



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10680.909537/2012-21  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-002.739 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de outubro de 2020  
**Assunto** PIS/COFINS  
**Recorrente** NACIONAL MINERIOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3402-002.733, de 21 de outubro de 2020, prolatada no julgamento do processo 10680.901700/2013-98, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pelo colegiado do órgão julgador de primeira instância administrativa, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara em parte o Pedido de Ressarcimento, vinculado a Declaração de Compensação, referente a créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep relativos a mercado interno, do Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009.

Os termos do relatório fiscal, os fundamentos do Despacho Decisório e os argumentos da Manifestação de Inconformidade encontram-se resumidos no relatório do acórdão

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.739 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10680.909537/2012-21

recorrido. Os fundamentos da decisão estão detalhados no voto do acórdão e sumariados na ementa. Transcreve-se:

[...]

#### INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou que seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Considera-se insumo também o serviço prestado por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

#### NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ALUGUEL. CRÉDITOS.

Somente geram crédito as despesas de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, pagas a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa.

Locação de veículo não enseja a constituição de crédito no regime não cumulativo, nem a título de locação de máquinas e equipamentos, nem em quaisquer das demais hipóteses de creditamento previstas na legislação que rege a matéria.

#### NÃO CUMULATIVIDADE. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CRÉDITOS.

Apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não cumulatividade

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário repisando os argumento expostos em sua manifestação de inconformidade nos seguintes tópicos: i) conceito de insumos; ii) processo produtivo da recorrente (de acordo com laudo técnico anexo aos autos); iii) créditos decorrentes da aquisição de serviços; iv) créditos decorrente de despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos; v) créditos decorrentes da aquisição de ativos imobilizados.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

A Contribuinte teve ciência da decisão da DRJ em 27/09/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem no DTE de fls 159, tendo apresentado suas razões recursais em 22/10/2018. Os documentos de representação por seus patronos também estão completos. Assim, o recurso é tempestivo, bem como os demais requisitos de admissibilidade encontram-se devidamente preenchidos, nos moldes do Decreto 70.235/72.

Como se depreende do relato acima, a questão de mérito discutida nestes autos é já amplamente conhecida pelos julgadores do CARF. Trata-se do conceito de insumo para fins de apropriação de crédito da Contribuição

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.739 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10680.909537/2012-21

ao PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade (artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.833/2003 e 10.637/2002)

Tanto a autoridade lançadora quanto a decisão recorrida aplicaram o entendimento das Instruções Normativas SRF n. 247/2002 e n. 404/2004, no sentido de restringir o direito crédito apenas às situações relacionadas nos referidos atos normativos infralegais.

Todavia, a necessidade de afastamento das referidas instruções normativas foi definitivamente resolvida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo tomando como parâmetro os critérios da essencialidade e/ou relevância. A ementa do julgado foi lavrada nos seguintes termos:

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.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.739 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10680.909537/2012-21

O voto da Ministra Regina Helena Costa destacou o que o E. Tribunal Superior considerou pelos conceitos de *essencialidade ou relevância* da despesa, sendo que tal entendimento deve ser seguido por este Colegiado, de acordo com previsão regimental (artigo 62, §2º do RICARF):

**Essencialidade** – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

**Relevância** - considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

A seu turno, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica n.º 63/2018, dispensando os procuradores de recorrerem quanto ao tema. Nessa oportunidade, o Órgão conceituou os mesmo critérios de essencialidade e relevância. Destaco os seguintes trechos de seu texto:

"(...) os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a)”constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos 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.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.739 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10680.909537/2012-21

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

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

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Considerando que as análises efetuadas até o presente momento nesse processo não consideram os citados critérios de essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Por tudo quanto exposto, no intuito de analisar a validade dos atos administrativos e das informações indicadas pela Recorrente, entendo - com base no artigo 18, §3º do Decreto 70.235/72 - necessária a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento da controvérsia atinente aos *créditos* da Contribuição ao PIS e da COFINS no seguinte sentido:

1. Seja intimada a Recorrente para detalhar suas atividades e indicar de forma minuciosa qual a interferência de cada um dos bens e serviços, que pretende aferir créditos para apuração do PIS e da COFINS não cumulativos, nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR. Nesse item, a Recorrente deverá seguir a mesma ordem de glosas posta no Relatório Fiscal acostado ao Despacho Decisório, justificando porque considera que cada um dos bens ou serviços são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR

2. A Fiscalização, com base nas informações prestadas nos termos do item 1. e da documentação constante dos autos (e.g. laudo de fls 366 a 398), elabore um novo parecer e um novo demonstrativo a respeito do direito creditório de cada um dos itens glosados, com as considerações efetuadas a partir da interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ (REsp 1.221.170), segundo os critérios de relevância e essencialidade, bem como do Parecer Normativo Cosit n.º 05/2018.

Antes do retorno do processo a este CARF a Recorrente deve ser intimada para, se for de seu interesse, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias quanto aos documentos e informações apresentados.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.739 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10680.909537/2012-21

## **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente Redator