



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.902493/2011-12
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.700 – 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:

Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 02811.18209.070911.1.5.08-9523 e de Declarações de Compensação a ele vinculadas, com crédito de PIS não cumulativo vinculado à receita de exportação, relativo ao 1º trimestre de 2009, no valor de R\$ 3.033.757,41.

Após análise dos documentos aduzidos pelo contribuinte e dos elementos constitutivos do crédito pleiteado, a DRF/Governador Valadares/MG emitiu Despacho Decisório, por meio do qual deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, no valor de R\$ 1.853.829,34 e homologou as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido (fl. 73).

Os resultados da verificação da legitimidade dos créditos estão consolidados no Relatório Fiscal de fls. 38 a 55, com os respectivos anexos às fls. 56 a 72, no qual constam os procedimentos adotados pela autoridade fiscal, considerações sobre o

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.902493/2011-12

processo produtivo do contribuinte, as glosas efetuadas e os ajustes do valor do crédito por meio de planilhas demonstrativas de apuração e de recomposição dos créditos. Constam também no Relatório Fiscal trechos de diversas Soluções de Consulta emitidas pela Receita Federal do Brasil que corroboram o entendimento por ele adotado.

Após análise, uma a uma, de todas as linhas do Dacon nas quais foram informados créditos, a autoridade fiscal, aduz, sem síntese, que as glosas efetuadas referem-se a:

2.2.1– BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Os itens relacionados pelo contribuinte como bens e serviços utilizados como insumos são, em sua maioria, partes e peças de reposição adquiridas para uso em veículos, máquinas e equipamentos, despesas de frete incidentes sobre tais aquisições e serviços de manutenção destes mesmos bens (veículos, máquinas e equipamentos), utilizados nas atividades da empresa em geral.

As Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e 404/2004 estabelecem o conceito de bens e serviços utilizados como insumos:

Instrução Normativa SRF 247/2002 (...)

Instrução Normativa SRF 404/2004

(...)

De acordo com as normas supra citadas, para que um bem seja considerado insumo, além de não estar incluído no ativo imobilizado, ele deve enquadrar-se em uma das quatro situações: ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra 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, para que um serviço seja considerado insumo, ele deve ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

Segundo seu Estatuto Social, o contribuinte fiscalizado desempenha as atividades de “a) Produção e comercialização de celulose e seus derivados; papel, papelão e derivados: produção e comercialização de insumos químicos” e “b) serviços de florestamento e reflorestamento; preparo, beneficiamento e comercialização de toras de madeiras apropriadas para fabricação de celulose e para consumo energético”.

Apesar do Estatuto Social do contribuinte referir-se a diversas atividades como, por exemplo, “serviços de florestamento e reflorestamento”, tais atividades não são desenvolvidas na forma de prestação de serviços a terceiros, mas sim com o único objetivo de produzir a matéria-prima necessária à produção de celulose (fibra branqueada de celulose).

O entendimento da jurisprudência administrativa é no sentido de que o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para as atividades da empresa em geral, mas sim, tão somente aqueles bens e serviços que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço; e que partes, peças de reposição e serviços de manutenção aplicados em máquinas e equipamentos utilizados no corte de árvores e no tratamento e transporte da madeira que será, em uma 2ª etapa, transformada em celulose não geram crédito de PIS/COFINS não-cumulativo, conforme Solução de Consulta

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.902493/2011-12

n.º 415/2009, da Divisão de Tributação da 8.ª Região Fiscal (SP), cuja ementa transcrevemos abaixo:

(...)

Interpretação semelhante também foi dada pela Divisão de Tributação da 7.ª Região Fiscal (RJ e ES) na Solução de Consulta n.º 83/2010 cuja ementa segue abaixo transcrita. Segundo aquela Divisão de Tributação, os combustíveis utilizados em máquinas, equipamentos e veículos empregados na formação de florestas e no transporte de matéria-prima, produzida por essa floresta, até a unidade industrial produtora de celulose, destinada à venda, não se enquadram no conceito de insumo, não gerando, conseqüentemente, direito a crédito de PIS/COFINS.

(...)

No mesmo diapasão é o entendimento da 9.ª Região Fiscal (PR e SC). Em consulta formulada por contribuinte com o mesmo objeto social do contribuinte ora fiscalizado, ou seja, produção de celulose, a Divisão de Tributação daquela região fiscal detalha exaustivamente as possibilidades e as vedações a apuração de créditos de PIS/COFINS não-cumulativo aplicadas nesta atividade, conforme ementa a seguir transcrita:

(...)

Seguindo estas orientações, o contribuinte foi intimado a apresentar os memoriais de apuração (planilhas, memoriais, observações, ajustes, etc.) dos créditos informados nos DACONs e, em relação aos bens e aos serviços utilizados como insumos, a informar o local onde os mesmos foram aplicados.

De posse das informações apresentadas revisamos os valores dos bens e dos serviços considerados pelo contribuinte na apuração dos créditos de PIS/COFINS, glosando aqueles que entendemos ser aplicado em atividades alheias à produção de bens destinados à venda, conforme demonstrado abaixo:

(...)

Em relação aos bens utilizados como insumos, foram glosados integralmente aqueles utilizados no manejo das plantações de eucalipto, na manutenção da área florestal, manutenção equipamentos florestal, manutenção no tratamento de efluentes e na manutenção de veículos externos, bem como os fretes correspondentes. Quanto aos insumos classificados como “frete produção celulose fábrica”, foram glosados aqueles utilizados no transporte de madeira, por consistir em movimentação interna de matéria prima produzida pelo próprio contribuinte, não dando direito a crédito de PIS/COFINS.

(...)

Em relação aos serviços utilizados como insumos, foram glosados integralmente aqueles utilizados no manejo das plantações de eucalipto, na manutenção de equipamentos florestal e na manutenção de veículos externos.

2.2.2– VALOR DE AQUISIÇÃO OU DE CONSTRUÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

(...)

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.902493/2011-12

Assim como quanto aos bens e serviços utilizados como insumos, também aqui, em relação aos bens incorporados ao ativo imobilizado, é necessário verificar se os mesmos são utilizados no processo produtivo de bens destinados à venda, requisito indispensável para que possam compor a base de cálculo dos créditos de PIS/COFINS. Dessa forma, o contribuinte também foi intimado a informar o local de aplicação dos bens incorporados ao ativo imobilizado. Em resposta, foram apresentadas planilhas onde se verifica que os bens e serviços classificados como ativo imobilizado são utilizados não só na produção de bens destinados à venda, como também em outras atividade da empresa, como, por exemplo, a produção de madeira (matéria prima), tratamento de efluentes e a manutenção florestal.

Logo, seguindo o entendimento formalizado nas diversas Soluções de Consulta transcritas no item precedente (em que se analisou os créditos relativos aos bens e serviços utilizados como insumos), também aplicável aos bens incorporados ao ativo imobilizado, os créditos calculados com base no custo de aquisição de bens que não são de fato utilizados na produção de bens destinados à venda foram glosados.

(...)

Oportunamente deve ser observado, conforme se depreende dos quadros acima, que estão sendo consideradas glosas de períodos anteriores, haja vista que desde o 4º trimestre de 2006 o procedimento de análise de crédito de PIS/COFINS do contribuinte tem ensejado glosa de valores a este título, o que repercute nos 48 (quarenta e oito) meses subseqüentes às aquisições realizadas até abril de 2008 e nos 12 (doze) meses subseqüentes àquelas realizadas a partir de maio de 2008.

2.2.3– OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO

(Linha 13 das Fichas 06A e 16A do DACON) (...)

Nos memoriais onde demonstra a apuração dos créditos da contribuição para o PIS e da COFINS, na planilha destinada a detalhar as aquisições que deram origem aos valores informados na Linha 13 das Fichas 06A e 16A do DACON, o contribuinte relaciona aquisições efetuadas a alíquota zero.

Contudo a legislação é clara ao não autorizar a apuração de crédito sobre aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições, conforme parágrafos 2.º dos artigos 3.º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 que, uníssonos, estabelecem que:

(...)

Por esta razão foi efetuada a glosa integral dos valores informados na Linha 13 das Fichas 06A e 16A dos DACONs apresentados pelo contribuinte.

(...) (negrito nosso).

Cientificado do Despacho Decisório em 22/12/2011, o interessado apresentou em 20/01/2012 a Manifestação de Inconformidade de fls. 74 a 122, com os respectivos anexos às fls. 123 a 395, na qual, em síntese, contesta o conceito de insumos adotado pela Receita Federal, afirmando ainda que a delimitação do conceito de insumos não está expressa em Lei, e que, portanto, não cabe a imposição de restrição não posta em Lei.

Ainda em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte questiona, em cada item abordado, basicamente a conceituação de insumo adotada pela Receita Federal,

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.902493/2011-12

alegando que não somente os créditos dos insumos (matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e outros) empregados diretamente no processo produtivo dos produtos exportados podem ser ressarcidos, mas todas as despesas necessárias ao auferimento da receita de exportação. Assim, pleiteia todos os créditos decorrentes de custo ou despesas incorridas na produção e na venda do produto exportado, alegando que todos os serviços e bens glosados estão diretamente ligados ao seu processo produtivo, visto que sem os referidos bens e serviços, não haveria produção.

Com base no entendimento acima exposto, o interessado contesta as glosas efetuadas relativas a créditos sobre: serviços e bens utilizados para manutenção e reparo de veículos externos, serviços e bens utilizados para manutenção e reparo dos equipamentos florestais, sobre bens e serviços utilizados no manejo das plantações de eucaliptos, custos e despesas de produção de celulose na fábrica, custos e despesas de manutenção no tratamento de efluente, custos e despesas de frete na produção celulose na fábrica, custos e despesas de frete na manutenção de equipamentos florestais, custos e despesas de manutenção do viveiro de mudas de eucalipto, custos e despesas de frete no manejo das plantações de eucalipto, custos e despesas de frete na manutenção de tratamento de efluentes, despesas sobre os bens adquiridos para o ativo permanente.

Ressalte-se que as glosas referentes à Linha 13 da Ficha 06A do DACON (outras operações com direito a crédito), relativas à apuração de crédito sobre aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições, não foram contestadas.

Ao final requer a reforma do Despacho Decisório para que o direito creditório pleiteado seja integralmente reconhecido, acrescido ainda de correção monetária dos créditos e da taxa SELIC.

A 1ª Turma da DRJ de Juiz de Fora, por meio do Acórdão 09-43.354, de 05 de abril de 2013, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o crédito tributário exigido. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

PIS. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Somente gera direito ao crédito da contribuição não-cumulativa a aquisição de bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se não contestada a matéria que não tenha sido expressamente aduzida na manifestação de inconformidade, tornando-se definitiva, na esfera administrativa, a correspondente glosa do direito creditório.

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Por expressa vedação legal, não incide correção monetária e juros sobre créditos de PIS objeto de ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.902493/2011-12

Intimada da decisão da DRJ em 16/05/2013 (fl. 413), a contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 17/06/2013, 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 PIS não cumulativo, referente ao 1º trimestre de 2009, no valor de R\$ 3.033.757,41, vinculando à declaração de compensação.

A DRF de origem, mediante Despacho Decisório de fls. 73, apreciou o pedido e deferiu, parcialmente, o crédito pleiteado no valor de R\$ 1.853.829,34, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido. A Fiscalização, acolhendo o relatório fiscal de fls. 38-55, entendeu pela glosa das seguintes rubricas, as quais foram mantidas parcialmente pela DRJ: (i) bens utilizados como insumos; (ii) serviços utilizados como insumos; (iii) demais créditos, entre eles créditos de despesas sobre os bens adquiridos para o ativo permanente.

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.

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 n.º10.637/02 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.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.902493/2011-12

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 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 SEQUENTES 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.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.902493/2011-12

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.

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-MF¹,

¹ 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.

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.902493/2011-12

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 2002,² 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.

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

§ 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.

(...)

² 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 inexista 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)

§ 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. 10 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.902493/2011-12

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.

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 nº 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*.

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 nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº **7.574/2011**, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos, referente ao período de apuração do 1º trimestre de 2009:

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 nº 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 nº 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

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.700 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.902493/2011-12

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;

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 n.º 05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI n.º 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 n.º 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