



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10630.000357/2005-48  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-003.716 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de julho de 2023  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** CELULOSE NIPO BRASILEIRA SA CENIBRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Carlos Frederico Schwochow de Miranda.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

O interessado apresentou pedido de ressarcimento de crédito de COFINS não cumulativa, referente ao 1º trimestre de 2005, no montante de R\$ 9.418.188,64, posteriormente retificado para R\$ 8.455.032,26 (fls. 01 e 98);

Utilizou o crédito acima para as compensações descritas na fl. 427;

O pedido foi encaminhado à Seção de Fiscalização, que após a análise devida propôs o reconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 6.947.696,67, conforme Termo de Diligência Fiscal de fls. 167 a 423;

A SAORT/DRF-Governador Valadares /MG emitiu Despacho Decisório, no qual defere parcialmente o pedido de ressarcimento e homologa as compensações pleiteadas, até o limite do crédito reconhecido (fls. 426 a 430);

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

A empresa apresenta Manifestação de Inconformidade (fls. 445 a 461), na qual alega que:

a) Os itens relativos à aquisição de peças e partes de reposição e dos serviços de manutenção, glosados pela Fiscalização, são empregados diretamente na produção de bens ou produtos destinados a venda e fazem jus ao crédito nos termos da legislação vigente;

b) O mesmo se aplica à glosa da parte do crédito presumido calculado sobre o estoque de abertura;

c) A fiscalização glosou créditos relacionados à locação de máquinas e equipamentos por considerar, equivocadamente, que se tratava contratação de serviços;

d) Os itens para os quais a Fiscalização entendeu que a taxa de depreciação deve ser de 4%, não se caracterizam como edificações e sim como partes de outros ativos como máquinas e equipamentos, sujeitos à depreciação a taxa de 10%;

e) Quanto a devoluções de produtos, só foram aceitos créditos relativos a celulose, porém a legislação não condiciona o crédito à natureza dos bens devolvidos;

f) A glosa do crédito relativo a despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda deu-se devido a erro da empresa que lançou CNPJ errado nos memoriais apresentados;

O processo foi baixado em diligência pelo Despacho 39 (fls. 485/486);

No Termo de Diligência Fiscal (fls. 498 e seguintes) a autoridade fiscal informa o resultado da diligência realizada;

A empresa apresenta razões adicionais à Manifestação de Inconformidade (fls. 513 e seguintes), na qual alega que:

g) Os itens para os quais foi mantida a glosa, como energia elétrica, parafusos, porcas, chaves de fenda, chaves Philips, etc, fazem jus ao crédito da contribuição;

h) As despesas sobre locação de máquinas, equipamentos e veículos que foram glosadas, também fazem jus ao crédito da contribuição já que foram utilizadas nas atividades da empresa;

Na sessão de 24/09/2008 o processo, sendo prolatado o Acórdão 09-20877 – 2ª Turma DRJ/JFA.

O CARF, por meio do Acórdão 3101-00.881 – 1ª Câmara/1ª Turma Ordinária, anulou o processo a partir do acórdão de 1ª instância, tendo em vista que “restou omissa na decisão de primeira instância a hostilização aquisições de ativos originários do exterior”.

A 2ª Turma da DRJ Porto Alegre, por meio do Acórdão 09-39.094, de 14 de fevereiro de 2012, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, mantendo parcela do crédito tributário exigido. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2005

INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

### CRÉDITO SOBRE IMPORTAÇÕES

Para que aquisições de ativos originários do exterior. Façam jus ao crédito, é exigido que as importações se sujeitem ao pagamento da contribuição.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Intimada da decisão da DRJ em 19/06/2012 (fl. 824), a contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 19/06/2012, repisando as alegações de sua manifestação de inconformidade, além de refutar os argumentos deduzidos pela DRJ e apresentando nova documentação a comprovar a procedência dos créditos alegados.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento. Entendo, contudo, pela necessidade de conversão do processo em diligência para verificar a validade e montante do crédito pleiteado pelo sujeito passivo.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de Pedido de Ressarcimento de COFINS não cumulativo, referente ao 1º trimestre de 2005, no valor de R\$ 8.455.032,26, vinculando à declaração de compensação.

A DRF de origem, mediante Despacho Decisório de fls. 426ª 430, apreciou o pedido e deferiu, parcialmente, o crédito pleiteado no valor de R\$ 6.947.696,67, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido. A Fiscalização, acolhendo o relatório fiscal de fls. 175 a 199, entendeu pela glosa das seguintes rubricas, as quais foram mantidas parcialmente pela DRJ:

- (i) bens utilizados como insumos: créditos decorrentes das aquisições de bens enquadrados nos CFOP's 1406, 1407, 1551, 1556, 2407, 2551 e 2566;
- (ii) serviços utilizados como insumos: créditos decorrentes das aquisições de serviços de engenharia, terraplanagem, topografia, silvicultura, viveiro, abertura e conservação de estradas e congêneres;
- (iii) despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas;
- (iv) os encargos de depreciação de bens do ativo fixo: glosa de créditos sobre os encargos de depreciação em razão do ajuste da taxa utilizada pela Requerente em relação a alguns ativos imobilizados (10% para 4%);

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

(v) base de cálculo do crédito a descontar referente a ativo imobilizado: glosa de diversos itens que, na opinião da Fiscalização, não poderiam ser classificados como máquinas e equipamentos;

(vi) bens recebidos em devolução: falta de comprovação da escrituração da totalidade dos bens devolvidos;

(vii) estoque de abertura: glosa do crédito presumido calculado sobre os estoques materiais de consumo e de peças de manutenção.

A DRJ baixou os autos em diligência e, posteriormente, acatando as informações da fiscalização, foi reconhecido o montante de crédito no valor total de R\$ 8.095.081,48, mantida a glosa do valor restante referente à:

- Aquisições de bens enquadrados nos CFOPs 1406, 1407, 1551, 1556, 2407, 2551 e 2556 (aquisições de parafusos, porcas, chaves de fenda e chaves Philips), inclusive no que tange ao estoque de abertura, pois não fariam parte diretamente do processo produtivo da Recorrente;
- Serviços de terraplanagem e topografia (CFOP's 1407, 1556 e 2556), também sob o fundamento de que não estariam diretamente vinculados ao processo produtivo;
- Custos incorridos na locação de máquinas, equipamentos e veículos utilizados nas atividades da Recorrente, sob o fundamento de que tais veículos foram utilizados em obras de construção civil, e não no processo produtivo da empresa;
- Depreciação anual de bens do ativo imobilizado, com o ajuste de 10% para 4% da taxa de depreciação máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (inclusive aqueles adquiridos do exterior), sob o fundamento de que seriam benfeitorias em construções e edificações, e não como partes de outros ativos (máquinas e equipamentos);
- Devoluções de vendas que não se encontravam devidamente escrituradas;
- Aquisições de equipamentos adquiridos do exterior, em razão de as importações não terem sujeitado ao pagamento da Contribuição.

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que se dedica à fabricação e ao comércio de celulose, e outras pastas utilizadas na fabricação de papel, destinado em grande parte ao mercado externo.

No que concerne aos **bens e serviços utilizados como insumos**, toda a fundamentação fora baseada nas INs 247/02 e 404/04, ambas já reconhecidamente declaradas ilegais pelo STJ, conforme se verá mais adiante. A decisão da DRJ lastreou-se, para manter as glosas, nos mesmos fundamentos já ultrapassados.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

A Recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuadas e ratificadas pelos julgadores da DRJ, em igual sentido, ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de “insumo” para PIS e COFINS, a qual não se coaduna com o princípio da não cumulatividade previsto no § 12, do art. 195, da Constituição Federal, a exemplo da posição de expoentes da Doutrina e dos mais recentes julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Para melhor compreensão da matéria envolvida, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

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

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

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. 543C 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. 543C 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.

Vale reproduzir o voto da Ministra **Regina Helena Costa**, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

**Essencialidade**, que diz respeito ao 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;

**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 aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis n.ºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF<sup>1</sup>, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002,<sup>2</sup> c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

<sup>1</sup> Portaria Conjunta PGFN /RFB n.º1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA n.º 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ n.º 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

<sup>2</sup> LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(Redação dada pela Lei n.º 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

III - (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 12.788, de 2013)

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. 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 n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, como já destacado acima, tanto o Auditor Fiscal, como o acórdão recorrido aplicaram integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp n.º 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade* ou *relevância*.

Quanto ao **direito de crédito sobre a locação de máquinas e equipamentos de veículos**, a glosa foi mantida porque a DRJ presumiu que tais despesas não estão condicionadas diretamente no processo produtivo do contribuinte, mas usadas em obras de construção civil. Contudo, a Recorrente sustenta que tais obras são essenciais à etapa de obtenção da matéria prima integrante do Processo produtivo da Recorrente, e anexa laudo técnico para fazer prova do alegado.

Ademais, a Fiscalização e a DRJ justificam seus argumentos nas malfadadas INs já declaradas ilegais pelo STJ, afastando a adequação ao conceito de insumos, o que justifica a sua reanálise pela Delegacia de Origem.

Quanto ao **direito de crédito sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado**, a Fiscalização e a DRJ consideram tais itens como benfeitorias em construções e

---

§ 7o Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

edificações (depreciação de 4%) e não como equipamentos e instalações (depreciação de 10%), como entende a Recorrente, que junta aos autos fotografias que afastam qualquer possibilidade de tais itens serem qualificados como benfeitorias realizadas em edificações, mas sim, partes integrantes de outros ativos, tais como máquinas e equipamentos, estando, portanto, corretamente contabilizados. A Contribuinte explica, item por item, como são utilizados os objetos glosados. Frise-se que a DRJ não se debruçou sobre a argumentação da Recorrente, mantendo a glosa pelos fundamentos desenhados no relatório de diligência que acompanhou o despacho decisório.

A Recorrente junta ao seu Recurso Voluntário os seguintes documentos: (i) laudo descritivo de rede viária florestal; (ii) laudo técnico de aplicação de investimentos; (iii) fotografias da malha termo refletora; (iv) DCTF original e retificadora

Assim, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Dessa forma, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º **7.574/2011**, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos, referente ao período de apuração do 1º trimestre de 2005:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, para:

1.1. apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR. Nesse item, a Recorrente deverá seguir a mesma ordem de agrupamento das glosas, conforme glosas efetuadas em Relatório Fiscal, acolhidas pelo Despacho Decisório.

1.2. justificar porque considera que cada um dos bens considerados como insumo são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, anteriormente citado;

1.3. apresentar laudo técnico, relativo aos bens do seu ativo fixo, com a demonstração detalhada da participação dos itens glosados destes autos como partes e peças de imobilizados em cada etapa do processo industrial, seus tempos de vida útil, se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados (em quanto tempo) e se podem ser considerados itens necessários aos serviços de manutenção da máquina ou equipamento;

1.4. demonstrar de que forma cada bem referido no item anterior foi contabilizado, se imobilizado ou despesa;

1.5. apresentar planilhas de cálculo da depreciação equivalente a parcela de cada bem ou serviço glosado que foi considerado pela Fiscalização como incorporado ao imobilizado, no período referente ao processo (fls. 186 a 187). A recorrente deve indicar detalhadamente a metodologia de cálculo adotada para cada bem e a fundamentação legal;

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.716 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10630.000357/2005-48

1.6. apresentar demais documentos que a fiscalização entenda necessários à análise do direito creditório.

2. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, notadamente:

2.1. sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF), bem como quanto a correção da metodologia adotada no cálculo da depreciação.

2.2. sobre toda a documentação juntada pelo contribuinte que sugerem a existência dos créditos, tal como narrado no corpo dessa resolução.

2.3. por fim que deverá o Relatório Fiscal analisar a validade do crédito informado pelo contribuinte e a possibilidade de seu reconhecimento no presente processo.

3. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

4. Em seguida, os autos deverão retornar a este Colegiado para que seja restituído aos meus cuidados e inclusão em pauta de julgamento.

É como proponho a presente resolução.

(documento assinado digitalmente)

**Renata da Silveira Bilhim**