



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10280.900995/2012-15</b>                          |
| <b>RESOLUÇÃO</b>   | 3301-002.116 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 10 de dezembro de 2025                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | CADAM 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 de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Keli Campos de Lima** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Guilherme Derouledé** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente impugnação contra autos de infração lavrados contra a Recorrente para constituição de créditos tributários de Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, decorrentes de procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, em que foram

apuradas infrações ao estabelecido nos artigos 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/2003 (COFINS), referentes ao período de abril de 2007 a dezembro de 2007.

A autuação decorreu do Procedimento Fiscal o MPF nº 02.1.01.00-2011-00430-6, instaurado para averiguar a conformidade fiscal dos pedidos de ressarcimento dos créditos atinentes ao PIS e à COFINS dos anos calendário 2003 a 2007 e, de acordo com a fiscalização constatou-se irregularidades nos documentos que serviram de base para o preenchimento das DACONs dos períodos em análise, referentes aos itens 02 – Bens utilizados como insumos; 03 – Serviços utilizados como insumos; e 07 – Despesas de Armazenagem e Frete. Dentre as irregularidades, destaca-se: notas fiscais não apresentadas; produtos e despesas não enquadráveis como insumos; insuficiência de detalhamento ou informação em notas de serviços; e contratos não apresentados.

Referidas inconsistências resultaram em glosas e recomposição das DACON's, conforme relatório de fiscalização de 09/04/2012. Assim, além dos valores passíveis de ressarcimento, tratados em processos específicos, foram apurados novos valores de Contribuição para o PIS/PASEP a Pagar - Faturamento e COFINS a Pagar - Faturamento, objeto de diversos processos por período.

Informada, a Recorrente apresentou impugnação, cujo fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto que em síntese:

- i) Aplicou o entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779 - sob a sistemática de recursos repetitivos, analisou o direito creditório sob o prisma da essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância dos itens dentro da atividade econômica da Recorrente.
- ii) Manteve as glosas por ausência de conjunto probatório, especialmente descrições detalhadas sobre as suas aplicações no processo produtivo, detalhamento e quantificação dos valores referentes a cada dispêndio e apresentação de elementos comprobatórios, que não foram carreados aos autos.
- iii) Indeferiu o pedido de diligência/perícia por entender presentes nos autos os elementos capazes de formar a convicção do julgador, bem como por não se prestar à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer aos autos junto com a peça impugnatória

Cientificado do acórdão recorrido, insurge a Recorrente por meio de Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- i) Nulidade do acórdão recorrido em razão de ausência de fundamentação e do indeferimento da perícia.
- ii) Direito aos créditos de PIS e COFINS relativos aos insumos de acordo com o processo produtivo e documentos apresentados.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Cuida-se de pedido de ressarcimentos de créditos de PIS/ Pasep e COFINS não cumulativos vinculado às receitas de exportação e de mercado interno. Em razão da existência de diversos pedidos de ressarcimento no período de 2003 a 2007 a análise do direito creditório foi realizada através do procedimento fiscal 02.1.01.00-2011-00430-6, resultando em glosas de diversas rubricas pleiteadas pela Recorrente. Isto em decorrência da interpretação jurídica restrita sobre o conceito de insumos amparada nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e SRF nº 404/2004.

Assim, apurou-se irregularidades nos documentos que serviram de base para o preenchimento das DACONs dos períodos em análise, referentes aos itens 02 – Bens utilizados como insumos; 03 – Serviços utilizados como insumos; e 07 – Despesas de Armazenagem e Fretes. Dentre as irregularidades, a fiscalização destacou notas fiscais não apresentadas; produtos e despesas não enquadráveis como insumos; insuficiência de detalhamento ou informação em notas de serviços; e contratos não apresentados. Tais inconsistências resultaram em glosas e recomposição das DACON's.

Em apreciação da irresignação contra as glosas apresentada pela Recorrente, a DRJ aplicando o entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779 - sob a sistemática de recursos repetitivos, analisou o direito creditório sob o prisma da essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância dos itens dentro da atividade econômica da Recorrente.

Contudo, mesmo com a aplicação do atual conceito de insumo foram mantidas glosas que são objeto do presente recurso voluntário e, dentre elas, cumpre destacar, para o que importa para este voto, as glosas de despesas com fretes.

Neste item a glosa se deu nos seguintes fundamentos decorre de gastos transportes de carga fracionado, vejamos:

**III.d. DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA (Item 07, da ficha Apuração dos Créditos, do DACON)**

Diversas Notas Fiscais de frete sobre vendas, foram glosadas, umas porque não foram apresentadas e outras não obstante tenham sido apresentadas observamos que não se enquadram, pois na discriminação dos serviços consta "transporte de amostras, apoio para fazer draft, coleta de águas para o meio ambiente e viagens diversas a vitória do Jari", cujo prestador é a empresa J. Coutinho de Oliveira – ME e outras NF emitida pela Aéreo Leste refere-se a "prestação de serviço de agenciamento de carga aérea", portanto não se enquadram no conceito de insumos.

A DRJ por sua vez, não analisou detidamente a referida rubrica afirmando de forma genérica que a condição fundamental para o creditamento é a utilização dos bens e serviços na prestação de serviços e/ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Vejamos:

A referida mudança jurisprudencial não cria (e nem poderia criar, em razão da reserva legal) novas permissões legais de creditamento, e não implica que o novo entendimento sobre o conceito de insumos se sobreponha às vedações e limitações de creditamento previstas em lei.

O desconto de créditos de insumos, na sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, está basicamente regrado pelo inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

*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 10.845, 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. (Redação dada pelo art. 21 da Lei nº 10.865/2004) (grifei). Implica dizer que a condição fundamental para o creditamento é a utilização dos bens e serviços na prestação de serviços e/ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

Tal condição já é suficiente para excluir, do conceito de bens e serviços utilizados como insumos e da consequente possibilidade de creditamento com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, os dispêndios realizados antes ou após a atividade de produção, como é o caso da maioria dos serviços descritos no laudo apresentado às fls. 438 a 443.

A mudança de entendimento promovida pelo julgamento do RESP nº 1.221.170/PR e pela Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF também não afasta a necessidade de comprovação de que os dispêndios, para efeitos de classificação como insumos, estejam relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa e não correspondam a meros custos administrativos/operacionais.

**Assim, a aceitação dos argumentos trazidos na manifestação, em especial os relacionados aos serviços glosados, dependeria de informações e descrições detalhadas sobre as suas aplicações no processo produtivo, detalhamento e quantificação dos valores referentes a cada dispêndio e apresentação de elementos comprobatórios, que não foram carreados aos autos.**

Nesse cenário, entendo que, também quanto a estes itens, a manifestante não se desincumbiu do ônus de provar o seu direito de crédito. A propósito, vide as considerações do tópico anterior, no que tange ao ônus da prova

A Recorrente por sua vez, amparada no laudo do processo produtivo sustenta que “o gasto com o frete pode acontecer em três momentos: (i) na aquisição do insumo; (ii) na movimentação dentro da própria planta industrial da CADAM, por meio de transporte de carga fracionado; e (iii) na venda do produto final. No caso da Recorrente o custo do frete ocorre na compra de insumos, na movimentação dos insumos da mina para a planta de pré-beneficiamento e na venda do produto final.” Vejamos passagem do laudo:

***Serviço de Transporte de Carga Fracionado:***

O serviço de transporte de carga fracionado consiste em operações realizadas para a remoção do capeamento, estéril e minério, que são realizadas por escavação, carregamento, transporte e descarregamento em pilhas de minério e estéril. O transporte fracionado é realizado basicamente por caminhões da frente de lavra até a planta de pré-beneficiamento da empresa. Assim, a quantidade de caminhões utilizados deve ser suficiente para manter a produtividade dos britadores, que são utilizados para reduzir os blocos de caulim. Conforme se depreende da imagem de satélite juntada ao presente laudo, a distância entre a mina e a zona de beneficiamento da empresa é considerável, de modo que o serviço de transporte de carga fracionado é extremamente essencial para a produção industrial da empresa. A saber, sem a utilização do referido transporte, todo o processo produtivo restaria inviabilizado.

Ocorre que ao analisar o relatório de glosas apresentado pela fiscalização é possível inferir que a glosa em relação aos fretes se deu exclusivamente em relação ao não enquadramento dos gastos transportes de carga fracionado ao conceito de insumo e, muito embora em seu relatório conste na análise do crédito que a discriminação dos serviços demonstram esta realidade – transporte de amostra, apoio para fazer “draft”, coleta de água para o meio ambiente - temos que as referidas notas analisadas não foram apresentadas.

Assim, como não é possível analisar detidamente a descrição dos serviços analisados e glosas pela fiscalização na condição de frete, considerando que no relatório fiscal há menção a descrição de serviços que, em tese estariam aptos a gerar crédito por se amoldar ao processo produtivo da Recorrente – transporte de amostras, apoio para fazer “draft”, coleta de água para o meio ambiente, as notas fiscais apreciadas pela fiscalização precisam ser juntadas aos autos para devida apreciação frente ao processo produtivo.

Considerando que este Colegiado tem se posicionado sob a prevalência da verdade material como norteadora do processo administrativo fiscal, assim entendido como busca efetiva da realidade dos fatos o que, entendo que no caso, a aplicação do referido princípio se aperfeiçoa com a oportunidade da fiscalização identificar os créditos pleiteados relativos os produtos e serviços, dentro dos critérios de relevância e/ou essencialidade nos termos do entendimento firmado no julgamento do REsp 1.221.170/STJ e na perspectiva do processo produtivo e das

atividades desempenhada pela Recorrente, não apenas as glosas dos fretes precisam ser revisitadas, mas todos os demais itens considerando os laudos e informações apresentadas.

Neste sentido, para que não haja prejuízos e correto saneamento do processo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

- i. Intimar a Recorrente para que demonstre, de forma analítica, todas as rubricas de insumo pleiteadas em seu recurso voluntário ao seu processo produtivo, indicando, para cada uma delas, a etapa do processo em que são aplicadas, bem como sua essencialidade ou relevância sobre o conceito de insumo à luz do REsp 1.221.170/PR (Tema 779 – STJ). Em seguida, a fiscalização deverá certificar se a demonstração apresentada corresponde, de fato, ao alegado, à vista da realidade operacional da empresa e dos parâmetros jurídicos mencionados à luz do entendimento firmado no parecer COSIT 05/2018.
- ii. Intimar a Recorrente a apresentar o plano de contas contábeis analítico do período de apuração em discussão, de modo a permitir o cotejo entre as contas utilizadas e as rubricas de custos, despesas, encargos e insumos que embasaram os créditos pleiteados.
- iii. Junte aos autos as notas fiscais apresentadas e analisadas no procedimento 02.1.01.00-2011-00430-6 e que ampararam os relatórios de glosas.
- iv. realize eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada na presente Resolução;
- v. elabore relatório fiscal conclusivo manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes quanto ao enquadramento de cada item no conceito de insumo delimitado no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR;
- vi. intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

*Assinado Digitalmente*

**Keli Campos de Lima**

RESOLUÇÃO 3301-002.116 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10280.900995/2012-15

DOCUMENTO VALIDADO