



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



**Processo nº** 10380.722081/2011-90  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-003.838 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de outubro de 2023  
**Assunto** DILIGÊNCIA - COFINS  
**Recorrente** COMPLEX INDUSTRIA E COMERCIO DE PESCA E EXPORTACAO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marina Righi Rodrigues Lara - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Ricardo Piza Di Giovanni (Suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni.

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo integralmente o Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o Pedido de Ressarcimento de crédito de Cofins não-cumulativo vinculado à Receita de Exportação.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal, com fundamento nas Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04, e, portanto, em um conceito mais restritivo de insumos, glosou créditos relativos a serviços considerados como insumos pelo contribuinte. Glosou, ainda, os créditos básicos referentes à crustáceos (camarão e lagosta), ao argumento de que estariam enquadrados no art. 8º da Lei no 10.925/04 e, por conseguinte, somente dariam direito ao crédito na modalidade presumida.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.838 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10380.722081/2011-90

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade sustentando:

- (i) o não enquadramento de sua atividade (lagosta e camarão) no capítulo 0306 da Tabela do IPI, não havendo que se falar em incidência do art. 8º da Lei no 10.925/04, e tampouco do regime de suspensão das contribuições sociais, previsto pelo art. 9, inciso III, do mesmo diploma legal.
- (ii) a existência de créditos relativos aos custos intermediários, efetivamente tributados pelo PIS/COFINS, e empregados em seu processo produtivo;
- (iii) a aplicação da Selic sobre os valores referentes aos créditos não reconhecidos indevidamente pelo fisco.

A DRJ, também com base nas Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04, manteve a glosa dos créditos relativos aos serviços considerados como insumos pelo contribuinte. Manteve, também, a glosa referente aos créditos básicos, ao argumento de que o contribuinte teria direito aos créditos apenas na forma presumida, por se referirem a insumos adquiridos com a suspensão da contribuição para a COFINS. Por fim, afastou a incidência da Selic sobre o montante do crédito indevidamente glosado, com base no art. 13 da Lei nº 10.833/2003.

Devidamente cientificado do referido acórdão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os mesmos argumentos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade.

## Voto

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, a questão de mérito discutida nos presentes autos perpassa pelo conceito de insumos para fins de crédito de COFINS, no regime não cumulativo.

Verifica-se que, tanto a fiscalização, quanto a autoridade julgadora *a quo*, aplicaram o conceito restritivo de insumo, já superado definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.221.170/PR. O acórdão proferido naquela ocasião foi publicado no dia 24/04/2018, com a seguinte ementa:

*“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. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento*

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.838 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10380.722081/2011-90

*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.*

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

(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em síntese, restou pacificado que o conceito de insumo deve ser analisado à luz dos **critérios de essencialidade e/ou relevância**, os quais, de acordo com o voto-vista proferido pela Ministra Regina Helena Costa, devem entendidos nos seguintes termos:

*“Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da **essencialidade** diz com 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.*

*Por sua vez, a **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 acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição **na** produção ou **na** execução do serviço.*

*Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.”*

Ademais, no intuito de expor as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos no julgamento do REsp 1.221.170/PR, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foi emitido o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que consignou a seguinte ementa:

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.838 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10380.722081/2011-90

**“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:*

*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 nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”*

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal de origem não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendendo ser necessária uma reapreciação dos créditos objeto do presente julgamento, em consonância com a nova interpretação determinada pelo STJ.

Diante de todo o exposto, em razão da superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proponho a conversão do presente em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

- i) analise os itens indicados pela Recorrente como insumos ao processo produtivo, bem como todos os documentos e informações apresentadas nos presentes autos após a decisão recorrida e, sendo necessário, intime a Recorrente para demonstrar, de forma complementar e detalhada, a comprovação acerca do enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, considerando o conceito de insumo, segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no REsp nº 1.221.170/PR e no Parecer Normativo Cosit nº 5/2018;

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.838 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10380.722081/2011-90

- ii) realize eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada na presente Resolução;
- iii) 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 serviço no conceito de insumo delimitado no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR;
- iv) recalcule as apurações e resultado da diligência;
- v) 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.

É a proposta de Resolução.

(assinado digitalmente)

Marina Righi Rodrigues Lara