



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10650.900671/2012-13
RESOLUÇÃO	3102-000.546 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os 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 presente de Pedido de Ressarcimento (PER) referentes à crédito de PIS não-cumulativo exportação do 4º trimestre de 2008. O valor apurado como crédito (antes das declarações de compensação) somou R\$ 1.796.570,08.

O crédito foi apreciado através do Despacho Decisório da fl. 02 dos autos. Foi reconhecido parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 1.584.398,51 e homologada a compensação até o limite deste valor. O procedimento fiscal também resultou em auto de infração com o lançamento das contribuições para o PIS e Cofins durante o ano de 2008, decorrente das mesmas infrações, que foram objeto do processo administrativo 10650.720493/2013-20. Consta dos autos, em anexo ao auto de infração, cópia do relatório fiscal emitido originalmente no processo de lançamento das contribuições e outro, denominado "relatório fiscal final", que calcula os valores de ressarcimento para o trimestre.

Com relação às receitas tidas por não declaradas, são abordados inicialmente, no TVF, a hipótese de incidência das contribuições, o entendimento sobre o termo "receita" e a forma de apuração do valor devido. O auditor-fiscal apurou 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. Dessa forma, a apuração foi refeita com a inclusão das receitas de transferência a terceiros de créditos de ICMS. Isso implicou a reapuração do percentual de rateio dos créditos, entre mercado interno e externo, utilizado na apuração dos créditos da não-cumulatividade.

No Relatório Fiscal, as infrações decorrentes da apuração indevida de créditos foram esquematizadas conforme abaixo (mantida a numeração do Relatório Fiscal e incluídos apenas os itens objeto de glosa).

1- Bens utilizados com insumos

1.1 – Aquisições não oneradas pela contribuição (II, § 2o , art. 3o das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, ambos com redação da Lei 10.865/2004);

1.1.1 – Óleo diesel e gás liquefeito de petróleo (GLP) – Combustíveis com tributação concentrada no fabricante, sendo que também não se incluem entre os insumos do contribuinte;

1.1.2 – Pneus e câmaras-de-ar – tributação monofásica, sendo que também não se incluem entre os insumos do contribuinte;

1.1.3 Autopeças – também tributação monofásica com alíquota zero na saída e não seriam insumos na atividade;

1.2 – Conservação patrimonial, segurança e meio ambiente – conservação e proteção de pessoas e patrimônio e preservação do meio-ambiente;

1.3 – Pesquisas, melhorias e experiências – desenvolvimento e inovações;

1.3.1 – Centro de Pesquisas – centro de custos LAB

1.4 – Manutenção eletrônica e instrumentação - partes e peças relativas à elétrica ou eletrônica de uso geral na planta industrial, que não se incorporam ao produto ou se desgastam diretamente com a produção;

1.5 – Bens registrados em centros de custos não produtivos - águas, resíduos e efluentes (ARE), manutenção civil (MAC); administração Araxá (AXA), sistemas de gestão e meio ambiente (SMS), desenvolvimento de produto (DEP), desenvolvimento de processo (DPC), pesquisa e desenvolvimento de produto (PDC) e expedição (EXP);

1.6 – Bens e serviços não consumidos nem aplicados ao processo produtivo - referem-se a aquisições de bens que não se caracterizam como insumo, materiais partes e ferramentas diversas, melhorias de instalações, reposição em empilhadeiras, serviços de reformas, fitossanitários, em veículos entre outros, sendo que diversas peças descontadas como despesa posteriormente vieram a compor valor de bens do imobilizado, descontadas pelo contribuinte através da depreciação;

1.6.1 Bens utilizados para transportar produtos - só são permitidos créditos sobre as embalagens utilizadas durante o processo de fabricação, ou que se incorporam ao produto. As embalagens de acondicionamento ou de transporte não dão origem a créditos;

1.6.2 Hipoclorito de sódio e sulfato de alumínio ferroso – utilizados ou consumidos no tratamento de água ou rejeitos, não sendo passível de creditamento;

1.7 Investimentos ativados – bens e fretes incluídos na base dos créditos como despesa e também ativados, assim como bens utilizados em reformas ou instalações de plantas industriais sobre o quê não é admitida a apuração de crédito;

1.8 Bens ativáveis – partes e peças adquiridas antes da imobilização e descontadas diretamente, sem incluir na base da depreciação dos bens a que vierem a ser incorporados (eg tubo metálico flexível incorporado ao forno sinterizador), sendo que, em 2008, houve 1.078 novos imobilizados, com demanda de numerosas partes e peças;

1.8.1 Componentes agregados a imobilizados totalmente depreciados – novos encargos de depreciação;

2 – Serviços Utilizados como Insumos

2.1 – Conservação patrimonial, eletrônica, segurança, meio ambiente – contas contábeis de despesas, não enquadradas como insumos (31101301 - Manutenção Civil, 31101304 - Pintura de Equipamentos, 31101412 - Limpeza Geral, 31101311 - Manutenção Eletrônica e Instrumentação, 31101315 - Melhorias em Segurança, 31101204 - Material de Segurança, 31101309 - Melhoria Recuperação e Monitoramento de Área Ambiental, 31101406 - Pró Araxá, e 31101314 - Manutenção de Barragem);

2.2 – Pesquisas e melhorias de processos - contas contábeis de despesas, não enquadradas como insumos (31101423 - Pesquisas e Desenvolvimento de Processos e 31101310 - Melhoria de Processos);

2.3 Serviços registrados em centros de custo não produtivos - sem aplicação direta ou desgaste na fabricação (AXA - Administração Araxá, SMS - Sistema de Gestão de Meio Ambiente, LAB - Centro de Pesquisas, DPC - Desenvolvimento de Processo, MAC - Manutenção Civil, SEM – Engenharia);

2.4 Serviços não aplicados nem consumidos no processo produtivo – como exemplos análise química, inspeções, pinturas, serviços hidráulicos em veículos, prolongamento de vergalhões, consultoria técnica entre outros;

2.4.1 Beneficiamento - aplicados em estabelecimentos das contratadas e também não diretamente no produto, mas para gerar os insumos a serem utilizados;

2.4.2 Tratamento fitossanitário;

2.4.3 Transporte interno - utilizados para movimentar e transportar materiais e bens internamente ou em veículos para limpeza de bacias de contenção, entre outros;

2.5 Investimentos ativados – serviços - São serviços apropriados em contas do ativo imobilizado que contribuíram para o resultado de mais de um exercício, cujos créditos só poderia ser apropriados por meio da depreciação;

2.6 Dispêndios com serviços ativáveis – serviços que proporcionam um tempo de vida útil superior a um ano, como nos diversos serviços de manutenção do forno elétrico, que foram descontados como despesa operacional;

3- SEM GLOSA;

4- Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas - Glosados os casos não contemplados na norma, referentes a

aluguéis de veículos, sendo inclusos serviços de transporte, movimentação e elevação de materiais;

5- SEM GLOSA;

6- Base de cálculo do crédito relativo a bens do ativo imobilizado – com base no valor de aquisição:

6.1 Centros de custos indiretos – pelas mesmas razões dos casos anteriores (AXA - Administração Araxá, SMS - Sistema de Gestão de Meio Ambiente, AGU - Abastecimento e Tratamento de Água, ENE – Subestação Energia Elétrica);

6.2 Centro de custo: Mineração – os serviços estão a cargo da COMIPA (Companhia Mineradora do Pirocloro de Araxá), assim foram glosados os créditos decorrentes de depreciação das máquinas e equipamentos respectivos;

6.3 Bens não utilizados na produção ou fabricação dos produtos vendidos - inclui armário, aparelho de ar-condicionado, carregador de bateria, estudo geotécnico, software de alarme, entre outros;

6.4 Parte de imobilizados adquirida antes de 01/05/2004 – parcialmente glosado em função de, a partir de 01/08/2004, só ser admitido créditos incidentes sobre encargos de depreciação de bens adquiridos após 30/04/2004;

6.5 Bens adquiridos por meio do Recap – com suspensão do PIS e Cofins, portanto, sem crédito;

7- SEM GLOSA;

8- Ajustes positivos de créditos – incluído crédito extemporâneo referente ao período 01/2004 a 11/2006, considerado parcialmente conforme apurações e relatórios de períodos anteriores, anexados aos autos;

9- Bens utilizados como insumos – importação:

9.1 Agregados a imobilizados em andamento - glosa dos valores de aquisições que foram agregados a bens posteriormente constituídos e imobilizados, passando a gerar depreciação;

9.2 Software – não é insumo;

9.3 Frete importação – impossibilidade em decorrência do art. 15, § 3º da Lei 10.865/2004.

A empresa foi cientificada do despacho decisório e demais documentos em 13/05/2013 (fl. 66). Em 11/06/2013, foi apresentada impugnação ao lançamento (fl. 141 em diante), conforme carimbo na peça recursal da ARF em Araxá. De início, a empresa relata o procedimento realizado, discriminando todos os itens que resultaram no reconhecimento parcial. Em preliminar, postula pela reunião e

análise conjunta dos processos que resultaram da mesma ação fiscal, versando sobre mesmos períodos e fatos.

(...)

A unidade de origem encaminhou o processo para apreciação de DRJ, atestando assim a tempestividade da peça impugnatória.

Cumprir referir que esta DRJ/POA encaminhou o processo de auto de infração já referido para a unidade de jurisdição através de resolução de diligência, 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 nos autos do processo 10650-720.493/2013-20, que refere-se ao mesmo procedimento fiscal, restou assim redigido:

Ante o exposto, proponho a conversão do processo em diligência à unidade de origem para:

- 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, com a consequente reapuração dos percentuais de rateio;
- c) recalcular os valores das contribuições constantes dos autos de infração, a partir da nova apuração dos créditos, em consonância com os novos percentuais de rateio obtidos conforme item anterior, sem considerar a glosa de créditos decorrentes de depreciação de bens do ativo imobilizado, referentes às locações para a empresa Comipa (item 6.2 dos Relatórios Fiscais);
- 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 suas conclusões. Agora, o processo em questão, citado pela empresa em sua manifestação de inconformidade, está sendo apreciado nessa mesma sessão de julgamento, assim como os processos de ressarcimento referentes ao mesmo período, entre os quais o presente processo.

Ainda, foi solicitada a juntada de petição e anexos ao presente processo em 05/07/2019 (fls 687 em diante). Como indicado na própria petição, ela é comum a

inúmeros processos de ressarcimento. É abordada a repercussão do julgamento em sede de recurso representativo de controvérsia do STJ no recurso especial 1.221.170 sobre o conceito de insumos. São mencionados atos administrativos posteriores que adotam o novo entendimento, sendo que, em fiscalização recente, já foi adotado o conceito em questão. Solicita a revisão do despacho decisório e anexa documentos comprobatórios.

É o relatório.

Em sessão realizada no dia 23 de agosto de 2019 a 7ª Turma da DRJ/POA exarou Acórdão sob nº 10-66.341, onde, por unanimidade de votos julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade para reconhecer o direito creditório adicional oriundo de créditos passíveis de ressarcimento no valor de R\$ 24.211,58 (vinte e quatro mil, duzentos e onze reais e cinquenta e oito centavos).

Por meio do TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM a Recorrente teve ciência do supramencionado Acórdão (ciência esta realizada por seu procurador 086.927.066-47 - LUIS FERNANDO AMARAL BEDNARSKI), por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 23/09/2019, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Em 23/10/2019 aviou o presente remédio recursivo, com suas razões.

Eis, em apertada síntese o relato dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, 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 – sobrestamento do feito

Defende a Recorrente o sobrestamento do presente feito e a reunião dos processos, em homenagem ao princípio da economia processual, devendo o julgamento conjunto com os processos a ele relacionados de nº 10650.900672/2012-68 e nº 10650.720493/2013-20,

que versam sobre as mesmas glosas de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS, bem como sobre a majoração do valor devido a título destas contribuições em virtude da inclusão, em sua base de cálculo, dos valores relativos à cessão para terceiros de crédito de ICMS, referentes ao 3º trimestre de 2008.

Entendo a pertinência do requerimento e verifico que todos os processos relacionados pela Recorrente em sua peça recursiva 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, 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.¹

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.

(...)

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 inexistir 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 arts. 543-B e 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 ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência” ;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” ;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei 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, contudo 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.

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.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa