



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10320.720152/2010-43</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.701 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COSIMA - SIDERURGICA DO MARANHAO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

COFINS. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei n.º 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp n.º 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido 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.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. PEDIDO COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO SUJEITO PASSIVO.

Nos pedidos de compensação ou ressarcimento o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Flávia Sales Campos Vale** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Hélcio Lafeté Reis** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeté Reis (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e reconheceu em parte o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório que deferiu em parte o pedido de ressarcimento formulado no PER nº 08239.00464.080906.1.1.08-1279, relativo a crédito da contribuição do PIS/Pasep Não-Cumulativo, oriundo da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de bens exportados para o mercado externo, referente ao 2º trimestre de 2004 (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002). Do valor pleiteado de R\$ 191.075,99, foi reconhecido R\$ 64.738,69.

2. Conforme Relatório Fiscal (fls 232/234), no qual se baseou o Despacho Decisório (237/243), o reconhecimento parcial do crédito se deu em virtude de vários fatores, compreendendo cômputo de outras receitas registradas na escrituração contábil (livro razão) e fiscal (livros registro de entrada, registro de saída, apuração de IPI, inventário etc) não informadas pelo contribuinte no Dacon, bem como glosa de créditos informados no Dacon, mas não respaldados na contabilidade, incidentes sobre gastos ou despesas:

### I - BENS APLICADOS NA FABRICAÇÃO DOS PRODUTOS

Da Escrita da COSIMA apura-se créditos de PIS/PASEP significativamente menores que no DACON.

- Base Legal: Lei 10.637/02, Art. 3º, II e § 1º, I.
- Exposição: **Demonstrativo dos Bens Aplicados na Fabricação dos Produtos (Exportação) & (Mercado Interno)**

### II - OUTRAS RECEITAS TRIBUTADAS À ALÍQUOTA DE 1,65%

A escrita da COSIMA elenca diversas outras contas de receitas tributáveis auferidas no trimestre.

- Base Legal: Lei 10.637/02, Art. 1º, *Caput* e §§ 1º a 3º.
- Exposição: **Demonstrativo das Outras Receitas Tributadas à Alíquota de 1,65%.**

### III - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

As Entradas escrituradas pela COSIMA revelam ausência da aquisição de serviços de terceiras pessoas jurídicas aplicados como insumos na fabricação dos produtos comercializados.

- Base Legal: Lei 10.637/02, Art. 3º, II e § 1º, I.
- Exposição: **Demonstrativo dos Serviços Aplicados na Fabricação dos Produtos (Exportação) & (Mercado Interno).**

### IV - DESPESAS DE ENERGIA ELETRICA NA FABRICAÇÃO DOS PRODUTOS

A Escrituração trimestral exhibe R\$ 777.501,54, menor que o presente no DACON (R\$ 780.941,86).

- Base Legal: Lei 10.637/02, Art. 3º, IX e § 1º, II.
- Exposição: **Demonstrativo das Despesas de Energia Elétrica na Fabricação dos Produtos (Exportação) & (Mercado Interno).**

### V - DESPESAS DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS DE PESSOAS JURÍDICAS

A Escrita trimestral traz despesas de R\$ 258.036,28, muito inferior ao DACON (R\$ 3.081.472,48).

- Base Legal: Lei 10.637/02, Art. 3º, V e § 1º, II.
- Exposição: **Demonstrativo das Despesas de Empréstimos e Financiamentos de Pessoas Jurídicas (Exportação) & (Mercado Interno).**

### VI - ENCARGOS DE AMORTIZAÇÃO DE EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS

A Escrituração trimestral conta despesas de R\$ 160.997,13, bem abaixo dos R\$ 804.905,52 do DACON.

- Base Legal: Lei 10.637/02, Art. 3º, VII e § 1º, III.
- Exposição: **Demonstrativo das Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóveis de Terceiros (Exportação) & (Mercado Interno).**

### VII - OUTROS VALORES COM DIREITO A CRÉDITO DE PIS/PASEP

No trimestre, a Escrituração não contempla outras operações com direito a crédito além das elencadas na DACON, ajustadas, onde cabível, nos termos do constante deste Processo.

- Base Legal: Lei 10.637/02, Art. 3º.
- Exposição: **Demonstrativo dos Outros Valores com Direito a Crédito de PIS/PASEP. (Exportação) & (Mercado Interno).**

3. Cientificado do decisório em 24.07.2012 (fl 244), o contribuinte manifestou inconformidade em 23.08.2012 (fls 247/277), instruída com cópia do balancete de verificação e do razão analítico (fls 279/325), na qual solicita o reconhecimento integral do direito creditório. Para tanto, aduz preliminar de nulidade do despacho, por não haver identificado as outras receitas acrescentadas à base de cálculo da contribuição, prejudicando, dessa forma, o seu direito de defesa. No mérito, sustenta, em síntese, a legalidade dos créditos demonstrados no Dacon e no PER, na forma do quadro:

Discriminação	Valores em R\$:			
	Abril / 2004	Mai / 2004	Junho / 2004	Total
Crédito PIS-EXPORTAÇÃO	76.527,38	71.532,76	87.790,07	235.850,21
Parcela Utilizada Dedução PIS	12.916,10	20.160,71	11.697,41	44.774,22
Parcela Utilizada em DCOMP	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Saldo Crédito Passível Ressarcimento / Compensação : R\$ 191.075,99</b>				

4. Por fim, o manifestante protesta pela juntada posterior de novos documentos e requer a realização de perícia, indicando o seu assistente técnico e formulando os quesitos a serem respondidos.

A decisão recorrida reconheceu em parte o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 08-30.749 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 08-30.749 - 4ª Turma da DRJ/FOR

Sessão de 20 de agosto de 2014

Processo 10320.720152/2010-43

Interessado COSIMA - SIDERURGICA DO MARANHAO LTDA

CNPJ/CPF 10.431.245/0001-27

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PEDIDO DE PERÍCIA. CARÁTER TÉCNICO DA PROVA.

A perícia é meio de prova destinado a exames que requeiram conhecimento técnico específico.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas os autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO.

A partir de dezembro de 2002, a base de cálculo da contribuição é o faturamento, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. RECEITAS FINANCEIRAS. DECRETO Nº 5.164/2004. ALÍQUOTA ZERO.

A partir de agosto de 2004, estão sujeitas à alíquota zero as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime não-cumulativo.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO.

Quando adquiridos, os bens e serviços utilizados como insumo geram direito ao crédito na incidência não-cumulativa da contribuição.

INSUMO. FORNECEDOR OPTANTE PELO SIMPLES.

O fato de a pessoa jurídica fornecedora do bem enquadrado como insumo ser optante pelo Simples não obsta o direito de crédito do adquirente, relativamente ao valor pago.

FALTA DE PROVA. UTILIZAÇÃO COMO INSUMO.

Incumbe ao manifestante comprovar que determinado bem ou serviço, sobre o qual pleiteia creditamento, foi utilizado como insumo na fabricação de produtos destinados à venda.

RESSARCIMENTO. INSUMO CORPÓREO.

Para configurar insumos para os fins de creditamento na forma do disposto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, as matérias primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, utilizados na fabricação de bens destinados à venda, devem sofrer 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, e, ainda, não podem representar acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas.

RESSARCIMENTO. SERVIÇO. INSUMO.

Na apuração do PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre gastos incorridos com serviços utilizados como insumo, desde que 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 substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo em síntese os mesmos os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade. Requer:

- (a) o afastamento da declaração de preclusão do direito à apresentação de documentos probatórios;
- (b) o afastamento do critério físico na apuração do PIS e da COFINS não cumulativos, com a utilização dos conceitos de custos necessários à obtenção de receita, conforme legislação do Imposto de Renda;
- (c) a autorização para a apropriação de créditos sobre a aquisição de carvão de pessoas físicas, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004;
- (d) a autorização para apropriação de créditos decorrentes da aquisição de insumos, ainda que não escriturados corretamente em DACON (erro material), bem como pela negativa imposta de comprovação da sua essencialidade;
- (e) a autorização para apropriação de créditos em decorrência da aquisição de energia elétrica, consumida no processo produtivo, devendo ser afastadas eventuais inconsistências verificadas em DACON;
- (f) a legitimidade da apropriação de créditos sobre aquisição de fretes, seja nas operações de venda, seja nas aquisições;
- (g) autorização para a apropriação de créditos diversos decorrentes da aquisição de insumos (bens ou serviços) essenciais ao seu processo produtivo;
- (h) requer a conversão do feito em diligência para a realização de perícia contábil para a verificação dos alegados erros de declaração e, também, da essencialidade dos insumos adquiridos;
- (i) por fim, requer seja determinada a aplicação da correção monetária sobre o crédito tributário a ser ressarcido.

Vieram os autos para julgamento desta Turma, que em outra composição, por meio de Resolução decidiu pela conversão do feito em diligência para que a Autoridade Lançadora intime a Recorrente para, no prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável por mais 30 (trinta) dias:

- (i) apresentar, de forma detalhada, quais os erros de declaração existentes em suas DACONs, indicando, com o devido lastro probatório, os corretos valores a serem observado, podendo a Autoridade lançadora solicitar especificamente os documentos que entenda necessários para tal comprovação;
- (ii) apresentar laudo descritivo da sua atividade operacional, indicando, para cada um dos itens (insumos) objeto de glosa, sua aplicação e essencialidade ao seu processo produtivo. Após, deverá a Autoridade Lançadora se manifestar acerca das informações e documentos apresentados pela Contribuinte, notadamente no que se refere aos alegados erros de preenchimento das DACONs e respectivos

documentos probatórios, apresentando relatório conclusivo. Concluído, abra se novo prazo de (30) trinta dias para que a Recorrente se manifeste acerca do Relatório Fiscal.

Em resposta a diligência a Autoridade lançadora emitiu Relatório de Diligência:

II – HISTÓRICO 1.

O “Termo de Ciência e Intimação Fiscal” (TDPF 0320100-2019-00125), de 02.09.2019 (Doc.01), formalizando a solicitação do estipulado nas Resoluções do CARF, não foi recebido pela Diligenciada (Doc.02). Como se infere dos referidos Documentos Anexos, a ciência intentada o foi por via postal, ao Domicílio Tributário de Eleição consignado no respectivo CNPJ. É que a Diligenciada, em 14.02.2019, solicitou o cancelamento do “Termo de Opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico”, ao qual havia aderido em 22.10.2014 (Doc.03).

2. Em 02.10.2019, a Diligenciada seguia sem Domicílio Tributário Eletrônico [DTE] (Doc.04).

3. Alternativamente, em momentos variados, foram feitas tentativas de contato aos telefones (98) 3067-8200, (98) 3678-2001, (81) 3421-3535, (98) 3678-2011, entre outros, todos atribuídos à Diligenciada, à vista de consultas a sítios de cadastros empresarias na internet. Do mesmo modo se deu quanto às Procuradoras da Diligenciada que, no passado, compareciam à DRF de São Luís-MA para tratar dos assuntos de sua Outorgante, as Senhoras Ivanilza Gomes Lins e Flaviane Amorim (Doc.05). O canal de internet mantido por “Queiroz Galvão”, grupo empresarial da Diligenciada, também foi instado (Doc.06). Em todos os casos, e noutros, cujos registros ainda não foram localizados ou não mais existem, não houve sucesso.

4. Mantendo-se (03.02.2020) a Diligenciada sem DTE (Doc.07), o “Termo de Ciência e Intimação Fiscal” (de 06.02.2020), análogo ao seu precedente (02.09.2019), também foi devolvido, por inacolhimento, na esteira de sua postagem ao Domicílio Tributário de Eleição da Fiscalizada (Doc.08).

5. Em 26.08.2020, a Diligenciada permanecia sem readesão ao DTE (Doc.09).

6. Após quase 2,5 anos, em 30.03.2023 (Doc.10), a Diligenciada continuava sem DTE, e, postado, com Aviso de Recebimento ao seu Domicílio Tributário de Eleição, outro “Termo de Ciência e Intimação Fiscal” (30.03.2023) (Doc.11) retornou não recebido (Doc.12).

**7. Em 16.11.2023, chegou ao Signatário mensagem de correio eletrônico da Ouvidoria da 3ª Região Fiscal (circunscrição competente para tratar dos Processos em causa). Em seu teor está a transcrição do que manifestou, em nome de COSIMA - SIDERÚRGICA DO MARANHÃO, CNPJ 10.431.245/0004-70, a Senhora Taciana Stanislau Afonso Bradley Alves, CPF 865.883.114-00, como segue (Doc.13):**

**“Prezados Senhores, bom dia, a empresa COSIMA - SIDERURGICA DO MARANHAO LTDA. (CNPJ 10.431.245/0004-70) possui um conjunto de 36 processos conexos que discutem Per/Dcomps de créditos de PIS e COFINS apurados pelo regime não cumulativo nos anos calendário de 2003 a 2008. O CARF, em 25/09/2018, ao julgar esse conjunto de 36 processos, baixou todos em diligência, ocorre que, passados 5 (cinco) anos, os processos estão parados sem que as Resoluções tenham sido cumpridas, sequer a intimação da empresa para juntar documentos foi realizada. Em que pese ter que obedecer a ordem cronológica dos processos, 5 (cinco) anos para cumprir uma diligência não é um prazo razoável, Dessa forma, requer seja dado prosseguimento a esses feitos, pois estão parados há mais de 5 (cinco) anos aguardando o cumprimento de diligência determinada pelo CARF. A lista dos processos segue em anexo.”**

**Em atenção ao asseverado na retro Manifestação, pouco tempo depois, foram prestadas as seguintes informações:**

“O Domicílio Tributário de Eleição do Contribuinte, reiteradamente instado por via postal, resultou em todas as vezes improficuo.

Com efeito, em todas as ocasiões, a correspondência postada, contendo a íntegra da Resolução e Termo de Informação correlato, retornou sem ter sido procurada pelo Contribuinte.

O Contribuinte não é optante do Domicílio Tributário Eletrônico.

Os elementos da escrituração do Contribuinte são essencialmente necessários aos exames definidos pela Resolução, não sendo exequíveis de outra forma.

As tentativas de contato telefônico com o Contribuinte (em seu domicílio tributário de eleição e Escritório no Recife-PE) foram sem êxito (ligações não atendidas). Igualmente, com resultado equivalente, buscou-se contato telefônico com Procuradores que, no passado, acompanhavam as ações fiscais do Contribuinte (Senhoras Ivanilza e Flaviane).”

8. A consulta ao CNPJ da Diligenciada, em 16.11.2023 (Doc.14), data da Manifestação à Ouvidoria tratada acima, não mostra solução de continuidade na ausência de DTE.

9. Face à Manifestação à Ouvidoria, a Diligenciada assenhorou-se da ineficácia do seu Domicílio Tributário de Eleição e da impossibilidade de contorná-la com o DTE, do qual está desligada. Não obstante, após 16.11.2023 (quando se expediu a Resposta àquela Manifestação), não se modificou o status do DTE da Diligenciada, tampouco, tornou-se efetivo seu Domicílio Tributário de Eleição. De fato, a consulta ao CNPJ, em 05.12.2023 (Doc.15) mostra que segue mantida a falta de DTE. Por outro lado, antes do envio doutro “Termo de Ciência Fiscal” (23.02.2024), a verificação de DTE (Doc.16) também não mostrou alteração. E, postado, tal Termo voltou sem acolhimento do Domicílio Tributário de Eleição da Fiscalizada (Doc.17).

10. Nesta data, 30.08.2024, mais de seis meses após a anterior consulta ao CNPJ da Diligenciada, esta segue sem DTE (Doc.18). Quase um lustro desde a expedição (02.09.2019) do primeiro “Termo de Ciência e Intimação Fiscal”, subsiste ineficaz o Domicílio Tributário de Eleição da Diligenciada e ausente o seu DTE.

11. O atendimento ao demandado no Acórdão sobredito impescinde do pronunciamento satisfatório e bastante da Diligenciada e, bem assim, da apreciação de seus itens escriturais (Diário/Razão, Registro de Apuração do IPI, Registro de Entradas e Registro de Saídas, se outros não se derem por necessários, conforme o caso concreto). Na matéria, eis que o período de apuração incidente é muito anterior ao Sistema Público de Escrituração Digital.

### III – CONCLUSÃO E ENCAMINHAMENTO

Do quanto expendido, evidenciando-se a impossibilidade de concluir as medidas dispostas no precitado Acórdão, à sua emanante Repartição, se encaminha este Processo.

Por meio de Edital Eletrônico foi a Recorrente intimada a tomar ciência do Relatório de Diligência Fiscal. A ciência do Relatório de Diligência Fiscal foi dada pelo decurso de prazo de 15 dias a contar da publicação do edital no sítio da RFB na internet.

Devidamente intimada por meio do Edital Eletrônico a Recorrente não se manifestou.

Posteriormente, retornaram os autos para julgamento desta Turma.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e reconheceu em parte o direito creditório.

### 1. Da conversão do julgamento em diligência

No caso em exame, verifica-se que, em observância ao princípio da verdade material e como requerido pela Recorrente, este Colegiado, em outra composição, determinou a conversão do julgamento em diligência com o objetivo de oportunizá-la apresentação de

documentação complementar que pudesse comprovar a efetiva existência, a liquidez e a certeza dos valores pleiteados a título de crédito.

Regularmente intimada, contudo, a Recorrente ficou-se inerte, não apresentando qualquer manifestação nos autos, tampouco os elementos probatórios requisitados, o que dificulta e até inviabiliza a verificação da origem e da legitimidade dos créditos objeto das compensações realizadas.

Ressalte-se que, nos termos do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, e em conformidade com o art. 170 do Código Tributário Nacional, o ônus da prova quanto à existência do crédito tributário apto a ensejar compensação recai sobre o contribuinte. No mesmo sentido, a jurisprudência consolidada deste Conselho e dos Tribunais Superiores é firme ao reconhecer que a homologação de créditos e compensações demanda prova robusta e inequívoca da liquidez e certeza do crédito alegado, não sendo possível presumir sua existência ou validade.

## **2. Existência de outras receitas sujeitas à tributação - receitas financeiras**

A Recorrente alega que o despacho decisório impugnado desagua no alargamento da base de cálculo da contribuição social, pois não pode abranger receitas outras que não aquelas decorrentes da venda de bens ou da prestação de serviços.

Contudo, razão não lhe assiste e por entender que a decisão *a quo* seguiu o rumo correto, adoto seus fundamentos como se meus fossem, nos termos do Regimento do CARF, a saber:

18. O requerente realiza as atividades de industrialização, importação, comercialização e exportação de produtos siderúrgicos em geral, bem como florestamento, reflorestamento e transporte de produtos perigosos. No desempenho de suas atividades, sujeita-se à tributação da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob a sistemática da não cumulatividade, regulada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente.

19. Como as exportações que realiza são imunes às contribuições sociais, nos termos art. 149, §2º, I, da Constituição, o interessado, no âmbito do regime de apuração não cumulativo (art. 195, §12, da Constituição), acumula crédito sobre as aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na produção ou fabricação dos produtos exportados, sendo tais passíveis de compensação ou ressarcimento, por força do art. 5º, caput, I, e §§1º e 2º da Lei nº 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), e do art. 6º, caput, I, e §§1º e 2º da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins).

20. Nesse contexto, o litígio cinge-se ao exame da legalidade das receitas acrescentadas à base de cálculo da contribuição e das glosas de crédito sobre aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na fabricação de produtos exportados para o exterior.

21. O primeiro questionamento do contribuinte recai sobre o cômputo de outras receitas na apuração da contribuição devida, na medida em que reduz ou esvaece o crédito demonstrado no Dacon (fls 158/164). Sustenta-se que as “outras receitas” não integram a base de cálculo da contribuição, porquanto configurarem receita financeira, sobre a qual não incide a contribuição, ante a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998. Um segundo argumento consiste no fato de as receitas financeiras se submeterem à alíquota zero, não compondo, por força do §3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002,1 o aspecto quantitativo da norma de incidência tributária.

22. De fato, como bem demonstrado pelo manifestante, as receitas acrescentadas de ofício à base de cálculo são receitas financeiras, nas modalidades receitas de aplicação financeira, descontos obtidos, outras receitas financeiras, variações monetárias ativas e variações monetárias passivas.

23. Entretanto, não se segue a consequência apregoada.

24. Em primeiro lugar, é mister observar que as receitas auferidas pelo contribuinte integram a base de cálculo da contribuição, não sob a égide do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, considerado inconstitucional, em 9 de junho de 2005, pelo Supremo Tribunal Federal, nº Recurso Extraordinário nº 357.950-9; mas sob a vigência do art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, que instituiu o regime não-cumulativo da contribuição, definindo-lhe a base de cálculo como sendo a receita, não padecendo, contrariamente, do mesmo vício de inconstitucionalidade que inquinou o dispositivo da lei anterior.

25. A Lei nº 9.718, de 1998, que rege a sistemática de incidência cumulativa da contribuição, define-lhe a base de cálculo como sendo o faturamento, assim entendido a receita oriunda da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. Dessa forma, as receitas financeiras não seriam colhidas pela incidência da contribuição, tais como rendimentos de aplicações financeiras, variações monetárias ativas (art. 373 do RIR/99). O §1º do art. 3º da referida lei, que ampliou a base de cálculo da contribuição, teve inclusive sua aplicabilidade afastada por esta Turma de Julgamento, por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009. Vale lembrar que esta mesma lei revogou o §1º do art.

3º da Lei nº 9.718, de 1998.

26. De outra parte, a norma de tributação do PIS/Pasep definida na Lei nº 10.637, de 2002, à qual está submetido o contribuinte, contempla não só o faturamento como base de cálculo, mas também toda e qualquer receita, independentemente da sua classificação contábil, de modo que as receitas financeiras ingressaram no campo de incidência da contribuição.

27. Por outro lado, a partir de 2 de agosto de 2004 estão sujeitas à alíquota zero as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime não-cumulativo, excetuando-se, no entanto, aquelas oriundas de juros sobre o

capital próprio e as decorrentes de operações de hedge, nos termos dispostos no art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865, de 2004, e do Decreto nº 5.164, de 2004.

28. Sobrevindo o Decreto nº 5.442, de 9 de maio de 2005, que revogou o Decreto nº 5.164, de 2004, a redução a zero da alíquota da contribuição passa também a contemplar, com eficácia a partir de 1º de abril de 2005, as receitas financeiras decorrentes de operações de hedge, não se aplicando, todavia, tal disposição às receitas financeiras oriundas de juros sobre o capital próprio, que permanecem sob o crivo da tributação no regime da não-cumulatividade.

29. Como se verifica, trata-se de um benefício de ordem objetiva, pois que não se levam em conta atributos do contribuinte. Vale dizer que qualquer pessoa jurídica, inserida no regime não-cumulativo de apuração das contribuições, não sofrerá ônus tributário sobre as receitas financeiras que auferir, excetuando-se os juros sobre o capital próprio.

30. Em conclusão, como os fatos ocorreram no 2º trimestre de 2003, as receitas auferidas pelo contribuinte se submetem à tributação à alíquota de 7,6%.

### **3. Da base legal e definição de insumo para fins de creditamento das contribuições**

Em relação a possível reversão das glosas mantidas pela DRJ e contestadas pela Recorrente necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e desconto desses créditos.

Pois bem, estabelecem respectivamente a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002:

Lei nº 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

**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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)**

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

**VI - máquinas, equipamentos e 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; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)**

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física; II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;



§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física; II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

(destaques não constam do original)

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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:

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.”

Em suma, depreende-se da leitura do Parecer Normativo Cosit 05-2018 dever o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 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.

#### **4. Glosas mantidas pela DRJ**

Dito isto, nos termos da legislação e do Parecer Normativo Cosit 05-2018 supracitados, e considerando exercer a Recorrente atividades de industrialização, importação, comercialização e exportação de produtos siderúrgicos em geral, notadamente ferro-gusa, bem como florestamento, reflorestamento e transporte de produtos perigosos, passo a analisar as glosas mantidas pela DRJ.

##### **4.1 Dos bens adquiridos de pessoas físicas**

No que se refere à pretensão da Recorrente de reconhecer o direito ao desconto de créditos das contribuições ao PIS e à COFINS em razão da aquisição de carvão e demais insumos provenientes de pessoas físicas, observa-se que tal pedido não encontra amparo na legislação de regência. As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 são expressas ao condicionarem o direito ao crédito à aquisição de bens e serviços de pessoa jurídica e sujeita à apuração das referidas contribuições. A norma tem por objetivo permitir o aproveitamento de créditos apenas quando o fornecedor tenha, de fato, suportado o ônus da contribuição, hipótese que não se verifica nas operações com pessoas físicas, as quais não são contribuintes do PIS e da COFINS na sistemática não cumulativa.

Desse modo, diante da ausência de previsão legal e da impossibilidade de interpretação extensiva em matéria de crédito tributário, deve ser negado o direito ao desconto dos créditos relativos às aquisições de carvão e demais insumos provenientes de pessoas físicas.

Cumpra esclarecer, ademais, que não se aplicam ao caso as disposições do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, porquanto a Recorrente não se enquadra entre os contribuintes beneficiados pelo referido dispositivo legal. O benefício ali previsto restringe-se aos produtores e fabricantes de mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, hipótese diversa da verificada nos autos.

Assim, não sendo a Recorrente produtora de bens inseridos nesse contexto, não faz jus à aplicação do crédito presumido ou diferenciado previsto na referida norma, permanecendo sujeita exclusivamente ao regime geral de apuração do PIS e da COFINS disciplinado pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Assim, as glosas devem ser mantidas.

#### **4.2 Dos bens e serviços utilizados como insumos, encargos financeiros de empréstimo e financiamento, encargos de depreciação/amortização e outras operações com direito a crédito**

Acerca das glosas a DRJ em síntese as manteve pelos seguintes fundamentos:

Na manifestação de inconformidade, o contribuinte relaciona os bens e serviços que comporiam o crédito glosado, a saber: EPI, transporte de pessoal, seguro, fretes, manutenção industrial, material de uso e consumo, alimentação, despesas financeiras (juros e despesas bancárias) (fls 229/230).

80. Tal como posta a questão, mantém-se a glosa efetuada.

81. Em primeiro lugar, porque o manifestante não explicita os valores de cada bem ou serviço que tomariam parte na formação do crédito.

82. Em segundo lugar, porque alguns dos itens relacionados constituem bens e serviços em geral; outros não são caracterizados como insumo sob o aspecto físico (bens corpóreos) ou funcional (serviços). Com efeito, os itens EPI, material de uso e consumo e alimentação, sequer se inserem no conceito funcional, muito menos no conceito físico de insumo. Igualmente, transporte de pessoal e seguro são serviços totalmente impertinentes à “atividade de produção e fabricação de produtos destinados à venda”.

(...)

84. A manutenção industrial, que em tese faz uso de bens e serviços, não foi objeto de maior detalhamento pelo manifestante, na tentativa de caracterizá-los como insumo.

85. Por fim, a despesa financeira de empréstimo e financiamento, não comportando mais ser informada na linha 7 da ficha 4 do Dacon (fl 12), haveria de ser declarada no campo da linha 13, apropriado a “outras operações com direito a

crédito”. No entanto, o manifestante não explicita a composição dos créditos que integrariam este item, como já observado acima, de modo que não se pode examinar o quanto da despesa financeira redundaria em crédito.

Como já dito linhas acima, em observância a jurisprudência do STJ, deve o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 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.

Nesse sentido e na busca pela verdade material, como requerido pela Recorrente, este Colegiado, em outra composição, determinou a conversão do julgamento em diligência com o objetivo de oportunizá-la apresentação de documentação complementar que pudesse comprovar a efetiva existência, a liquidez e a certeza dos valores pleiteados a título de crédito.

Regularmente intimada, contudo, a Recorrente ficou-se inerte, não apresentando qualquer manifestação nos autos, tampouco os elementos probatórios requisitados, inviabilizando a verificação da origem e da legitimidade dos créditos em análise.

Sendo assim, como ônus da prova é da Recorrente, nenhuma modificação a ser feita na decisão de primeira instância.

#### **4.3 Despesas de energia elétrica na fabricação dos produtos**

Também foram mantidas pela DRJ glosas relativas a despesas com energia elétrica:

No caso da despesa com energia elétrica, os valores apurados pela fiscalização equivalem aos escriturados no livro registro de entrada, neste identificados pelo CFOP nº 1.252 (“compra de energia elétrica por estabelecimento industrial”) (fls 212/221). Entretanto, esse livro não está em total conformidade com o livro razão trazido aos autos com a manifestação.

Por exemplo, em relação ao mês de abril de 2004, o livro registro de entrada assinala a aquisição de energia elétrica no valor de R\$ 259.792,58, enquanto o livro razão registra a despesa de R\$ 244.675,14 (fl 315). Em relação aos meses de maio e junho de 2004, diferenças de aproximada monta também são verificadas, uma para mais outra para menos. Ante a contradição entre os próprios livros da escrituração, caberia ao manifestante tecer considerações mais verticalizadas, expondo especificadamente o ponto de sua discordância.

Entretanto, não o fizera, de modo que se mantém a glosa operada.

Assim como no item anterior, como a Recorrente ficou-se inerte, não apresentando qualquer manifestação nos autos, tampouco os elementos probatórios requisitados, restou inviabilizada a verificação da origem e da legitimidade dos créditos em análise.

Sendo assim, como ônus da prova é da Recorrente, nenhuma modificação a ser feita na decisão de primeira instância sobre esta matéria.

#### **4.4 Despesas com frete**

Acerca da glosa a DRJ se manifestou nos seguintes termos:

83. Quanto à despesa com frete, há previsão específica na lei para o creditamento (art. 3º, caput, IX, c/c art. 15, caput, II, ambos da Lei nº 10.833, de 20036); entretanto, o manifestante não comprova que o frete se deu na operação de venda. No livro balancete apresentado, há registro de despesa de frete na aquisição de insumos (carvão, p.ex.), a qual não tem previsão legal para gerar creditamento.

De fato, as despesas com frete nas operações de venda, o frete na aquisição de insumos podem, em tese, gerar direito ao crédito das contribuições ao PIS e à COFINS, desde que devidamente comprovadas, nos termos da legislação de regência e da jurisprudência consolidada do CARF.

No entanto, no caso concreto, as informações e documentos apresentados pela Recorrente não se mostram suficientes para demonstrar a liquidez e a certeza dos créditos pretendidos. Ressalte-se que o ônus de comprovar a efetiva realização das despesas e sua correlação com a atividade geradora de receitas é da Recorrente, que, embora regularmente instada a se manifestar e a apresentar elementos probatórios, ficou-se silente, razão pela qual não há como reconhecer o direito creditório pleiteado.

#### **4.5 Aquisição de insumos (bens ou serviços) essenciais ao seu processo produtivo**

Assim como nos itens anteriores, verifica-se que a Recorrente permaneceu inerte, deixando de apresentar manifestação nos autos e de atender à diligência regularmente determinada para a comprovação dos fatos alegados.

A ausência de documentação hábil inviabiliza a verificação da origem, da natureza e da legitimidade dos créditos pleiteados, impossibilitando a aferição de seu enquadramento legal. Considerando que o ônus da prova quanto à existência e validade dos créditos é da Recorrente, não há elementos que autorizem a revisão da decisão recorrida, razão pela qual deve ser mantida integralmente a glosa efetuada em primeira instância.

Por fim, ante a manutenção das glosas e por conseguinte o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, desnecessária análise da possibilidade de correção monetária.

#### **Conclusão**

Diante todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Flávia Sales Campos Vale**