



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



**Processo nº** 10611.720531/2011-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.824 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2020  
**Recorrente** VALE S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Data do fato gerador: 29/07/2009, 14/08/2009, 24/08/2009

CONCEITO DE INSUMO. SUSPENSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES. ART. 40 DA LEI Nº 10.865/2004. PNEUS FORA DE ESTRADA APLICADOS EM CAMINHÕES QUE OPERAM NAS MINAS.

À luz da interpretação fixada pelo STJ no RESP nº 1.221.170, o enquadramento de um bem como insumo, no âmbito da legislação do PIS e da COFINS, deve ser aferido segundo os critérios da essencialidade e da relevância em relação ao processo produtivo, sendo ilegal o conceito de insumo estabelecido nas Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004 da Receita Federal. Tendo em vista que os pneus fora de estrada, importados pelo contribuinte, são essenciais ao processo produtivo em virtude de serem aplicados nos caminhões que circulam nas minas, eles se enquadram na previsão legal do art. 40 da Lei nº 10.865/2004, fazendo jus à suspensão da incidência das contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

**Relatório**

Trata-se de auto de infração decorrente de revisão aduaneira, lavrado para exigir a Contribuição ao PIS e a COFINS, em razão de uso indevido da suspensão prevista no artigo 40 da Lei n.º 10.865/2004, relativo às importações registradas em 29/07/2009, 14/08/2009 e 24/08/2009.

Segundo o Relatório de Ação Fiscal de fls. 19 a 24, a Contribuinte importou pneus fora de estrada com suspensão da incidência das contribuições ao PIS e COFINS, para serem aplicados nos caminhões que trabalham em suas minas. A Contribuinte foi habilitada por meio de Ato Declaratório Executivo a usufruir da suspensão prevista no artigo 40 da Lei n.º 10.865/2004, que se destina a insumos aplicados no processo produtivo. Entretanto, a Fiscalização entendeu que a suspensão não pode ser aplicada aos pneus fora de estrada importados pelo contribuinte porque eles não são insumos diretos, ou seja, não se desgastam ou perdem suas propriedades físicas ou químicas mediante contato direto com os produtos em fabricação.

Em sede de impugnação, a Contribuinte contestou a exigência, alegando, em síntese: a) a nulidade do auto de infração; b) não foi apresentada nenhuma justificativa concreta para contraditar que os pneus e brocas adquiridos são aplicados no processo industrial; c) não foi feita nenhuma diligência ou verificação para se averiguar concretamente o uso desses insumos; d) as materialidades da Contribuição PIS e da Cofins são distintas do critério do IPI e do ICMS e, portanto, o conceito de insumo não pode ser o mesmo para todos os tributos.

Por meio do Acórdão n.º 33.721, de 18/12/2013, a 1ª Turma da DRJ/FLORIANÓPOLIS julgou a impugnação improcedente. O julgado recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Data do fato gerador: 29/07/2009, 14/08/2009, 24/08/2009**

**DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

Estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferilas.

**LITÍGIO. ALEGAÇÕES CONTRA O FEITO FISCAL. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.**

Nos processos administrativos litigiosos deve o contribuinte, em sede de contestação ao feito fiscal, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal na peça acusatória.

**PIS. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO.**

No regime não cumulativo da contribuição para o PIS e para a Cofins, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

**Impugnação Improcedente**

Regularmente notificado da decisão de primeira instância em 08/02/2014 (fl. 132), a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 26/02/2014 (fl. 133), no qual reprisou as alegações constantes de sua impugnação.

Em 16 de dezembro de 2019 este Colegiado, em sua anterior composição, decidiu converter o julgamento do processo em diligência, requerendo à unidade de origem:

- a) Identificar os registros realizados pelo contribuinte na aquisição dos bens “Pneus fora de estrada”, NCM 4011.99.90 e 4011.94.90, especialmente quanto ao seu valor unitário e classificação contábil;
- b) Identificar, com base nos documentos já constantes nos autos e/ou em outros que se fizerem necessários, a ocorrência de aumento da vida útil do bem principal (veículo) superior a 1 (um) ano;
- c) Elaborar relatório de diligência expondo as conclusões relativas aos itens “a” e “b”;
- d) Dar ciência ao contribuinte do conteúdo produzido, facultando o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação;
- e) Após o prazo, com ou sem manifestação do contribuinte, devolver o processo ao CARF para julgamento.

A Fiscalização apresentou o Relatório de Diligência Fiscal de fls 172 a 182, do qual foi dado ciência à Contribuinte, que, por sua vez, se manifestou por meio de petição de fls 188 a 193.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Com base no artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72 deixa-se de analisar a preliminar de nulidade levantada no recurso voluntário, pois é possível prover o recurso quanto ao mérito.

A questão de mérito versa sobre o alcance do conceito de insumo no âmbito da legislação das contribuições ao PIS e COFINS.

O Contribuinte obteve da Administração o Ato Declaratório Executivo nº 64/2009 (fl. 46), por meio do qual foi habilitado a operar o regime de suspensão das contribuições ao PIS e COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos por pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Tendo em vista que a Vale foi considerada pela Administração uma pessoa jurídica preponderantemente exportadora, ela foi contemplada com a possibilidade de adquirir insumos com suspensão daquelas contribuições (Ato Declaratório nº 64/2009).

E assim procedeu em relação aos pneus conforme quadro a seguir que se encontra no relatório fiscal de fls. 20:

Declaração de Importação	NCM	Descrição da Mercadoria
09/0982456-2	4011.99.90	PNEU FORA ESTRADA; CONSTRUCAO: RADIAL; TIPO: SEM CAMARA; APLICACAO: PA MECANICA; MEDIDA: 45/65R39; CAPACIDADE DE LONA/CARGA: UMA ESTRELA; CODIGO DE SERVICIO: L-5; DESENHO DA BANDA DE RODAGEM: TRACAO (P/N: 00000073)
09/1072486-0 09/1118469-9	4011.94.90	PNEU NOVO FORA-DE-ESTRADA DE CONSTRUÇÃO RADIAL SEM CÂMARA PARA CAMINHÃO FORA-DE-ESTRADA MEDIDA: 33.00R51 2* XDR B4 E4R CAPACIDADE DE LONA/CARGA: DUAS ESTRELAS CÓDIGO DE SERVIÇO: E-4 DESENHO DA BANDA DE RODAGEM: TRAÇÃO (P/N: 54100332)

No recurso voluntário a defesa mencionou que também importou “brocas”, mas a Fiscalização não menciona esse bem no relatório fiscal. Portanto, entende-se que não houve cobrança de PIS e Cofins sobre brocas.

A questão nevrálgica é saber se os pneus são ou não são considerados insumos para fins de enquadramento na suspensão prevista no art. 40 da Lei nº 10.865/2004.

Pois bem. Tendo em vista que se trata de suspensão da Contribuição ao PIS e COFINS, e que não se pode ter um conceito de insumo quando se trata de crédito dessas Contribuições e outro quando se trata da suspensão das mesmas, a questão deve ser resolvida por meio do artigo 62 do Regimento Interno do CARF, o qual determina a aplicação no julgamento administrativo das interpretações fixadas pelo STJ nos julgamentos de recursos repetitivos.

No caso concreto, cabe a aplicação do REsp nº 1.221.170, por meio do qual o STJ decidiu que o enquadramento de determinado bem no conceito de insumo deve ser feito sopesando-se os critérios da relevância e da essencialidade do bem (ou do serviço) em relação ao processo produtivo, *in verbis*:

“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 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 crédito 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.”

À luz dessa decisão, estão totalmente superadas as conclusões das soluções de consulta invocadas pela fiscalização em seu relatório fiscal, pois utilizaram o conceito de insumo adotado pelas Instruções Normativas nº 247 e 404 da Receita Federal, que foram consideradas ilegais. Portanto, ilegal o auto de infração lavrado com base nesses atos.

Não há dúvida, sendo fato incontroverso nos autos, que os pneus fora de estrada são aplicados em caminhões utilizados nas minas do Contribuinte. Sem os pneus os caminhões não podem transitar pelas minas, o que sem dúvida alguma interfere de forma negativa no processo produtivo da Recorrente.

Portanto, os pneus são essenciais ao processo produtivo da Recorrente, pois a ausência desse bem interfere na mobilidade dos caminhões e, por conseguinte, na produção.

Desse modo, se de acordo com a jurisprudência do STJ os pneus devem ser considerados insumos (produtos intermediários), eles devem ser assim considerados para os fins previstos no artigo 40 da Lei nº 10.865/2004, o que significa que tais bens estão amparados pelo instituto da suspensão da incidência do PIS e da COFINS. Portanto, a motivação do auto de infração não se sustenta, devendo o mesmo ser cancelado.

Finalmente, saliento que as informações prestadas pela autoridade fiscal no relatório de diligência de fls 172 a 182, em atendimento à diligência requerida pela maioria dos Conselheiros desse Colegiado – dentre os quais não se inclui essa relatora – somente confirmou o direito da Recorrente.

Lá a autoridade fiscal atesta que os bens importados foram contabilizados em “conta estoque de materiais no 113020003, no âmbito do ativo circulante. Nesse ponto, o contribuinte evidencia o registro dos bens importados no ativo circulante e não no ativo não circulante – imobilizado.” Intimada a falar sobre a vida útil desses bens, a Recorrente apresentou resposta no sentido de que os pneus adquiridos/importados não resultaram no aumento da vida útil prevista no ato de aquisição dos respectivos bens nos quais foram aplicados (Veículos Fora de Estrada). Informou que ainda que foram adquiridos como custeio, concluindo que se tratam de partes e peças que não aumentam a vida útil do bem, mas garantem a sua utilidade. Tal fato não foi contraditado pela autoridade fiscal.

Ainda, é preciso lembrar a força probatória que possuem os livros e a escrituração contábil das empresas, conforme dispõem os artigos 378 e 379 do Código do Processo Civil (CPC),<sup>1</sup> bem como o artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99)<sup>2</sup> – vigentes

---

<sup>1</sup> Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.  
Art. 379. Os livros comerciais, que preencham os requisitos exigidos por lei, provam também a favor do seu autor no litígio entre comerciantes.

à época dos fatos - elemento que propiciou ao Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no Acórdão n. 3402-002.862, a identificar o relacionamento de tal força probatória dos livros com a distribuição do ônus da prova no processo administrativo fiscal, *in verbis*:

Não é demais lembrar que a escrituração contábil goza da presunção de veracidade e legitimidade, a teor do que dispõe o art. 9º, §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.598/77.

**A presunção de veracidade e legitimidade dos registros contábeis opera em dois sentidos. Por um lado, cabe ao fisco o ônus de provar que os lançamentos efetuados não correspondem à realidade, caso pretenda decretar a imprestabilidade da escrituração para fins fiscais. E, de outro lado, cabe ao contribuinte, em caso de inexatidões ou erros eventualmente cometidos, produzir a prova do fato.**

Versando este processo sobre autos de infração, o ônus da prova das diferenças apuradas era do fisco. E o fisco se desincumbiu desse ônus, pois não contestou a veracidade e a legitimidade dos registros contábeis e declarações prestadas pelo contribuinte, baseando seu trabalho nos documentos produzidos pelo próprio fiscalizado.

Sendo assim, cabe ao contribuinte o ônus da prova de comprovar que as diferenças não existem ou que estão incorretas, a teor do previsto no art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72

Portanto, não há nada nos autos (originário de auto de infração, lembre-se) que infirme o fato desses produtos não terem sido ativados, como consta na contabilidade da Recorrente, o que faz prova em seu favor. Ressalto que segundo o artigo 301 do RIR/1999, a necessidade de ativação do bem só será imperiosa quando sua *vida útil for superior a um ano ou tenha valor unitário superior a trezentos e vinte reais*. Vela dizer, não é necessário o preenchimento dos dois requisitos, mas apenas de um deles, em face da conjunção alternativa posta no dispositivo legal.

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento o recurso voluntário.

Thais De Laurentiis Galkowicz

---

<sup>2</sup> Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Fl. 7 do Acórdão n.º 3402-007.824 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10611.720531/2011-49