



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



**Processo nº** 10640.721022/2009-71  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-002.971 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de abril de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** LSM BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de voto, 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: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado (a)), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado(a)), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 09-45.144, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 13/12/2007

CRÉDITO PIS/PASEP OU COFINS.

Prevalece a glosa realizada pelo Fisco, quando, com base nos atos legais e normativos que embasam o entendimento admitido pela RFB, não restou caracterizado o direito ao crédito informado pela contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10640.721022/2009-71

#### Direito Creditório Reconhecido em Parte

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ de Juiz de Fora (MG) e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

A interessada transmitiu a PER nº 13372.82461.131207.1.1.099245, visando o ressarcimento de direito creditório, decorrente da Cofins não cumulativa, do 3º trimestre de 2007, no valor de R\$ 463.410,98.

Posteriormente transmitiu DCOMP(s) vinculada(s) ao referido PER, como discriminado no despacho decisório de fls. 34/41 (numeração do processo virtual), cujos débitos se encontram controlados no processo 10640.721023/200916, a este pensado.

O despacho decisório, emitido pela DRFJFA/MG:

1) dispõe que: os valores de bens e de serviços utilizados como insumos, relacionados no Anexo 2, no valor de R\$ 119.347,80, não se enquadram com o previsto na legislação que rege a matéria, quais sejam, artigos 66,69 e 100 da IN SRF 247/02 alterada pela IN SRF 358/03: artigos 8º, 221 e 226 da IN SRF 404/04, devendo, por consequência, ser glosados;

2) *Esclarece, com base nos citados dispositivos normativos, que os insumos (bens e serviços) utilizados na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, sobre os quais a legislação admite o aproveitamento como crédito da contribuição (PIS/COFINS) deve-se enquadrar no conceito definido no parágrafo 4o , inciso I, alíneas "a" e "b", do artigo 8o da IN/SRF/404/04, abaixo transcrito:*

*a) a matéria-prima, o produto intermediário, 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 da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.*

*Conclui que para um bem ou um serviço seja considerado como insumo na fabricação ou produção de bens destinados à venda, deverá ele ser aplicado ou consumido no respectivo processo produtivo. Tal terminologia guarda relação com o sentido econômico de insumo, considerado "stricto sensu" como todo elemento que integra o produto final. Sua natureza será assim de componente essencial ou principal na consecução do objeto, sendo nele diretamente empregado.*

*Em consequência da glosa verificada na diligência fiscal, efetivada para verificar a legitimidade ao ressarcimento do crédito do PIS não-cumulativo, do 3º o trimestre de 2007, a SAFIS desta Delegacia, no Relatório Fiscal opina pelo reconhecimento parcial do direito creditório no valor de R\$ 289.315,11, conforme abaixo demonstrado, submetendo à SAORT o pronunciamento definitivo.*

3) *detalha que: Percorrendo a lista de serviços e materiais constantes do Anexo 2 observa-se que maioria deles não tem qualquer especificação ou forma de utilização, ao passo que outros se apresentam com as seguintes descrições: manutenção em equipamentos, manutenção elétrica, manutenção em prédios, diversos materiais – mecânica, meio ambiente, serviços de rejeitos industriais,*

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10640.721022/2009-71

*resíduos de piscinas de decantação, agitador da nova digestão, hospedagem, transporte, serviços não especificados, etc.*

*Conforme enfatizado no Relatório Fiscal, para geração de crédito não basta o insumo ser necessário à manutenção do ciclo produtivo da empresa, mas que sofram alterações, tais como desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas e químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou que sejam aplicados ou consumidos em sua produção ou fabricação.*

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega que:

*1) (...) a partir da verificação das Notas Fiscais de entrada que lastreiam tais itens, conjugando com a aplicação que lhes é dada no processo produtivo da Manifestante, conclui-se, estreme de dúvidas, que o direito ao crédito de COFINS dos mencionados itens não encontra qualquer resistência por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB). (vg. Energia Elétrica consumida pelo estabelecimento da empresa, serviços utilizados como insumo e de manutenção do maquinário produtivo, peças e partes de reposição do maquinário do setor produtivo, locação de máquinas e equipamentos utilizados pela empresa, etc.)*

*Por essa razão, no ANEXO II do Despacho Decisório contra o qual se recorre, além de outros itens (bens e serviços) que são essenciais ao processo produtivo da Manifestante, que devem ser considerados insumos na produção, estão presentes bens e serviços, cujo direito creditório de COFINS não sofre qualquer resistência por parte SRFB. Isto será demonstrado a seguir, no tópico 3 desta manifestação.*

*2) discorre sobre o conceito de insumos e sua dimensão no creditamento do PIS;*

*3) realiza o enquadramento dos itens que compõem o Anexo 2, agrupando-os a partir da aplicação dentro de seu processo produtivo, da seguinte forma:*

*Benfeitoras em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados na atividade da empresa – Total R\$ 6.767,72. Base legal do crédito: Art. 3º, VII, da Lei nº 10.833/03.*

*Bens utilizados como insumo na produção Total R\$ 387,75. Base legal do crédito: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03*

*Energia Elétrica consumida pelo estabelecimento da empresa Total R\$ 9,51. Base legal do crédito: Art. 3º, III, da Lei nº 10.833/03.*

*Locação de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa Total R\$ 2.866,60. Base legal do crédito: Art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/03.*

*Insumos, frete e armazenagem da produção destinada à exportação Total R\$ 6.874,88. Base legal do crédito: Art. 3º, II, IX, da Lei nº 10.833/03.*

*Serviços de manutenção de máquinas e equipamentos do setor produtivo Total R\$ 10.118,33. Base legal do crédito: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03 e Solução de Divergência Cosit 35/2008.*

*Serviços utilizados como insumo na produção da empresa – Total R\$ 83.945,82. Base legal do crédito: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03.*

*Outros insumos essenciais à atividade produtiva da empresa. Total R\$ 7.624,14. Base legal do crédito: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03 e entendimento do CARF.*

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10640.721022/2009-71

O processo foi baixado em diligência para a autoridade preparadora, com base: nas notas fiscais, anexadas à manifestação de inconformidade, nos registros da empresa, em suas instalações físicas e ainda na atividade por ela realizada, identificar as notas fiscais que efetivamente geram crédito de PIS/Cofins, elaborando demonstrativo com os valores que, porventura, venham a ser reconhecidos.

A autoridade preparadora elaborou informação fiscal onde justifica, de forma detalhada, a manutenção integral das glosas realizadas.

A contribuinte apresentou razões adicionais de defesa onde se destaca:

- 2.1) *Do descumprimento do despacho da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) pela autoridade fiscal sob pena de violação ao art. 18 do Decreto Federal n.º.70.235/1972.*
- *rebate a Glosa MG5 – serviços não especificados e a Glosa MG2 – Energia Elétrica.*
- 2.3) *Obscuridade quanto aos créditos gozados.*

Cientificada dessa decisão em 10/12/2013, conforme Termo de Ciência de fl. 375, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, na data de 23/12/2013, pugnano, em síntese:

(i) preliminarmente, pela nulidade da decisão de primeiro grau, tendo em vista alegado cerceamento de defesa, e

(ii) no mérito, pleiteia o provimento do recurso e reconhecimento integral de seu direito ao crédito de COFINS – não cumulativo, referente ao 3º trimestre de 2007, em relação aos gastos incorridos, de acordo com a classificação que o CARF melhor aplicar à notas fiscais, com: benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros; bem utilizados como insumos; locação de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; serviços de manutenção de máquinas e equipamentos do setor produtivo; serviços utilizados como insumo na produção da empresa; insumo, frete e armazenagem relacionados à exportação; energia Elétrica consumida pelo estabelecimento da empresa (anexos 1 a 7 do recurso, fls. 444 a 468), assim como o cancelamento das glosas dos itens previstos no ANEXO II, do Despacho Decisório e, por consequência, sejam homologadas integralmente as compensações efetuadas, com a consequente extinção do crédito tributário exigido.

As razões de recurso, em síntese são as mesmas da manifestação de inconformidade, destacando-se o conceito mais amplo de insumo, além da juntada de provas que corroboram a essencialidade dos bens e serviços ao processo produtivo da empresa, trazendo farta análise doutrinária e jurisprudencial.

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.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10640.721022/2009-71

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de Pedido eletrônico de Ressarcimento (PER n.º 13372.82461.131207.1.1.09-9245), transmitido em 13/12/2007, para o aproveitamento de créditos de COFINS não cumulativa, relativo ao 3º trimestre 2007, no valor de R\$ 463.410,98.

Mediante Despacho Decisório de fls. 35 a 42, acompanhado de Relatório Fiscal de fls. 24 a 32, o pedido de ressarcimento foi deferido parcialmente, uma vez que se identificou a exclusão indevida de créditos relativos a bens e prestações de serviço que não se adequam ao conceito de insumo previsto na legislação (IN SRF n.º 247/02 e IN SRF n.º 404/04), ou seja, os serviços listados no **Anexo II, fls. 13 a 23**, não foram aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do produto. Os seguintes créditos foram objetos de glosas que foram, parcialmente, mantidas no julgamento de primeira instância:

- ativo imobilizado produtivo;
- benfeitorias em imóvel próprio ou de terceiros;
- bens utilizados como insumos;
- energia elétrica;
- locação de máquinas e equipamentos;
- insumos relacionados à exportação – frete e armazenagem da produção destinada à exportação;
- serviços de manutenção de máquinas e equipamentos;
- serviços utilizados como insumos;
- outros glosas de insumos (ex: limpeza e efluentes).

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua no ramo de pesquisa, lavra e exploração de jazidas minerais, em nome próprio ou de terceiros; indústria e comércio, impoatção e exportação de minérios, produtos químicos e metalúrgicos, entre outras atividades.

No que concerne aos serviços/bens utilizados como insumos, a Recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuadas e, parcialmente, 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 parágrafo 12 do artigo 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.º 10.637/02 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. 6 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10640.721022/2009-71

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 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.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10640.721022/2009-71

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-MF<sup>1</sup>,

---

<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.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10640.721022/2009-71

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.

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.

(...)

<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)

§ 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 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10640.721022/2009-71

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, **observa-se que o Auditor Fiscal, assim como a DRJ, 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).**

A Recorrente apresenta, às fls. 105 a 284, da **manifestação de inconformidade**, cópia das notas fiscais e planilhas de registro de entradas com classificação da aplicação a partir das notas fiscais de entrada e respectivas utilizações no processo produtivo da Contribuinte.

Também junta ao seu **Recurso Voluntário**, às fls. 444 a 468, o descritivo detalhado (com indicação da nota fiscal, mês de entrada, fornecedor, descrição do centro de custo, descrição do pedido de compras, descrição da conta contábil, cálculos, entre outros) das benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros; bem utilizados como insumos; locação de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; serviços de manutenção de máquinas e equipamentos do setor produtivo; serviços utilizados como insumo na produção da empresa; insumo, frete e armazenagem relacionados à exportação; energia Elétrica consumida pelo estabelecimento da empresa. Indica também, às fls. 468, o **conjunto de notas fiscais que alega não terem sido analisadas pela Fiscalização, nem pela DRJ.**

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 aos bens do ativo imobilizado, tanto a DRF quanto a DRJ, justificam a glosa no fato de que tais bens não estavam diretamente ligados à produção de bens e serviços, o que também foi enfrentado pela Recorrente que justifica a relação dos bens com seu processo produtivo.

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.

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10640.721022/2009-71

Importante salientar que não pode o CARF suprir deficiência instrutória ainda que em sede de compensação. Observa-se que nem a autoridade de origem, nem a DRJ, se pronunciaram sobre o conceito de insumo trazido no Repetitivo no STJ, nem sobre a totalidade dos documentos juntados pela Recorrente, que podem impactar diretamente na apuração dos valores envolvidos no pedido de compensação.

As autoridades administrativas não podem deixar de analisar a materialidade dos débitos e créditos em compensação, caso contrário restará comprometida a própria regularidade do processo administrativo de restituição e compensação de tributos, cuja consequência é declaração de nulidade, nos termos do art. 59, II do Decreto n.º 70.235/72.

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 em estudo:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos **bens/serviços** entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR.

2. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a justificar porque considera que cada um dos bens do item anterior 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;

3. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico, relativo aos bens do ativo imobilizado (depreciação), 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;

4. Intimar a recorrente a demonstrar de que forma os bem atinentes ao item anterior foram contabilizado, se imobilizado ou despesa;

5. Intimar a recorrente a 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. A recorrente deve indicar detalhadamente a metodologia de cálculo adotada para cada bem e a fundamentação legal;

6. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit n.º05/2018 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 no item anterior;

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-002.971 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10640.721022/2009-71

7. 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;

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como proponho a presente Resolução.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim