



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.903740/2010-10
Recurso Voluntário
Resolução nº **3001-000.273 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de setembro de 2019
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente FERROESTE INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a Delegacia de origem: certifique se o que consta do processo nº 10665.721417/2011-19 compreende a mesma matéria fática, os mesmos elementos de prova e os mesmos períodos tratados no presente processo e, em caso negativo, intime a recorrente a apresentar as notas fiscais, comprovantes de pagamento e os correspondentes lançamentos contábeis, de forma a comprovar a aquisição do carvão e a correta escrituração dos créditos dela decorrentes; detalhe os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente em relação aos bens e serviços glosados, com descrição individualizada do bem ou serviço e seu respectivo valor, relativamente ao que não foi tratado naquele processo; esclareça de forma conclusiva se efetivamente está havendo dupla onerosidade à recorrente, no que se refere a gastos com reflorestamento; e elabore relatório conclusivo sobre o apurado, manifestando-se objetivamente quanto à existência do direito creditório vindicado, à luz do conceito de insumo aplicado no voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Refere-se o presente processo a litígio instaurado em decorrência de homologação parcial de Declaração de Compensação (DCOMP), relativa a créditos de COFINS não cumulativos vinculados a operações de exportação, apurados no 4º trimestre de 2006, por tê-los considerado, a Autoridade Administrativa, insuficientes para compensar integralmente os débitos informados pela recorrente. Foram declarados créditos em montante de R\$ 26.414,70, dos quais apenas R\$ 17.021,68 foram reconhecidos.

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10665.903740/2010-10

Por economia processual e sintetizar de maneira clara e concisa a realidade dos fatos, reproduzo o Relatório da decisão de primeira instância.

“O contribuinte acima qualificado apresentou Pedido de Ressarcimento – PER de crédito de PIS, com incidência não-cumulativa (exportação) no montante de R\$ 26.414,70, relativo ao 4º trimestre de 2006, com posterior encaminhamento de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito.

Os documentos tiveram processamento eletrônico, com intervenção do Serviço de Fiscalização da DRF/Divinópolis, que procedeu a auditoria com vista a averiguar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao PIS e à Cofins, nos períodos de apuração de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, incluindo a análise dos pedidos de ressarcimento de créditos não-cumulativos nos períodos em que ocorreram. O resultado dessa auditoria consta no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 48/54) relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 0610700-2010-00279, objeto do processo n.º 10665.721417/2011-19.

De acordo com o TVF, na apuração da base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins foram glosados os valores relativos às diferenças entre os valores contabilizados a título de aquisição de carvão vegetal, pelas notas de entradas emitidas pela própria contribuinte, e os valores das notas fiscais de saída emitidas pelos produtores. Foram glosados também os valores lançados nos grupos contábeis “4.1.2 – Custo da Produção – Carvão Vegetal”, “4.1.3 – Custo Transporte Próprio” e “4.1.5 – Custos das Fazendas”, e, ainda, os gastos contabilizados como aquisição de bens imobilizado, relativos a reflorestamento, aquisições de equipamentos não diretamente ligados à produção dos bens destinados à venda e os relativos a benfeitorias e edificações.

Em função das glosas efetuadas pelo fisco, por entender que tais créditos não estavam em consonância com o disposto na legislação que rege a matéria, o crédito não foi integralmente reconhecido. Em consequência, houve homologação parcial de sua(s) Dcomp, conforme Despacho Decisório n.º de rastreamento 941318725, emitido em 05.07.2011 (fl. 45), do qual o contribuinte tomou ciência em 20.07.2011, conforme tela acostada à fl. 47.

Destaque-se que, em função das glosas efetuadas, a auditoria resultou, ainda, em lançamento de crédito tributário, o que está sendo devidamente tratado no processo n.º 10665.721417/2011-19.

Em 18.08.2011, foi protocolizada a manifestação de inconformidade de fls. 02/26, contendo, em síntese, os elementos que se seguem, na forma como foram apresentados pela reclamante.

DIREITO AO CRÉDITO CALCULADO SOBRE O CARVÃO VEGETAL ADQUIRIDO DE PESSOA JURÍDICA

Explica que o produtor rural, ao dar saída no produto, do seu estabelecimento, emite a nota fiscal de saída do carvão vegetal, com base numa presunção da quantidade e da qualidade (tipo) do carvão, já que não conta com os equipamentos necessários para proceder à aferição com precisão. Assim, por ocasião da entrega do produto, a impugnante o mede e classifica e só então calcula o valor a ser pago, emitindo uma nota fiscal de entrada, o qual contém os dados corretos da operação.

Ressalta que a emissão da nota fiscal de entrada se dá em cumprimento à legislação estadual (art. 150 do Anexo IX do RICMS/02 de Minas Gerais – Decreto n.º 43.080/2002) e corresponde ao valor efetivamente pago pelo carvão vegetal, motivo pelo qual é o documento que deve servir de base para o cálculo do crédito de que trata o art. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, independentemente de seu valor ser maior ou menor que valor da nota fiscal emitida pelo produtor.

Fl. 3 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10665.903740/2010-10

A reclamante cita alguns exemplos em que houve divergência de valor entre a nota fiscal do produtor a sua nota fiscal de entrada, explicando que nem sempre o valor registrado na nota fiscal do produtor é inferior ao valor indicado em sua nota fiscal, o que denota a sua boa fé, e junta aos autos, “a título ilustrativo”, notas fiscais de saída emitidas pelo produtor rural, notas fiscais de entrada emitidas por ela própria e comprovantes de pagamento.

Afirma que o auditor fiscal apenas se pronunciou nos casos em que o valor da nota de entrada foi superior ao da nota do produtor, glosando a diferença apropriada pela reclamante, mas se calou nos casos em que ocorreu o contrário. Entende que, em se admitindo que o crédito a ser apropriado é sobre o valor da nota fiscal do produtor, a fiscalização deveria ter recalculado o crédito, nos casos em que aquele valor foi superior ao da nota fiscal de entrada, apropriado pela contribuinte e que, não o tendo feito, cabe a retificação do auto.

DIREITO AO CRÉDITO CALCULADO SOBRE OS CUSTOS INCORRIDOS NA PRODUÇÃO DO FERRO GUSA

A reclamante, primeiramente, explica resumidamente como se dá o seu processo produtivo, dividindo-o em três etapas: a primeira, em que é produzida a lenha, que, por sua vez, será utilizada na segunda etapa, que é a da produção de carvão, que, a seu turno, será consumido na terceira etapa, qual seja, na produção do ferro gusa.

Discorre sobre o processo produtivo do carvão vegetal, desde a preparação do solo na produção de mudas, para a formação das florestas de eucalipto, até a queima da madeira nas carvoarias, elencando, ao final, as despesas incorridas nesse processo, tais como: a aquisição de mudas, fertilizantes e outros produtos utilizados na preparação e controle do solo; aluguel de máquinas e equipamentos como trator, confidor e caminhões pipa; serviços diversos empregados na produção de eucalipto, incluindo-se os de manutenção de máquinas e equipamentos; máquinas, equipamentos e bens utilizados na produção da lenha ou do carvão, incorporados ao seu ativo imobilizado; e frete na aquisição de insumos e na aquisição de bens do ativo imobilizado e de suas partes e peças.

A impugnante destaca, ainda, que o carvão vegetal é utilizado tanto como combustível, para gerar calor para o alto-forno, como agente químico, para retirar o oxigênio durante o processo de produção do ferro gusa, de forma que integra o próprio produto final, o que o caracteriza como insumo, pra fins de utilização de créditos de PIS e Cofins.

Nesse sentido, a reclamante defende que foram indevidas as glosas efetuadas pela fiscalização dos créditos relativos aos custos incorridos na produção do carvão vegetal, no transporte próprio e na produção da floresta, por terem sido baseadas em conceito de insumo restrito, diverso daquele adotado pela empresa, o qual abrange todos os gastos relacionados à sua produção.

A impugnante argumenta que as Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004, em que se baseia a fiscalização, equiparam o conceito de insumo aplicável às contribuições de PIS e Cofins ao aplicável ao IPI, desconsiderando as diferenças entre esses tributos, e cita jurisprudência e doutrina nesse sentido.

Defende que os gastos empregados na formação das florestas, de onde se retira a lenha, no transporte próprio da lenha para os fornos, onde se produz o carvão vegetal, e na produção desse carvão, principal insumo utilizado no processo produtivo do ferro gusa, nada mais são do que custos e despesas incorridos no curso e em razão do processo fabril desse produto (ferro gusa), e, portanto, geram direito a crédito de PIS e Cofins, nos termos dos incisos II e IV do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

DIREITO AO CRÉDITO CALCULADO SOBRE OS CUSTOS IMOBILIZADOS

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10665.903740/2010-10

Gastos com o Reflorestamento Sobre as glosas relativas a estes gastos, a impugnante alega, em primeiro plano, que foi onerada duplamente, uma vez que, em função do entendimento firmado na Solução de Consulta n.º 179 da SRRF06/Disit, já havia estornado os créditos, conforme a própria fiscalização admite em seu TVF.

Em segundo plano, defende que o reflorestamento geraria crédito, na qualidade de insumo, nos termos do inciso II do art. 3.º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, ou, se não, com escoro no inciso VI do mesmo artigo. Sobre isso, defende entendimento contrário ao da RFB, argumentando que os recursos florestais são bens incorporados ao ativo imobilizado da empresa e, como tal, geram direito a crédito, nos termos do inciso VI do art. 3.º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, faltando apenas que essas leis previssessem, de forma expressa, a forma de cálculo desse crédito.

Nesse sentido, a autoridade competente, segundo a reclamante, deve aplicar, por analogia, a legislação federal pertinente, qual seja, os dispositivos da Lei n.º 6.404/1976 (art. 183) e o RIR/99 (art. 334), que prevêm a diminuição do valor contábil dos recursos florestais mediante a apuração de quotas de exaustão, cuja base de cálculo é o próprio custo da floresta.

Por fim, cita Solução de Consulta da RFB, em que se admite o desconto de créditos relativos a despesas com exaustão de floresta.

Gastos Imobilizados com a Aquisição de Equipamentos Utilizados nas Fazendas e com os Fornos de Carvão

A reclamante argumenta que, conforme já explicado em item anterior, os equipamentos utilizados nas fazendas e os fornos de carvão são bens destinados, ao fim e ao cabo, à produção do ferro gusa, e que o fundamento de que tais equipamentos não estariam “diretamente ligados” à produção, utilizado pela fiscalização para efetuar as glosas, não está em consonância com os ditames legais, já que a lei fala apenas em “bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços”.

Assim, conclui, em se tratando de bens imobilizados destinados ao seu setor produtivo, a empresa estava legalmente autorizada a apurar os respectivos créditos, nos termos do inciso VI do art. 3.º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Gastos Imobilizados com Benfeitorias e Edificações

No que tange à glosas relativas aos gastos com benfeitorias e edificações, as alegações apresentadas são no sentido de que, se não havia previsão legal para o creditamento das despesas, mediante a depreciação acelerada de 1/48 por mês, havia para o creditamento da taxa de depreciação em função do prazo da vida útil do bem, nos termos do § 1.º do inciso II do art. 1.º da IN SRF n.º 457/2004, que serviu de fundamento para a glosa da fiscalização.

Assim, defende que deveria ser declarada a nulidade do ato administrativo, uma vez que o auditor fiscal, em vez de recalculer o crédito, conforme determina a IN SRF n.º 162/1998, glosou-o completamente, desconsiderando a taxa de depreciação indicada pela própria RFB”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte – MG (DRJ/Belo Horizonte) considerou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

" ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10665.903740/2010-10

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE CARVÃO.

Sendo o carvão um insumo para a produção da adquirente, esta poderá se creditar dos valores efetivamente pagos na compra de tal matéria-prima, desde que comprovados os respectivos pagamentos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CUSTOS NA PRODUÇÃO DE CARVÃO.

Por falta de expressa previsão legal, não podem gerar créditos os gastos aplicados na produção do carvão vegetal utilizado como insumo na fabricação de produtos para a venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ATIVO IMOBILIZADO. REFLORESTAMENTO. ESTORNO DE CRÉDITOS.

O estorno de créditos indevidamente apropriados, efetuado em período posterior, não é suficiente para sanar a falta de recolhimento das contribuições ou a utilização indevida desses créditos nos períodos a que se referem.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ATIVO IMOBILIZADO. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. PRODUÇÃO DE CARVÃO.

Por falta de expressa previsão legal, não podem gerar créditos os gastos com depreciação e amortização de máquinas e equipamentos que não sejam aplicados diretamente na fabricação de produtos para a venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ATIVO IMOBILIZADO. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS EM IMÓVEIS. DEPRECIACÃO ACELERADA.

Em relação a créditos apurados no regime não-cumulativo do PIS, os encargos de depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis devem ser determinados mediante a aplicação de taxa de depreciação fixada pela RFB em função do prazo de vida útil do bem, estabelecidas pelas IN SRF n.º 162/98 e IN SRF n.º 130/99.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”.

A recorrente formalizou Recurso Voluntário (doc. fls. 180 a 203)¹, por meio do qual contesta a decisão de piso, trazendo, em essência, os mesmos argumentos utilizados na Manifestação de Inconformidade, alegando ainda, em síntese, que:

- (i) a decisão recorrida teria mantido glosa em relação a aquisições de carvão vegetal, efetuada pela fiscalização em virtude de diferença a maior, em valor, entre as notas fiscais de saída e entrada e ausência de emissão de nota fiscal complementar pelo fornecedor para regularizar o valor da operação, apesar de a empresa ter cumprido o que determinaria a legislação do ICMS;
- (ii) ainda que os fornecedores do carvão vegetal não tenham cumprido com a obrigação tributária de emitir as notas fiscais complementares para ajuste dos preços, é irrefutável seu direito aos créditos glosados (tomados sobre a diferença a maior entre o valor da nota de entrada e o da nota de saída do fornecedor);

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10665.903740/2010-10

- (iii) sempre teria observado o valor real do insumo adquirido, apurando os seus créditos com base nesse valor, creditando-se com o valor da nota de entrada, sendo este maior ou menor do que o valor da nota fiscal do fornecedor, e a DRJ/Belo Horizonte teria expressamente reconhecido que os créditos advindos da não-cumulatividade do PIS e da COFINS deveriam ser calculados com base no valor pago pelo insumo, contudo a Delegacia teria alterado o critério jurídico da autuação, ao reconhecer que a aquisição não teria sido comprovada pela empresa;
- (iv) em momento nenhum teria sido intimada a apresentar a comprovação de aquisição dos insumos e que a amostra de documentos que apresentou tinha o objetivo de demonstrar que se creditava corretamente sobre o valor do carvão vegetal que constava nas notas fiscais de entrada emitidas, e não nas notas de saída dos fornecedores, mas tal amostra efetivamente comprovaria a aquisição do produto;
- (v) tem direito de tomar créditos em relação a custos de produção relacionados a formação de florestas de eucalipto e produção do próprio carvão vegetal, aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte de insumos entre seus estabelecimentos, aquisição de máquinas e equipamentos utilizados nas florestas de eucalipto e nos fornos de carvão, e reflorestamento, visto que extremamente necessários e intrínsecos à produção de ferro-gusa, não podendo ser utilizado o conceito de insumo da legislação do IPI;
- (vi) deve ser revista a glosa dos créditos apurados sobre os custos com reflorestamento, diante do estorno dos valores apurados, para que não seja a empresa onerada duplamente, reformando o entendimento do Acórdão recorrido de tais glosas deveriam ser mantidas devido à falta de retificação das declarações, inexistindo as alegadas “diferenças das contribuições” a recolher; e
- (vii) a fiscalização e a DRJ/Belo Horizonte adotam dois pesos e duas medidas, ao não permitirem que se considere a nota de saída do fornecedor nas hipóteses em que tenha valor superior à nota de entrada emitidas pela empresa, de forma que, se não for reconhecida a integralidade do direito creditório postulado, é forçoso reconhecer a necessidade de retificação da autuação, para apropriação do crédito registrado também nas hipóteses em que o valor da nota fiscal do fornecedor for superior à respectiva nota fiscal de entrada.

À vista do que expôs, a empresa requer, ao fim de sua peça recursal, a “parcial reforma do acórdão recorrido, para que seja reconhecida a integralidade do direito creditório postulado, com a consequente homologação total do PERIDCOMP apresentado. E na remotíssima hipótese de ser mantida a autuação, pede seja ela retificada, para que o *quantum* do direito creditório seja reapurado nos moldes do que foi exposto”.

Cabe destacar, por fim, que a recorrente foi autuada em decorrência do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que deu origem ao presente processo, tendo sido

Fl. 7 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10665.903740/2010-10

lavrado Auto de Infração discutido nos autos do processo n.º 10665.721417/2011-19, o qual já foi objeto de decisão administrativa no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se toma conhecimento.

Análise do mérito

Cuida o presente processo de lide instaurada em decorrência do questionamento feito pelo sujeito passivo acerca indeferimento do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) n.º 21562.11533.290507.1.5.08-3916, relativo a créditos de PIS não cumulativos decorrentes de exportações, no valor de R\$ 21.386,99, apurados no 4.º trimestre de 2005, e de declarações de compensação associadas ao crédito.

Sustenta a empresa, em apertada síntese, que as normas editadas pela Receita Federal do Brasil que deram ensejo ao indeferimento de seu pedido de ressarcimento teriam extrapolado os ditames das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, limitando o direito de dedução dos débitos do PIS/COFINS por elas assegurado.

Defende, nesse sentido, que, nos arts. 3.º das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03, o termo "insumo" foi utilizado pelo legislador sem fazer qualquer restrição, de onde conclui que as restrições aos créditos apropriados pela manifestante foram criadas pelo fisco. Vejamos.

Conceito de Insumo

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

Fl. 8 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10665.903740/2010-10

Vê-se que o cerne da lide envolve a matéria do creditamento de PIS/COFINS não cumulativo sobre os insumos do processo produtivo, matéria recorrente nesta seção de julgamento.

No que toca à definição de insumos, a não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos arts 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo art. 66 da IN SRF nº 247/2002 e pelo art. 8º da IN SRF nº 404/2004, os quais adotaram um entendimento restritivo calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos.

Formaram-se então três correntes de entendimento: (i) a defendida pela Receita Federal, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST nº 181/1974 e nº 65/1979; (ii) a que defendia que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99; e (iii) a que defendia um meio termo, ou seja, que a definição de insumos não se restringia à definição dada pela legislação do IPI e nem deveria ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Em que pese a E. Câmara Superior ter tratado do conceito de insumos em diversos julgados, a matéria foi levada ao poder judiciário e, em decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ sob julgamento no rito do art. 54-3C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), foi estabelecido o conceito de insumo, tomando como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Vejamos:

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,

Fl. 9 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10665.903740/2010-10

combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C 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. (**Resp n.º N.º 1.221.170-PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho**).

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018.

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do referido Parecer Normativo, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS:

1. **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;

2. **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 aceitação de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Extrai-se do julgado que conceito de insumo deve “ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou ainda a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”, ou seja, caracteriza-se insumos, para fins das contribuições do PIS e da COFINS, todos os bens e serviços, empregados direta ou indiretamente na prestação de serviços, na produção ou fabricação de bens ou produtos e que se caracterizem como essenciais e/ou relevantes à atividade econômica da empresa”.

Restou ainda decidido serem ilegais as IN’s n.º 247/2002 e n.º 404/2004, que aplicavam conceito de muito restritivo de insumo para as contribuições em pauta, uma vez que somente se enquadrariam os bens e serviços “aplicados ou consumidos” diretamente no processo produtivo.

Bens e serviços utilizados como insumo

A partir da definição do conceito de insumo, para fins do crédito das contribuições para o PIS e COFINS, se tornam necessárias informações associadas ao bem/serviço utilizado como insumo, tais como quantidade utilizada na composição do produto final, qualidade e

Fl. 10 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10665.903740/2010-10

forma como é empregado no processo produtivo, além de sua relação com as atividades da empresa. Dessa forma, pode-se aferir a imprescindibilidade ou a importância de cada item, bem ou serviço, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte e, conseqüentemente, seu grau de relevância/essencialidade.

Não obstante, não se encontram nos autos elementos que permitam segregar os bens e serviços utilizados na produção do ferro-gusa, de forma a identificar sua qualidade e quantidade e aferir sua imprescindibilidade ou a importância, à luz do conceito de insumo empregado. Há que se destacar, por exemplo, que o recurso voluntário alude genericamente a custos de produção relacionados a formação de florestas de eucalipto e produção do próprio carvão vegetal. A autuação remete aos bens/valores constantes das contas “custo da produção carvão vegetal” (4.1.2, desmembrado em “serviços de terceiros” PJ, “frete matéria prima” PJ, e “aluguel de máquinas e equipamentos”); “custo transporte próprio” (4.1.3, desmembrado em “combustíveis e lubrificantes”, e “serviços de terceiros” PJ) e “custos das fazendas “ (4.1.5, desmembrado em “combustíveis e lubrificantes”, “serviços de terceiros” PJ; e “aluguel de máquinas e equipamentos”). Não se encontra, nos autos, no entanto, nenhum detalhamento dos lançamentos efetuados em tais contas.

Assim, necessário se torna demandar à unidade de origem a intimação da recorrente e o detalhamento dos lançamentos contábeis efetuados pela recorrente, relativamente aos itens glosados. Importante ainda certificar-se que o que consta do processo nº 10665.721417/2011-19 compreende a mesma matéria fática, os mesmos elementos de prova e os mesmos períodos tratados no presente processo.

Conclusões

Diante do exposto, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto no 70.235, de 1972, proponho a realização de diligência para que a Unidade de Origem (DRF/Divinópolis-MG) certifique se o que consta do processo nº 10665.721417/2011-19 compreende a mesma matéria fática, os mesmos elementos de prova e os mesmos períodos tratados no presente processo e, em caso negativo:

- a) intime a recorrente a apresentar as notas fiscais, comprovantes de pagamento e os correspondentes lançamentos contábeis, de forma a comprovar a aquisição do carvão e a correta escrituração dos créditos dela decorrentes;
- b) detalhe os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente em relação aos bens e serviços glosados, com descrição individualizada do bem ou serviço e seu respectivo valor, nas contas “custo da produção carvão vegetal” (4.1.2, desmembrado em “serviços de terceiros” PJ, “frete matéria prima” PJ, e “aluguel de máquinas e equipamentos”); “custo transporte próprio” (4.1.3, desmembrado em “combustíveis e lubrificantes”, e “serviços de terceiros” PJ); e “custos das fazendas “ (4.1.5, desmembrado em “combustíveis e lubrificantes”, “serviços de terceiros” PJ; e “aluguel de máquinas e equipamentos”); de modo a tornar possível seu confronto com o conceito de insumo adotado no voto; e
- c) esclareça de forma conclusiva se efetivamente está havendo, no que se refere a gastos com reflorestamento, dupla onerosidade à recorrente.

Fl. 11 da Resolução n.º 3001-000.273 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10665.903740/2010-10

Também, se assim desejar, intime o sujeito passivo para apresentar outros elementos de prova que entenda necessário para evidenciar a existência do direito creditório utilizado na compensação dos débitos tributários declarados no PER/DCOMP.

Desta forma, devem os presentes autos retornar para a DRF/Divinópolis, para atendimento da diligência determinada. Outrossim, findada esta, deverá a autoridade competente elaborar relatório conclusivo sobre os fatos dela advindos, manifestando-se objetivamente sobre a existência ou não do vindicado direito creditório, à luz do conceito de insumo utilizado no voto.

Encerrada a instrução processual o recorrente deverá ser intimado para, se assim desejar, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche