulim, que se inicia na extração do minério e culmina no depósito final do produto acabado, para uma identificação clara das etapas e dos produtos e serviços creditados como insumos;

14. conforme já descrito no **LAUDO TÉCNICO anexo (doc. 03)**, as etapas de produção são (vide também mapa explicativo da produção que acompanha o Laudo);

15. **Lavra:** O caulim (minério) é inicialmente extraído in natura de uma mina a céu aberto localizada no Município de Ipixuna do Pará e inicia-se com o decapeamento do estéril (solo) e com espessura entre 18 a 20 metros e é extraído com o auxílio de tratores

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

de esteira, retro escavadeira, caminhões, etc., havendo consumo de óleo diesel nos caminhões e tratores;

16. Dispersão: Primeira etapa do processo consiste na adição conjunta de minério, com água e agentes dispersantes em equipamentos providos de intensa agitação mecânica (blungers) para a produção de uma suspensão de caulim, permitindo que as impurezas presentes no minério, tais como areia, matéria orgânica e outros

materiais possam ser eliminados nas etapas subseqüentes;

17. Desareamento: Consiste na passagem da polpa dispersa por um conjunto de hidrociclones e centrífugas onde são removidas a areia e partículas grosseiras presentes no minério, imediatamente após essa etapa é adicionado sulfato de alumínio que promove o aumento de viscosidade da polpa evitando sua decantação no mineroduto durante o transporte por bombeamento até a planta de beneficiamento em Barcarena;

18. Transporte por mineroduto: A polpa de caulim é transportada até a planta de beneficiamento no Município de Barcarena, por meio de um mineroduto com 158 km de extensão, ao qual é adicionado biocida (glutaraldeído) para evitar crescimento de bactérias e corrosão microbiológica no tubo. Também é usado o cloreto de zinco como inibidor de corrosão. Na chegada do caulim à planta, é feito monitoramento da dosagem residual e contagem de bactérias, há consumo de óleo diesel nos geradores que fornecem energia para bombeamento da polpa para a planta de beneficiamento ou para a bacia de rejeitos;

19. Área da Planta: Na planta, o minério parcialmente beneficiado na Mina é recebido em tanques, iniciando então o processo de beneficiamento para a produção dos diversos tipos de produtos, adequando-os às especificações exigidas pelos consumidores;

20. Diluição e defloculação da polpa recebida: Nesta etapa, é feita a diluição da polpa para a concentração adequada a etapa de separação magnética e a defloculação, com o ajuste de pH e viscosidade;

21. Separação Magnética: Consiste na passagem da polpa através de separadores magnéticos criogênicos, com núcleo refrigerado por hélio líquido, os quais removem os contaminantes ferrosos que prejudicam a alvura. O produto desta etapa é destinado aos tanques para continuação do processo de beneficiamento e os materiais contaminantes retidos são enviados para a bacia de contenção de rejeitos;

22. Pré moagem e delaminação: Nesta fase o minério passa por moinhos de areia sob intensa agitação. A finalidade desta etapa é reduzir os aglomerados de caulim reduzindo sua granulometria, permitindo maior aproveitamento na etapa de centrifugação;

23. Centrifugação: Nas centrífugas é feita a separação entre a fração fina adequada ao produto desejado e a fração grossa. A fração grossa é encaminhada para tanques para posterior uso e a fração fina segue para a etapa de alveamento.

24. Alveamento e floculação: Redução por reação química em meio ácido (ácido sulfúrico, hidrossulfito de sódio e sulfato de alumínio), dos compostos de ferro e titânio presentes no minério e condicionamento do material para a filtragem;

25. Filtração/Redispersão: Passagem do caulim floculado sob pressão ou vácuo, por elementos filtrantes (filtros), para retirada dos compostos gerados na reação de alveamento e transformação das tortas de caulim em suspensão, permitindo a evaporação;

26. Evaporação: Redução do teor de água contida na polpa através de passagem por evaporadores, permitindo secagem com menor consumo de energia e maior produtividade ou acondicionamento da polpa ao teor de sólidos para embarque nesta forma. A evaporação é feita em vasos aquecidos por vapor (trocadores de calor), produzido em caldeiras pela queima de óleo BPF-IA;

27. Secagem: Eliminação da água remanescente ao caulim por meio de passagem da polpa em corrente de ar quente em secadores industriais previamente aquecidos por queima de óleo BPF;

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

28. **Estocagem e embarque de polpa:** Já no porto dentro da IRCC, ao produto da fase de secagem é adicionado peróxido de hidrogênio e biocidas para desinfecção e preservação da polpa, ao qual é estocada em tanques a granel ou ensacadas em big-bags, através de um conjunto de 20 filtros de alta pressão (tubepress), para posterior embarque nos navios;

29. insumo é a complexidade de bens e serviços aplicados na produção ou fabricação de bens, sem os quais não seria possível a obtenção do produto final e acabado com características próprias, divididos entre insumos diretos e insumos indiretos, conforme expõe a Solução de Divergência COSIT nº 12. de 24.10.2007;

30. tem-se de forma clara que os serviços e bens glosados estão intrinsecamente ligados ao processo produtivo do caulim, seja da extração do minério *in natura* da mina (lavra) até o seu beneficiamento para transformação em produto comercializável, sendo que a supressão de qualquer serviço ou bem utilizado pela Requerente comprometeria o processo produtivo;

31. com base no cruzamento de dados das planilhas obtidas no processo administrativo (glosas x deferidos), foram identificados na planilha anexa denominada "Glosados x Deferidos 1º Trim 2012" (doc. 02 - cd-rom), RS 2.228.651,27 em itens glosados cujos demais itens idênticos ou similares, foram entendidos pela fiscalização como passíveis de creditamento;

32. não adotar critérios uniformes e claros para glosa dos itens, fere o princípio da isonomia (art. 5º, CF), pois estabelece tratamento desigual para situações idênticas ou semelhantes, além de prejudicar o direito de defesa da Requerente, que terá o risco de decisões divergentes sobre matérias idênticas;

33. **deste modo, requer o reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório por adoção de critérios divergentes** e revertendo as glosas apontadas na planilha "Glosados x Deferidos 1º Trim 2012" (doc. 02) anexa, por adoção de critérios uniformes no tocante a análise de insumos e serviços;

34. dos itens relacionados e pormenorizados no LAUDO TÉCNICO (doc. 03) e nas planilhas juntadas (doc. 02 - planilha: Insumos e Serviços 1º Trim de 2012), os insumos e serviços estão diretamente ligados às fases de produção do caulim, desde a extração do minério *in natura* até o depósito do produto acabado no porto da Requerente, onde são embalados e preparados para exportação;

35. neste ponto esclarece a utilização dos produtos adquiridos e serviços contratados como insumos e glosados pela d. Fiscalização (*obs. listagem na própria Manifestação de Inconformidade*);

36. resta evidente que serviços como conserto de cilindro hidráulico; manutenção e montagem eletromecânica; mecânica industrial; rebobinamento de motores; usinagem de peças, entre outros, por não serem da área administrativa, são da área de produção por exclusão lógica;

37. demonstrada a utilização de tais itens no processo produtivo, seja como insumo direto nos equipamentos e consumidos no processo produtivo, ou indireto, na manutenção destes equipamentos, resta claro que estas despesas representam verdadeira despesas necessárias ao processo de produção, razão pela qual se encontram passíveis de creditamento de PIS/Cofins;

38. a d. Fiscalização indevidamente glosou despesas relacionadas à contratação de serviços e aquisição de materiais referentes ao frete, armazenagem e transporte, os quais devem ser excluídos à tributação;

39. a Solução de Consulta nº 210/2009 deixa claro que os serviços de transporte de bens entre (e dentro) dos estabelecimentos industriais do contribuinte, desde que ainda em fase de industrialização, devem ser entendidos como despesas de transporte e, portanto, geram direito a crédito;

40. considerando que a última filtragem é realizada entre o silo de armazenamento e o navio, nos filtros denominados de *tube press* é evidente que o produto final, pronto para

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

entrega ao consumidor, é obtido após esta última filtragem, quando da saída da rampa e estocagem no navio (bis bags);

41. deste modo, todos os insumos e serviços relacionados aos serviços de frete, transporte e armazenagem, inclusive locação de mão de obra, devem ser considerados como direito ao crédito, convertendo a glosa de tais créditos;

42. serviços de construção civil, devidamente identificados pela Requerente na planilha anexa (doc. 02 planilha: Insumos e Serviços 1º Trim de 2012), se referem à instalações dos setores de produção e, portanto, devem ser autorizados para fins de creditamento de PIS e Cofins, requerendo a realização de perícia para verificar a vinculação dos serviços com os setores de produção;

43. no tocante às despesas de transporte, a aquisição de gasolina comum (utilizada nos veículos da fábrica para transporte de materiais), de gás GLP (utilizado nas empilhadeiras) e de lubrificantes em geral não podem ser desconsideradas, pois são essenciais para a realização do processo produtivo, sem os quais não é possível obter o produto final, porque todo o deslocamento de material utilizado no processo produtivo entre as áreas de extração (mina) e beneficiamento é feito por meio de veículos, os quais utilizam diretamente os óleos lubrificantes;

44. o transporte que é realizado por veículos (tratores e caminhões gigantes voltados à mineração de grande porte) movidos a óleo diesel e por um mineroduto, ao qual o *caulim* é bombeado através de geradores também movidos a óleo diesel, restando patente sua aplicação no processo de produção da Requerente, permitindo seu creditamento;

45. o entendimento da d. Fiscalização de que apenas podem ser descontados créditos em relação a bens e serviços que tiverem ação direta sobre o produto fabricado, está em desconformidade com entendimento da própria Administração Fazendária, pois a COSIT exarou, em julgamento da Solução de Divergência nº 37/08, interposta pela própria Requerente para reformar a Solução de Consulta n. 23-SRRF/2a RF/Disit;

46. nas tabelas anexas (doc 02 - planilhas: Análise do Ativo Imobilizado 2004 a 2010, Ativo Imobilizado 2011 e 2012) foram identificados todos os equipamentos e setores nos quais os bens adquiridos entre 2004 e 2012 foram utilizados, demonstrando a regularidade da utilização;

47. a glosa resta totalmente indevida, se observar que a d. Fiscalização ignorou totalmente o Livro Diário (doc. 02-cd-rom), onde tais bens estão devidamente contabilizados na conta de Ativo Imobilizado;

48. se demonstra indevida a glosa efetuada pela fiscalização referente a instalações industriais, por alegar impossibilidade de vinculação à atividade da empresa, pois a expressão "instalações industriais" supostamente não se referiria à máquinas ou equipamentos da linha de produção;

49. a Requerente aponta nas planilhas anexas (doc. 02) a vinculação de todos os bens e serviços adquiridos e contabilizados na conta de ativo imobilizado, capazes de gerar crédito de depreciação para fins de PIS e COFINS.

A Requerente pede, no mérito, acolhimento da Manifestação de Inconformidade e homologação integral das PerDcomps. Requer, em preliminar, nulidade da decisão contestada. Requer, ainda, produção de prova pericial.

Em 12/11/2014, através da Resolução nº 12.000.454 (fl. 689), esta 17ª Turma da DRJ/RJ decidiu baixar os autos em diligência determinando à Autoridade Fiscal na unidade de origem, anexar os documentos mencionados pelo contribuinte na Manifestação de Inconformidade, contidos em mídia eletrônica, e documentos citados no Despacho SEORT.

Em 15/01/2015 o processo retornou à Delegacia de Julgamento.

Em 19/01/2015 esta DRJ foi cientificada de sentença proferida no Mandado de Segurança nº 0163133-64.2014.4.02.5101 que determinou à autoridade competente que

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

decida sobre os requerimentos (no caso as Manifestações de Inconformidade) formulados pela impetrante no prazo de 10 dias a contar da intimação da decisão.

Em 28/01/15, a 17ª Turma da DRJ/RJ apreciou a Manifestação de Inconformidade, decidindo por sua improcedência e, por conseguinte, não reconhecendo o direito creditório além do que já havia sido deferido pela Delegacia de origem.

Porém, nova intimação judicial (06/03/15) para a Titular desta DRJ determinando julgamento dos processos em 10 dias provocou o retorno dos autos para esta Turma.

O novo julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão da DRJ do Rio de Janeiro/RJO, cuja ementa segue colacionada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

Nulidade. Pressupostos.

Não padece de nulidade a decisão, lavrada por autoridade competente, contra a qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

Matéria não Impugnada. Preclusão.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ou em relação à prova documental que não tenha sido apresentada, salvo exceções legalmente previstas.

Diligência. Perícia. Desnecessária. Indeferimento

Indefere-se o pedido de diligência (ou perícia) quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

Regime Não-cumulativo. Créditos de despesas com fretes ou armazenagem. As despesas efetuadas com fretes ou armazenagem, contratados para o transporte e estocagem de produtos, acabados ou em elaboração, entre (e dentro dos) estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos no regime não cumulativo do PIS/Pasep e Cofins.

Insumos. Créditos. Limites.

As pessoas jurídicas podem descontar o crédito da Cofins calculado em relação aos bens e serviços, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumo na prestação de serviços.

Combustíveis. Lubrificantes. Casos de Creditamento.

Combustíveis e lubrificantes geram crédito no regime de não-cumulatividade somente se empregados no processo de produção, e, neste caso, são classificados como insumos por expressa disposição legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, reprisando os argumentos de sua manifestação de inconformidade, com os seguintes tópicos: i) do uso de critérios distintos pela fiscalização – ausência de isonomia; ii) divergência entre dacon x planilhas de aquisições; iii) bens e serviços utilizados como insumos; iv) manutenção; v) locação de equipamentos; vi) despesas de transporte e armazenagem portuária; vii) serviços de construção civil; viii) o direito

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

ao crédito sobre depreciação do ativo imobilizado; viii) notas fiscais com CFOPs supostamente inválidos.

É o relatório

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O Contribuinte teve ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 27/03/2015, conforme AR de fls. 811 e apresentou em 28/04/2015 (cf carimbo de fls 812) o recurso voluntário de fls. 812/845, conforme o artigo 33 do Decreto 70.235/72. Assim, o recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relato acima, uma das questões de mérito discutida nestes autos é já amplamente conhecida pelos julgadores do CARF. Trata-se do conceito de insumo para fins de apropriação de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade (artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.833/2003 e 10.637/2002)

Tanto a autoridade fiscal quanto a decisão recorrida aplicaram o entendimento das Instruções Normativas SRF n. 247/2002 e n. 404/2004, no sentido de restringir o direito crédito apenas às situações relacionadas nos referidos atos normativos infralegais.

Todavia, a necessidade de afastamento das referidas instruções normativas foi definitivamente resolvida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo tomando como parâmetro os critérios da essencialidade e/ou relevância. A ementa do julgado foi lavrada nos seguintes termos:

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. 543C 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.

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

4. Sob o rito do art. 543C 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 terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

O voto da Ministra **Regina Helena Costa destacou o que o E. Tribunal Superior considerou pelos conceitos de essencialidade ou relevância** da despesa, sendo que tal entendimento deve ser seguido por este Colegiado, de acordo com previsão regimental (artigo 62, §2º do RICARF):

Essencialidade – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância - considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

A seu turno, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018, dispensando os procuradores de recorrerem quanto ao tema. Nessa oportunidade, o Órgão conceituou os mesmos critérios de essencialidade e relevância. Destaco os seguintes trechos de seu texto:

"(...) 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.”

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.026 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.723159/2013-83

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”;

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Considerando que as análises efetuadas até o presente momento nesse processo não consideram os citados critérios de essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente (lembrando que diligência requerida pela DRJ não teve esse escopo), entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento da Contribuição ao PIS e COFINS.

Por tudo quanto exposto, no intuito de analisar a validade dos atos administrativos e das informações indicadas pela Recorrente, entendo - com base no artigo 18, §3º do Decreto 70.235/72 - necessária a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento da controvérsia atinente aos *créditos* da Contribuição ao PIS e da COFINS. Assim, deve a autoridade fiscal de origem:

1. Intimar a Recorrente a apresentar laudo técnico complementar, com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR. Nesse item, a Recorrente deverá seguir a mesma ordem de glosas posta no Relatório Fiscal acostado ao Despacho Decisório, justificando porque considera que cada um dos bens ou serviços são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR;

2. Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive sobre o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e 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).;

Antes do retorno do processo a este CARF a Recorrente deve ser intimada para, se for de seu interesse, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias quanto aos documentos e informações apresentados.

É a resolução.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz