



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10314.720530/2019-14
RESOLUÇÃO	3201-003.994 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DEXCO S.A
INTERESSADO	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, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para que a unidade de origem proceda à análise individualizada das notas fiscais apresentadas em sede recursal, identificando a natureza dos bens e serviços nelas discriminados, sua efetiva utilização e vinculação ao processo produtivo da Recorrente, os respectivos valores e o atendimento aos requisitos legais para o creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Após a realização da diligência, deverá ser elaborado relatório circunstanciado, com a discriminação dos documentos e valores considerados passíveis ou não de creditamento e os respectivos fundamentos, dando-se ciência à Recorrente para manifestação, antes do retorno dos autos a este Colegiado para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flavia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis e Marcelo Enk de Aguiar..

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que, por unanimidade, julgou parcialmente procedentes os lançamentos formalizados nos autos de infração relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

Ao término do procedimento fiscal, foram constituídos créditos tributários no montante total de R\$ 10.703.444,56, sendo R\$ 1.936.486,82 relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e R\$ 8.766.957,74 relativos à Cofins, compreendendo principal, juros de mora e multa de ofício.

Adoto, por bem retratar os fatos, o relatório da decisão recorrida, com os acréscimos a seguir consignados.

Relatório

Contra o interessado foram lavrados autos de infração de Cofins no valor total de R\$ 8.766.957,74 e de PIS/Pasep no valor total de R\$ 1.936.486,82, em função das irregularidades que se encontram descritas no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 6.197/6.229;

A empresa apresentou impugnação na qual alega, em síntese:

- a) Da manutenção do crédito como insumo e não como itens do ativo imobilizado (itens 2.1.1.1 e 2.1.2.5 do relatório fiscal);
- b) Da manutenção do crédito de insumos em face do critério da essencialidade entre o custo / despesa e o processo produtivo (Itens 2.1.2 a 2.1.2.4 e 2.1.2.6 a 2.1.2.8 do relatório fiscal);
- b.1) O conceito de insumo de acordo com o critério da essencialidade entre o custo / despesa e o processo produtivo;
- c) Do direito a manutenção dos créditos extemporâneos (Item 2.1.2.9);
- d) Da afronta ao princípio da ampla defesa e do contraditório;

É o breve relatório.

A decisão de primeira instância reconheceu parcialmente a procedência da impugnação, conforme dispositivo e ementa a seguir transcritos:

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação para manter os valores lançados nos autos de infração de Cofins e PIS/Pasep conforme tabelas que fazem parte do voto do relator.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2015 PROVAS.

A impugnante tem o ônus de demonstrar seu direito creditório para que este seja reconhecido pela autoridade julgadora. A mera alegação de que os documentos pertinentes estariam à disposição do Fisco não é suficiente para gerar a dúvida motivadora de diligência fiscal.

PIS/PASEP E COFINS. INSUMOS.

A análise da apropriação de créditos de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, deve ser feita com base no julgamento do Recurso Especial (Resp) nº 1221170/PR pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

PIS/PASEP E COFINS. GLOSAS.

As glosas por não apresentação de documentos devem estar em estrita consonância com os Termos de Intimação Fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual reafirma, em essência, as alegações anteriormente apresentadas e, ao final, requer:

- (i) o provimento do recurso, com a reforma da decisão recorrida;
- (ii) a desconstituição dos créditos tributários e das penalidades deles decorrentes, bem como o afastamento das restrições administrativas ou legais a eles vinculadas;
- (iii) a juntada de novas provas, em observância ao princípio da verdade material; e
- (iv) subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para comprovação e esclarecimento das condições de utilização e consumo dos insumos no processo produtivo, especialmente quanto às notas fiscais indicadas no recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que, por unanimidade, julgou parcialmente procedentes os lançamentos formalizados nos autos de infração relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

A Recorrente dedica-se à atividade industrial de fabricação de painéis de madeira (MDF), pisos laminados, louças e metais sanitários, chuveiros e torneiras elétricas, pisos e revestimentos cerâmicos, contando com 17 plantas industriais localizadas no Brasil e na Colômbia.

Conforme se extrai dos autos, após o julgamento de primeira instância permaneceram controvertidas as seguintes glosas:

- a) bens de natureza permanente;
- b) serviços diversos e gastos considerados não enquadráveis no conceito de insumos;
- c) locação de tenda, de armazém estruturado, de galpão de duas águas e de imóvel próprio;
- d) aluguel de galpões sem documentação completa;
- e) despesas de armazenagem e fretes;
- f) prestação de serviço não especificado;
- g) glosa parcial por falta de apresentação de documentos; e
- h) créditos extemporâneos.

Registre-se, apenas para fins de delimitação da controvérsia, que a glosa relativa aos serviços diversos e gastos considerados não enquadráveis no conceito de insumos não foi objeto de impugnação no Recurso Voluntário, razão pela qual não será objeto de análise neste voto.

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, instituiu o regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, aplicável às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. De acordo com o art. 3º da referida norma, é permitido ao contribuinte descontar, da contribuição devida, créditos apurados em relação a determinados custos, despesas e encargos vinculados à sua atividade econômica.

O caput do artigo estabelece a sistemática de apuração dos créditos, enquanto seus incisos disciplinam hipóteses específicas de creditamento. Entre essas hipóteses, encontram-se a aquisição de bens para revenda; a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; o consumo de energia elétrica nos estabelecimentos da pessoa jurídica; e os pagamentos de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, entre outras.

No que se refere ao inciso II, o conceito de “insumo” não foi expressamente definido pela legislação, circunstância que deu origem a relevantes divergências interpretativas. Inicialmente, a Administração Tributária adotou entendimento mais restritivo, com fundamento nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004. Tal interpretação foi posteriormente superada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, no qual se estabeleceram os critérios da essencialidade e da relevância para a aferição do conceito de insumo.

Esse entendimento foi incorporado à atuação da Administração Pública Federal, conforme expresso na Nota SEI nº 63/2018 da PGFN, no Parecer Normativo Cosit nº 5/2018 e,

posteriormente, na Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, reconhecendo-se que a caracterização de determinado bem ou serviço como insumo deve ser aferida à luz de sua essencialidade ou relevância para o processo de produção de bens ou para a prestação de serviços desenvolvida pela pessoa jurídica.

A aplicação desses critérios demanda análise fático-probatória e casuística, mediante a identificação da natureza do bem ou serviço e da função efetivamente desempenhada no processo produtivo. A mera circunstância de determinado dispêndio ser necessário ao funcionamento da empresa ou guardar relação com suas atividades empresariais, por si só, não é suficiente para caracterizá-lo como insumo.

Cumprе ressaltar, ainda, que o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR delimitou o conceito de insumo previsto no art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Os critérios de essencialidade e relevância, portanto, destinam-se à análise das hipóteses de creditamento fundamentadas no conceito jurídico de insumo, não afastando a necessidade de observância dos requisitos específicos estabelecidos pelo legislador para as demais modalidades de créditos previstas no regime da não cumulatividade.

Assim, a aferição do direito ao crédito deve considerar a natureza específica de cada dispêndio, aplicando-se, quando se tratar de insumo, os critérios de essencialidade e relevância em relação ao processo produtivo ou à prestação de serviços da pessoa jurídica e, nas demais hipóteses de creditamento, os requisitos próprios estabelecidos pela legislação de regência.

Quanto à glosa parcial decorrente da falta de apresentação de documentos, item g da presente controvérsia, consta do Termo de Verificação Fiscal que, do total de R\$ 119.097.100,61 escriturado a título de “outras operações com direito a crédito”, a fiscalização considerou comprovado o montante de R\$ 65.803.960,53, enquanto R\$ 10.816.834,22 foram glosados em razão da não apresentação da respectiva documentação comprobatória.

Em sede de impugnação, a contribuinte sustentou que a própria fiscalização havia estabelecido, inicialmente, critério de amostragem para apresentação dos documentos, solicitando aqueles cujas bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fossem superiores a R\$ 40.000,00.

A DRJ acolheu parcialmente a alegação. Considerou que o Termo de Intimação Fiscal nº 04 não era suficientemente claro para demonstrar que todos os documentos inferiores a R\$ 40.000,00 posteriormente glosados haviam sido efetivamente exigidos da contribuinte. Verificou, contudo, que determinados documentos de valores inferiores a esse limite foram expressamente solicitados nos Termos de Intimação Fiscal nº 05, 08, 09 e 11.

Em razão disso, reverteu as glosas relativas aos valores inferiores a R\$ 40.000,00 que não haviam sido objeto de intimação específica, mantendo-as em relação aos valores superiores a esse limite e àqueles expressamente indicados nos referidos Termos de Intimação Fiscal. Em consequência, foram revertidas glosas no montante de R\$ 6.270.820,63.

Em sede recursal, a Recorrente informa que, após a decisão de primeira instância, permaneceu em discussão base de cálculo no valor de R\$ 4.546.013,59, correspondente aos documentos cuja ausência de apresentação fundamentou a manutenção das glosas.

Esclarece que, das 324 notas fiscais solicitadas pela fiscalização nos Termos de Intimação Fiscal nº 05, 08, 09 e 11, 274 ainda não haviam sido localizadas quando da apresentação de petição no curso do processo. Afirmar ter posteriormente localizado 257 desses documentos, os quais foram juntados com o Recurso Voluntário.

Sustenta que a apresentação da documentação em sede recursal deve ser admitida em observância ao princípio da verdade material. Quanto à natureza dos dispêndios, afirma que os serviços correspondem, majoritariamente, à manutenção das linhas de produção de suas unidades industriais, mencionando, exemplificativamente, a manutenção de transportador de cavaco utilizado na fabricação de painéis de madeira e a manutenção de esteiras de fundição de bronze empregadas na produção de metais sanitários. Subsidiariamente, requer a conversão do julgamento em diligência fiscal para análise da documentação apresentada.

Da análise dos documentos juntados em sede recursal, verifica-se que os serviços possuem natureza heterogênea, não se restringindo à manutenção de máquinas, equipamentos ou linhas diretamente empregados no processo produtivo. Identificam-se, por exemplo, serviços relacionados à manutenção de impressoras, limpeza de oficina e elaboração de layout geral de edificações, cuja vinculação ao processo produtivo demanda exame específico.

Por outro lado, também se encontram serviços que, em princípio, podem guardar relação direta com o processo de fabricação, a exemplo daqueles relativos à manutenção do transportador de cavaco e das esteiras de fundição, mencionados pela Recorrente.

Considerando que as 257 notas fiscais foram apresentadas apenas em sede de Recurso Voluntário e não foram submetidas à análise da fiscalização ou da autoridade julgadora de primeira instância, entendo que o processo não se encontra suficientemente instruído para julgamento.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem proceda à análise individualizada das notas fiscais apresentadas em sede recursal, identificando a natureza dos bens e serviços nelas discriminados, sua efetiva utilização e vinculação ao processo produtivo da Recorrente, os respectivos valores e o atendimento aos requisitos legais para o creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Após a realização da diligência, deverá ser elaborado relatório circunstanciado, com a discriminação dos documentos e valores considerados passíveis ou não de creditamento e os respectivos fundamentos, dando-se ciência à Recorrente para manifestação, antes do retorno dos autos a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

Assinatura Digital

RESOLUÇÃO 3201-003.994 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10314.720530/2019-14

Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi

DOCUMENTO VALIDADO