



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



**Processo nº** 10580.911425/2011-87  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3401-002.739 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de junho de 2023  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** UNIGEL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o feito em diligência à unidade de origem para que: (1) faça o exame da documentação acostada aos autos (relação de notas fiscais) a fim de verificar se as operações que foram objeto de glosa em razão das divergências entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS” estão devidamente registradas e podem ser comprovadas, intimando o sujeito passivo a apresentar os documentos fiscais pertinentes, se assim entender necessário; (2) elabore relatório conclusivo acerca do resultado dessa análise, contendo a consolidação mensal do crédito comprovado a ser revertido, acaso existente, com as demais considerações que julgar pertinentes; (3) dê ciência deste resultado ao sujeito passivo para aditamento de sua defesa; e (4) retorne os autos para o colegiado para prosseguimento do julgamento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3401-002.738, de 28 de junho de 2023, prolatada no julgamento do processo 10580.911426/2011-21, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, substituído pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.739 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10580.911425/2011-87

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento – PER de crédito de Pis-pasep/Cofins, seguido de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito, apresentados pela contribuinte acima qualificada.

Em relação ao período objeto deste processo, não foi reconhecido nenhum crédito, em face das glosas efetuadas pelo fisco, por entender que tais créditos não estavam em consonância com o disposto na legislação que rege a matéria.

Em consequência, as suas declarações de compensação não foram homologadas.

Os dispositivos legais infringidos, assim como o detalhamento das glosas aplicadas, constam na Informação Fiscal, cuja ciência foi disponibilizada à contribuinte, no sítio da RFB, conforme explicitado no despacho decisório.

Inconformada, a interessada protocolou manifestação de inconformidade, na qual contesta as glosas aplicadas pelo fisco.

Requeru, por fim, a realização de diligência, a fim de se verificar a regularidade dos créditos informados no Dacon.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, cancelando as glosas relativas às aquisições de sucatas de acrílico constantes nas notas fiscais listadas no acórdão recorrido.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ, apresentou recurso voluntário contestando a decisão.

Ao final, pede provimento e, subsidiariamente, pleiteia a realização de diligência ou perícia.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual é conhecido.

### ***Dos insumos – aspectos gerais***

A delimitação do conceito de insumo para fins de apuração de créditos de Pis e de Cofins foi por muitos anos realizada no âmbito da Receita Federal do Brasil por meio das IN nº 247/2002 e nº 404/2004, cujos textos estipulavam critério excessivamente restritivo acerca daquilo que poderia ser admitido nessa categoria, estabelecendo a necessidade de que o bem ou o serviço analisado fosse diretamente empregado no processo produtivo. No entanto, as definições trazidas pelos sobreditos atos foram

apreciadas pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp nº 1.221.170-PR, de relatoria do Min. Napoleão Nunes Maia, cujo julgamento se submeteu à sistemática dos recursos repetitivos, sendo, portanto, sua conclusão de observância obrigatória neste Conselho por força do §2º do art. 62 de seu regimento.

Na oportunidade, decidiu-se que é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, na medida em que compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Além disso, restou estabelecido que 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.

Os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Min. 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.”

Entendeu o STJ que o conceito de insumos, para fins da não-cumulatividade aplicável às referidas contribuições, não corresponde exatamente aos conceitos de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda. Desse modo, não serão todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços para o exercício da atividade empresarial precípua do contribuinte direta ou indiretamente que serão consideradas insumos. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade desenvolvida, sob um viés objetivo. A análise da essencialidade deve ser objetiva, dentro de uma visão do processo produtivo, e não subjetiva, considerando a percepção do produtor ou prestador de serviço.

Portanto, se, por um lado, a decisão do STJ afastou o critério mais restritivo adotado pelas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, por outro lado, igualmente, repeliu que fosse acolhido critério excessivamente amplo, consagrado na legislação do IRPJ, que aproveita o conceito de despesas operacionais. O Tribunal adotou a interpretação intermediária acerca da definição de insumo, considerando que seu conceito deve ser

aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, levando-se em conta as particularidades de cada processo produtivo.

Por fim, é importante esclarecer que o critério estabelecido pelo STJ tem sua aplicação restrita ao enquadramento ou não de determinada operação como insumo à luz da previsão contida especificamente no inciso II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 e não deve ser utilizado para teste de subsunção às demais hipóteses de apuração de crédito previstas nos demais incisos dos mesmos dispositivos.

Feitas as considerações iniciais, passo ao exame das glosas.

***Dos bens utilizados como insumos, das despesas de armazenagem e das devoluções de vendas - divergências entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS”***

De acordo com a Recorrente, a Fiscalização glosou parte dos créditos informados em nas rubricas em epígrafe, pois apontou uma suposta divergência entre os valores informados no arquivo magnético “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS”, apresentado em sede de Fiscalização, e aqueles valores declarados no DACON.

De modo a comprovar tais diferenças, a Recorrente apresentou o demonstrativo contendo a numeração das notas fiscais de entrada dos meses de julho a setembro de 2007, com a discriminação dos CFOPs envolvidos, nome dos fornecedores, itens adquiridos e quantidades.

Ainda assim, a DRJ não acolheu os valores pugnados sob o argumento de que a Recorrente não teria apresentado os documentos fiscais correspondentes, de forma a comprovar a veracidade das informações inseridas nos demonstrativos, conclusão contra a qual se insurge a empresa, sustentando, em linhas gerais, que todos os meios de prova previstos no direito são aptos a serem produzidos no curso do processo tributário.

No que concerne à insuficiência probatória, em que pese alinhe-me às conclusões do colegiado de DRJ de que meras planilhas, desacompanhadas de documentos fiscais que deem lastro as operações ali registradas, não fazem prova suficiente do direito alegado, concordo, por outro lado, com a Recorrente quando afirma que, em nome da verdade material, poderia a autoridade autuante ter ido além no seu dever de diligência, já que, pelo que consta, a empresa não fora intimada durante o procedimento fiscal a justificar as divergências encontradas entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS”, conduta que, apesar de não imperativa, conforme bem aponta a decisão de piso, seria ao menos desejável a fim de evitar litígio desnecessário.

Assim, entendo por bem baixar o presente em diligência à unidade local para que (1) faça o exame da documentação acostada aos autos (relação

de notas fiscais de e-fls. 38/72) a fim de verificar se as operações que foram objeto de glosa em razão das divergências entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS” estão devidamente registradas e podem ser comprovadas, intimando o sujeito passivo a apresentar os documentos fiscais pertinentes, se assim entender necessário; (2) elabore relatório conclusivo acerca do resultado dessa análise, contendo a consolidação mensal do crédito comprovado a ser revertido, acaso existente, com as demais considerações que julgar pertinentes; (3) dê ciência deste resultado ao sujeito passivo para adiamento de sua defesa; e (4) retorne os autos para o colegiado para prosseguimento do julgamento.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o feito em diligência à unidade de origem para que: (1) faça o exame da documentação acostada aos autos (relação de notas fiscais) a fim de verificar se as operações que foram objeto de glosa em razão das divergências entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS” estão devidamente registradas e podem ser comprovadas, intimando o sujeito passivo a apresentar os documentos fiscais pertinentes, se assim entender necessário; (2) elabore relatório conclusivo acerca do resultado dessa análise, contendo a consolidação mensal do crédito comprovado a ser revertido, acaso existente, com as demais considerações que julgar pertinentes; (3) dê ciência deste resultado ao sujeito passivo para adiamento de sua defesa; e (4) retorne os autos para o colegiado para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator