



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.721035/2009-41
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-002.594 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente LSM BRASIL S.A
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 do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e relator

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de PER relativo a créditos de PIS/COFINS (Mercado Externo – exportação). Posteriormente, foram transmitidos DCOMPs vinculadas ao referido PER, cujos débitos se encontram controlados no processo apensado.

A DRF Juiz de Fora emitiu despacho decisório reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, homologando parcialmente as compensações constantes das DCOMPs vinculadas, autorizando o ressarcimento de eventual saldo credor, após efetuar as compensações vinculadas ao referido crédito. A fiscalização da DRF Juiz de Fora glosou parte dos créditos pleiteados, aplicando o conceito restritivo de insumo conforme determinava as INs SRF 247/2002 e 404/2004.

Inconformada com as glosas efetuadas pela fiscalização, a empresa apresentou sua manifestação de inconformidade, com cópias das notas fiscais que, segundo seu entendimento, dariam respaldo aos créditos contabilizados.

Por meio de despacho, a DRJ de Juiz de Fora determinou a realização de diligência para a autoridade preparadora, “*para com base: nas notas fiscais, anexadas à*

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.594 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10640.721035/2009-41

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 Seção de Fiscalização da DRF Juiz de Fora elaborou informação fiscal onde justifica, de forma detalhada, a manutenção integral das glosas realizadas. A interessada apresentou razões adicionais de defesa, contestando as alegações fiscais.

A 2ª Turma da DRJ Juiz de Fora julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade interposta e reconheceu parcialmente o direito creditório.

Devidamente cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando a existência de seu direito creditório decorrente da aplicação equivocada do conceito de insumo por parte da RFB e da DRJ e a necessidade de trabalhos adicionais por parte da RFB para apurar seu direito creditório. Apresenta demonstrativos e esclarecimentos adicionais e contesta o resultado da diligência determinada pela DRJ e o acórdão recorrido.

O processo foi encaminhado a este Conselho e posteriormente distribuído a este Relator, mediante sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo que é necessário converter o julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

A questão devolvida a este colegiado cinge-se sobre o conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições de PIS e COFINS, cujo reflexo poderia alterar o direito creditório da Recorrente e o Despacho Decisório que homologou apenas parcialmente as compensações pleiteadas. Especificamente, trata-se das seguintes glosas efetuadas pela autoridade fiscal (motivos das glosas-MG):

1. **Motivo de glosa 1 (MG1): dispêndios anteriores à produção**
2. **Motivo de glosa 2 (MG2): energia elétrica própria**
3. **Motivo de glosa 3 (MG3): dispêndios posteriores à produção aterro – barragem de rejeitos – ETE**
4. **Motivo de glosa 4 (MG4): locação (terceirização) de mão-de-obra**
5. **Motivo de glosa 5 (MG5): itens não especificados**
6. **Motivo de glosa 6 (MG6): despesas portuárias diversas**
7. **Motivo de glosa 7 (MG7): análises laboratoriais diversas**
8. **Motivo de glosa 8 (MG8): instrumentos de medição**
9. **Motivo de glosa 9 (MG9): dispêndios indiretos**
10. **Motivo de glosa 10 (MG10): transporte e locação**
11. **Motivo de glosa 11 (MG11): serviços nas instalações**
12. **Motivo de glosa 12 (MG12): serviços em máquinas e equipamentos**

No presente processo, não há notas fiscais relacionadas ao motivo de glosa: MG6.

A recorrente alega que a diligência determinada pela DRJ, quando cumprida, analisou apenas as NF's que estavam anexadas aos autos e não consideraram os demais registros contábeis, fiscais e comerciais da empresa. Dessa forma, não teria atendido ao determinado pelo órgão julgador e não teria alcançado o objetivo de verificar a adequação do dispêndio ao conceito de insumo. A parte alega, também, o poder de autotutela da Administração Pública em rever seus próprios atos e na possibilidade de afastamento da restrição contida na aplicação do disposto na IN 404. Tal questão efetivamente merece ser apreciada devido à nova interpretação dada pela própria administração tributária do conceito de insumo contida na IN RFB 1911/2019, que trouxe profundas modificações daquela aplicada na análise ora revista, que foi determinada a partir do julgamento do Resp 1.221.170/PR pelo STJ, que estabeleceu conceito de insumo tomando como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Transcrevo a ementa do julgado:

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.

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.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.594 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10640.721035/2009-41

Destaca-se 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** – considera-se o 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 acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.*

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal baseou-se nos termos determinados pelas INs SRF 247/2002 e 404/2004, e não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS, e o entendimento da RFB dado pelo **Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018** e pela IN RFB 1911/2019.

A recorrente, da mesma forma como fez em sua manifestação de inconformidade, classificou os itens das notas fiscais glosadas, complementando as informações das notas fiscais com as informações dos registros comerciais da empresa, elaborando um anexo para cada tipo legal de possível direito creditório, que deve ser apreciado pela unidade de origem à luz do novo conceito de insumo.

Destaca-se que a comprovação da existência dos alegados créditos do contribuinte somente pode ser efetuada com base na análise da documentação apresentada (nota fiscal), devidamente lastreada por sua escrita contábil e fiscal. Tal atribuição compete aos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Como é cediço, cabe transcrever o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002 (com redação dada pelo art. 9º da Lei nº 11.457, 2007), que define que a constituição do crédito tributário mediante lançamento é atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.594 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10640.721035/2009-41

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

d) **examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;** (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

Diante disso, com fundamento nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para a adoção das seguintes providências:

(i) **reavaliar as glosas efetuadas dentro do conceito restritivo de insumo, à luz do novo conceito de insumo determinado pelo STJ de relevância e essencialidade e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, com base na totalidade das notas fiscais, nos demonstrativos complementares apresentados (inclusive planilhas, em caso de insuficiência de informações nas notas fiscais), nos registros contábeis e fiscais da empresa, e em seu processo produtivo, elaborando um novo parecer e um novo demonstrativo analítico do direito creditório requerido, por centro de custo, e o motivo da glosa;**

(ii) **reavaliar as glosas das notas fiscais relacionadas nas planilhas anexadas ao recurso voluntário, que foram classificadas pela natureza do direito creditório, considerando as informações complementares apresentadas pela recorrente, com base em seus registros contábeis e fiscais, e em seu processo produtivo:**

- a. **planilha de fl. 500 - benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados na atividade da empresa;**
- b. **planilha de fl. 501 - locação de máquinas e equipamentos;**
- c. **planilha de fl.502 – dispêndios relacionados à exportação;**
- d. **planilha de fls.503-504 – serviços de manutenção de máquinas e equipamentos do setor produtivo;**
- e. **planilha de fl.505 – serviços utilizados como insumos.**

(iii) **informar se houve a adesão da recorrente ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT e a desistência prévia do recurso administrativo em análise.**

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.594 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10640.721035/2009-41

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É a resolução.

(assinado com certificado digital)

Rodrigo Mineiro Fernandes