



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10650.900511/2012-74</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3102-000.537 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Wilson Antonio de Souza Correa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da DRJ, o adoto até seu julgamento, onde nos informa:

### Relatório

Trata o presente de Pedido de Ressarcimento (PER) combinado com Declaração de Compensação (Dcomp) referentes a crédito de PIS não-cumulativo exportação do 4º trimestre de 2007. O valor pleiteado como crédito somou R\$ 1.611.947,81, apresentado no pedido de ressarcimento de nº 35199.63379.100108.1.1.08-7818,

conforme fl 02. Também foram objeto do despacho decisório Dcomps que aproveitavam o mesmo crédito.

O despacho decisório (fl. 25) deferiu o valor de R\$ 1.457.582,56. As compensações foram homologadas até o limite deste valor, e não homologadas no restante, nada restando para ressarcimento. Os demais documentos constavam como anexo, acessíveis ao contribuinte. Embora cientificados à empresa, não foram anexados aos autos. O erro de instrução da unidade de origem está sendo suprido, com a anexação do Relatório Fiscal (fls. 242 a 263) por esta DRJ.

A empresa optou pelo Lucro Real anual e apura as contribuições sob o regime não-cumulativo. As verificações foram efetuadas por amostragem, tendo sido utilizados os arquivos digitais e registros contábeis, bem como documentos fiscais e documentos e arquivos fornecidos pelo contribuinte. O presente processo faz parte de um grupo de processos de ressarcimento/compensação referentes ao mesmo ano.

Da verificação da legitimidade do crédito solicitado resultou o Relatório Fiscal - RF, que resume os procedimentos de análise do direito creditório e detalha as glosas. As infrações podem ser classificadas em dois grupos. Primeiro, as decorrentes de receitas não declaradas. Segundo, aquelas originárias da apuração indevida de créditos.

Com relação às receitas, no item referente ao débito não declarado, são abordados inicialmente a hipótese de incidência das contribuições, o entendimento sobre o termo “receita” e a forma de apuração do valor devido. Foi apurado por auditor-fiscal que a empresa alienou créditos acumulados de ICMS a terceiros, na forma da legislação estadual, e que os respectivos valores foram excluídos da receita bruta, resultando em redução da base de cálculo do PIS e da Cofins. A transferência é um negócio jurídico, independente da forma contábil em que tenha se revestido. De acordo com as leis de regência, o PIS e a Cofins são apurados com base na receita auferida pela pessoa jurídica, sendo irrelevante a denominação contábil. A receita em questão só foi afastada a partir de 01/01/2009, com a MP 212/2008, após convertida na Lei 11.945/2009, com objetivo de estimular as exportações.

As glosas podem ser resumidas por meio dos tópicos e anexos a seguir discriminados:

- 1- Bens utilizados com insumos
  - 1.1 – Aquisições não oneradas pela contribuição
    - 1.1.1 – Óleo Diesel e Gás Liquefeito de Petróleo – GLP
    - 1.1.2 – Pneus e Câmaras
  - 1.2 – Conservação Patrimonial, Segurança, Meio Ambiente
  - 1.3 – Pesquisas, Melhorias, Experiências

- 1.3.1 – Centro de Pesquisas
- 1.4 – Bens e Serviços não Consumidos nem Aplicados ao Processo Produtivo
- 1.5 – Investimentos Ativados
- 1.6 – Bens Ativáveis
- 2 – Serviços Utilizados como Insumos
  - 2.1 – Conservação Patrimonial, Segurança, Meio Ambiente
  - 2.2 – Pesquisas, Melhorias, Experiências
    - 2.2.1 – Serviços Aplicados ou Consumidos no Centro de Pesquisas
  - 2.3 - Serviços não Aplicados nem Consumidos no Processo Produtivo
  - 2.4 – Investimentos Ativados Serviços
  - 2.5 – Dispêndios com Serviços Ativáveis
- 3 - Despesas de Energia Elétrica (não houve glosa)
- 4 - Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas
  - 4.1 – Investimentos ativados – serviços
  - 4.2 – Construção de barragem
- 5 - Despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda (não houve glosa)
- 6 - Base de cálculo do crédito relativo a bens do ativo imobilizado - com base no valor de aquisição
  - 6.1 - Centros de custo indiretos
  - 6.2 - Centro de custo mineração
  - 6.3 - Bens não utilizados na produção ou fabricação dos produtos vendidos
  - 6.4 - Parte de Imobilizados Adquirida antes de 01/05/2004
- 7 - Devoluções de vendas sujeitas à alíquota de 1,65% e 7,6% (não houve glosa)
- 8 - Ajustes negativos de créditos (não houve glosa)
- 9 - Bens utilizados como insumos – importação (não houve glosa)
- 10 - Ajustes de créditos – importação (não houve glosa)

O RF consubstanciou as glosas referentes aos itens acima, que fundamentaram o despacho decisório já citado.

Cientificado em 15/05/2012, conforme extrato dos Correios juntado pela unidade de origem na fl. 31, o contribuinte apresentou a manifestação de Inconformidade, em 13/06/2012.

De início, a empresa relata o procedimento realizado, discriminando todos os itens que resultaram no reconhecimento parcial. Por primeiro, alega a impossibilidade de modificação da base de cálculo da contribuição em sede de declaração de compensação. Na sistemática de tributação não-cumulativa, tanto as receitas como os créditos apurados são componentes da base de cálculo. Para formalizar a alteração da base de cálculo, necessário o procedimento de ofício, conforme precedentes do CARF, não sendo possível em análise de declaração de compensação, devendo ser determinada a exclusão dos valores de transferência de créditos de ICMS.

(...)

Anexa documentos comprobatórios à sua impugnação. Por fim, informa que não está questionando judicialmente sobre a matéria e protesta por todas as provas de direito admitidas, tais como a juntada de documentos e realização de diligências. Requer o cancelamento da recomposição da base de cálculo e das glosas fiscais, dado que a requerente faz jus ao crédito postulado.

A unidade de origem encaminhou o processo para apreciação de DRJ, considerando, portanto, tempestiva a manifestação.

Esta DRJ/POA baixou o processo em diligência por meio de Resolução constante das fls. 292 a 302 em conformidade com os arts. 18 e 29 do Decreto 70.235/1972 e arts. 35 a 37 do Decreto 7.574/2011. O pedido restou assim redigido:

- a) providenciar a ciência do presente despacho de diligência, intimando a empresa a prestar esclarecimentos, comprovação ou cálculos, se a fiscalização considerar necessário para a realização da diligência solicitada;
- b) proceder nova verificação das receitas, desconsiderando aquela decorrente da transferência de créditos de ICMS originários da exportação;
- c) recalcular os valores de crédito passível de ressarcimento/compensação, a partir da nova apuração, sem considerar a glosa de créditos decorrentes de depreciação de bens do ativo imobilizado, referentes às locações para a empresa Comipa (item 6.2 do Relatório Fiscal), bem como a glosa de "ferro construção" ou "ferro mecânico aço carbono" (do item 1.4 do Relatório Fiscal);
- d) prestar outras informações, caso entenda ou forem constatados elementos que possam ser úteis à solução da lide, fazendo constar nos autos;
- e) produzir relatório de diligência, com as conclusões e valores;
- f) dar ciência do resultado desta Resolução/Diligência ao contribuinte, facultando-lhe a oportunidade de contestação no processo, tão somente quanto às questões aqui tratadas, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim o desejar.

A fiscalização refez os cálculos em conformidade com os critérios definidos na diligência e apresentou as conclusões no Relatório de Diligência das fls. 303 a 304, com o novo valor passível de ressarcimento obtido para o trimestre. A diligência foi realizada também para outros processos do mesmo grupo, como será comentado no início do voto.

Cientificada da diligência, a empresa apresentou manifestação em 20/03/2020. Primeiro, aponta que não tem nada a reclamar quantos aos cálculos realizados em atenção aos itens específicos contemplados.

Reclama, porém, que não foi cumprida integralmente a diligência. A determinação da diligência permitia as novas verificações que já deveriam ter sido efetuadas aplicando o conceito de insumo estabelecido a partir do decidido pelo STJ. Discorre sobre o conceito de insumo e critica a limitação imposta na análise concreta, abordando a Nota da PGFN (Nota SEI nº 63/2018 /CRJ/PGACET/PGFN-MF) e Parecer da Receita Federal (Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018) que adotaram o conceito. Aduz que a fiscalização já tem adotado o novo conceito em procedimentos mais recentes em que a requerente é parte, anexando exemplo de relatório fiscal. Solicita nova conversão do processo em diligência para que a autoridade fiscal reanalise todos os itens imprescindíveis ao processo produtivo.

Reitera os questionamentos efetuados na manifestação de inconformidade sobre os demais itens. Junta cópia de Laudo de Funcionalidade, anexado a outro processo. Aborda especificamente a terraplanagem, transporte e retirada de materiais, o transporte de escória gerada pela metalurgia, o óleo diesel, GLP, pneus e câmaras, a conservação patrimonial, segurança e meio ambiente, as pesquisas, melhorias e experiências, os bens e serviços não aplicados no processo produtivo, a depreciação de máquinas e equipamentos dos centros de custos AGU e ENE. Anexa decisões do Carf, fotos e vídeos.

O conceito de insumos será abordado no voto, bem como a diligência no respeito ao detalhamento de cada item específico. A unidade retorna o processo para apreciação da DRJ.

É o que se tem a relatar.

Em sessão realizada no dia 16 de junho de 2020 a 7ª Turma da DRJ/POA exarou Acórdão sob nº 10-69.452, onde, por unanimidade de votos julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório adicional oriundo de créditos passíveis de ressarcimento no valor de R\$ R\$ 55.569,15 (cinquenta e cinco mil, quinhentos e sessenta e nove reais e quinze centavos).

Por meio do TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM a Recorrente teve ciência do supramencionado Acórdão, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 25/08/2020 (ciência tomada por seu procurador 086.927.066-47 - LUIS FERNANDO AMARAL BEDNARSKI.), data em que se considera

feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72. Documento esse depositado no mesmo dia.

Em 22/09/2020 aviou o presente remédio recursivo, com suas razões.

Eis, em apertada síntese o relato dos fatos.

Passo ao voto.

## VOTO

Conselheiro Erro! Fonte de referência não encontrada., Relator.

### 1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

### 2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

### 3. PRELIMINAR

#### Reunião dos processos.

Aduz a Recorrente da necessidade de o presente feito reunir aos processos sob nºs 10650.900507/2012-14, 10650.900508/2012-51, 10650.900512/2012-19 e 10650.900509/2012-03, 10650.900510/2012-20, haja vista versarem sobre a mesma glosa de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativos, referentes aos trimestres do ano de 2007, tendo sido análise do MPF n. 06.1.05.00-2011-00152-5, por questão de economia processual.

Entendo a pertinência do requerimento e verifico que todos os processos relacionados pela Recorrente em sua peça recursiva, exceto o de nº 10650.900512/2012-19, já estiveram em julgamento nessa Seção, na 4ª Câmara, 2ª Turma, onde os fatos que os circundam e as razões das glosas (mérito jurídico) são correspondentes, sendo, portanto, conexos, conforme inteligência do inciso I, do § 1º, do Art. 47 do RICARF, anexo II.

Consultando os julgamentos na Corte, verificou-se que não só os processos enumerados pela Recorrente (exceto 10650.900512/2012-19), mas tantos outros, inclusive os citados, foram reunidos em lote de recursos repetitivos, sendo o voto condutor de relatoria da conselheira Renata da Silveira Bilhim, processo sob nº 10650.900507/2012-14, onde, por unanimidade a Turma levou à Resolução nº 3402-003.301 que converteu o julgamento do Recurso Voluntário em Diligência, nos termos abaixo.

Veja:

## 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.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento combinado com Declarações de Compensação visando ao aproveitamento de créditos de PIS não cumulativa/exportação, referentes ao 2º trimestre de 2007, no valor de R\$ 1.626.703,79.

Mediante Despacho Decisório de fls. 43, acompanhado do Relatório Fiscal de fls. 314 a 351, 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 nº 247/02 e IN SRF nº 404/04), tendo em vista que 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:

- 1- Bens utilizados com insumos
  - 1.1 – Aquisições não oneradas pela contribuição (Anexo I)
    - 1.1.1 – Óleo Diesel e Gás Liquefeito de Petróleo – GLP (Anexo I)
    - 1.1.2 – Pneus e Câmaras (Anexo II)
    - 1.2.3 – Sucata (Anexo III)
  - 1.2 – Conservação Patrimonial, Segurança, Meio Ambiente (Anexo IV)
  - 1.3 – Pesquisas, Melhorias, Experiências (Anexo V)
    - 1.3.1 – Centro de Pesquisas (Anexo VI)
  - 1.4 – Bens e Serviços não Consumidos nem Aplicados ao Processo Produtivo (Anexo VII)
  - 1.5 – Investimentos Ativados (Anexo VIII)
  - 1.6 – Bens Ativáveis (Anexo IX)
- 2 – Serviços Utilizados como Insumos
  - 2.1 – Conservação Patrimonial, Segurança, Meio Ambiente (Anexo X)
  - 2.2 – Pesquisas, Melhorias, Experiências (Anexo XI)
    - 2.2.1 – Serviços Aplicados ou Consumidos no Centro de Pesquisas (Anexo XII)

- 2.3 - Serviços não Aplicados nem Consumidos no Processo Produtivo (Anexo XIII)
- 2.4 – Investimentos Ativados Serviços (Anexo XIV)
- 2.5 – Dispêndios com Serviços Ativáveis (Anexo XV)
- 3 - Despesas de Energia Elétrica (não houve glosa)
- 4 - Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas
- 4.1 – Investimentos ativados – serviços (Anexo XVI)
- 4.2 – Construção de barragem (Anexo XVII)
- 5 - Despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda (não houve glosa)
- 6 - Base de cálculo do crédito relativo a bens do ativo imobilizado - com base no valor de aquisição
- 6.1 - Centros de custo indiretos (Anexo XVIII)
- 6.2 - Centro de custo mineração (Anexo XIX)
- 6.3 - Bens não utilizados na produção ou fabricação dos produtos vendidos (Anexo XX)
- 6.4 - Parte de Imobilizados Adquirida antes de 01/05/2004 (Anexos XXI, XXII e XXIII)
- 6.5 - Bens adquiridos por meio do RECAP
- 7 - Devoluções de vendas sujeitas à alíquota de 7,6% (não houve glosa)
- 8 - Ajustes negativos de créditos (não houve glosa)
- 9 - Bens utilizados como insumos – importação (não houve glosa)
- 10 - Ajustes de créditos – importação (não houve glosa)

Antes de tudo, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto a mineração e industrialização de minérios, bem como o comércio de produtos metalúrgicos, químicos entre outros produtos e atividades. A empresa extrai minério de pirocloro, de sua mina em Araxá. Tem como principais produtos o ferronióbio, o óxido de nióbio de grau vácuo entre outros relacionados ao nióbio. A atividade desempenhada é de vulto, envolvendo grande número de lançamentos contábeis e documentos.

Recorrente sustenta, em manifestação de inconformidade, no que concerne aos bens e serviços utilizados como insumos, que a glosa de créditos efetuadas 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.

**Junta aos autos os seguintes documentos:** Procuração / Documentos Societários; Laudo de Funcionalidades – Processo 10650.901217/2010-18; Lista de Siglas e Abreviações (vide em arq\_ao\_pag); Bens glosados - Planilha com descrições sobre funcionalidade de determinados itens (vide em arq\_ao\_pag); Item 1.1 – Fotos e vídeos (vide em arq\_ao\_pag); Item 1.2 - Cal Granulada Calcítica – Fotos e vídeos (vide em arq\_ao\_pag); Registro contábil e Fotos – Estoque – Produto Acabado – 31.12.2013; Itens 1.5 e 2.2 do TVF – Fotos e vídeos (vide em arq\_ao\_pag); Itens 1.6 e 2.3 do TVF – Bens e Embalagens – Fotos (vide em arq\_ao\_pag); Itens 1.8 e 2.4 do TVF – Equipamentos Móveis – Fotos e vídeos (vide em arq\_ao\_pag); Escritura Pública de Constituição da COMIPA; Assembleia Geral Extraordinária da COMIPA de 28.4.1989; Norma Internacional para Medidas Fitossanitárias n. 15 (NIMF n. 15); Instrução Normativa n. 4, de 6.1.2004, do MAPA; Item 1.11 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq\_ao\_pag); Item 2.1 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq\_ao\_pag); Item 5.2 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq\_ao\_pag); Item 1.4 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq\_ao\_pag); Item 1.12 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq\_ao\_pag); **laudo de funcionalidade (fls. 867 a 1101), entre outros.**

A DRJ, inicialmente, resolve baixar os autos em diligência para (fls. 352 a 363):

- a) providenciar a ciência do presente despacho de diligência, intimando a empresa a prestar esclarecimentos, comprovação ou cálculos, se a fiscalização considerar necessário para a realização da diligência solicitada;
- b) proceder nova verificação das receitas, desconsiderando aquela decorrente da transferência de créditos de ICMS originários da exportação;
- c) recalcular os valores de crédito passível de ressarcimento/compensação, a partir da nova apuração, sem considerar a glosa de créditos decorrentes de depreciação de bens do ativo imobilizado, referentes às locações para a empresa Comipa (item 6.2 do Relatório Fiscal), bem como a glosa de "ferro construção" ou "ferro mecânico aço carbono" (do item 1.4 do Relatório Fiscal);
- d) prestar outras informações, caso entenda ou forem constatados elementos que possam ser úteis à solução da lide, fazendo constar nos autos;
- e) produzir relatório de diligência, com as conclusões e valores;
- f) dar ciência do resultado desta Resolução/Diligência ao contribuinte, facultando-lhe a oportunidade de contestação no processo, tão somente quanto às questões aqui tratadas, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim o desejar

A diligência foi cumprida, conforme fls. 901 e 902, apresentando recálculo dos créditos.

A Contribuinte foi notificada e apresentou manifestação (fls. 365 a 366) pontuando que a autoridade fiscal apenas realizou o recálculo dos créditos, com os quais concorda. Contudo, informa que a diligência não foi cumprida integralmente porque não reanalisou as glosas originalmente efetuadas, de acordo com os critérios da essencialidade e relevância, assim como a pertinência dos dispêndios com bens e serviços com o processo produtivo, de acordo com toda a documentação apresentada.

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 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 SEGUINTE 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.<sup>1</sup>

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 nºs 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 nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF1, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, 2 c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

---

1 Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, 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 nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 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 inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 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 nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 12.844, de 2013)

(...)

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

**Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDO 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 nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal aplicou 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 junto à sua manifestação de inconformidade uma série de documentos que demonstram o descritivo de sua operação, assim como laudos que justificariam a qualidade de insumos dos bens e serviços utilizados (essenciais e relevantes) no processo produtivo (listagem dos documentos pontuada no início desse voto).

O julgamento foi convertido em diligência, a qual se limitou a realizar os recálculos dos créditos na forma da Resolução da DRJ. Em resposta, a Contribuinte aduz que não foram analisados os documentos apresentados, nem reanalisadas as glosas à luz do conceito de insumos definido pelo STJ.

---

§ 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 nº 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 nº 12.844, de 2013) § 6o - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 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 nº 12.844, de 2013)

O acórdão recorrido, quanto à diligência realizada, argumenta que a autoridade fiscal não tinha a obrigação de refazer toda a auditoria, colhendo novos elementos. Aduz que o pedido de diligência ou perícia feito pelo Contribuinte deve expor os motivos que a justifiquem e conter a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, de modo a atender os requisitos do art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72. O parágrafo primeiro deste mesmo artigo 16 determina que se considere não formulado o pedido de diligência ou perícia que

deixar de atender a estes requisitos. No presente caso, diante dos fatos e das conclusões expostas neste voto, bem como dos elementos já juntados aos autos, considera-se prescindível a realização de nova perícia/diligência.

No mérito, o acórdão recorrido buscou alinhar a análise dos créditos dos insumos glosados lastreada no Parecer Normativo SRF nº 5/2018, conduto trouxe uma análise pouco profunda sobre os créditos glosados no caso concreto e sem a análise dos documentos trazidos pela Contribuinte em manifestação de inconformidade. Além disso, a análise direta da DRJ sem oportunizar a legítima defesa, com a apresentação de laudos técnicos junto à fiscalização ordinária, poderia gerar futura nulidade, tendo em vista uma possível supressão de instância, já que a autoridade administrativa não fundou a autuação com base no novo Parecer Normativo, nem tão pouco na nova orientação do STJ.

Diferente do que decidiu a DRJ, entendo que, 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.

Ora, se há documentos nos autos que justificam a procedência do crédito pleiteado, eles devem ser analisados pela autoridade competente, independente do momento em que apresentados, em nome do formalismo moderado e do princípio da verdade material.

Desta forma, uma vez que o contribuinte trouxe aos autos robusta argumentação e documentos que sugerem a existência do crédito entendo que o processo não está apto a ser julgado no presente momento.

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.

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 os novos documentos apresentados pelo Contribuinte, 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 nº 70.235/72.

**Dessa forma, voto no sentido de determinar a conversão do julgamento em 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 em estudo: (DN)**

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 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 nº 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 contabilizados, 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 e documentos 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 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 no item anterior;
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

Nessa seara, o requerimento de reunião dos processos é pertinente, mas entendo que há razão imperiosa que determina a juntada dos presentes autos ao processo sob nº 10650.900507/2012-14 e demais, com fim de compor o lote de recursos repetitivos, nos termos do §§ 1º e 2º do Art. 87 do RICARF.

Há de considerar ainda a prevenção, conforme estabelece o § 2º do Art. 47 do RICARF, Anexo II, devendo, portanto, encaminhar o presente feito à conselheira Renata da Silveira Bilhim, que primeiro recebeu os processos conexos, que exarou resolução de conversão em diligência nos termos acima. Caso a mencionada conselheira já não componha a 3ª Seção do CARF, a Turma preventa é 3402.

Ainda que não se considere o requerimento da Recorrente de reunião do presente feito ao processo sob nº 10650.900507/2012-14 por economia processual, penso ser imperioso, mormente para se evitar decisões conflitantes, adotar a conversão de diligência, acompanhando o voto condutor da conselheira Renata da Silveira Bilhim - 3ª Seção do CARF, Turma 3402.

Esse é meu voto, ou seja, converter em diligência o julgamento, nos termos do voto do processo sob nº 10650.900507/2012-14, de relatoria da conselheira Renata da Silveira Bilhim - 3ª Seção do CARF, Turma 3402, acima transcrito na sua integralidade.

Ao retornar, considerando a prevenção, deve o presente feito ser encaminhado a conselheira Renata da Silveira Bilhim - 3ª Seção do CARF, Turma 3402.

### **Conclusão**

Diante do exposto:

- 1) conheço do remédio recursivo;
- 2) o converto o julgamento em 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 em testilha:

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

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

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 contabilizados, 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 e documentos 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 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 no item anterior;

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.

3) Ao retornar da diligência, por prevenção, com fulcro ao § 2º do Art. 47 do RICARF, Anexo II, encaminhe-se à conselheira Renata da Silveira Bilhim, que primeiro recebeu o processo conexo e exarou resolução de conversão em diligência, nos termos acima. Caso a mencionada conselheira já não componha a 3ª Seção do CARF, a Turma preventa é 3402, que por força do § 7, Art. 89 do RICARF, assim determina.

É como voto.

Assinado Digitalmente  
**Wilson Antonio de Souza Correa**