



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.924550/2011-29
RESOLUÇÃO	3202-000.507 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERDAU ACOMINAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3202-000.479, de 17 de abril de 2026, prolatada no julgamento do processo 10680.723479/2012-40, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que julgou o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao suposto crédito de COFINS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins, o termo *insumo* não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos diretamente na fabricação do produto ou no serviço prestado.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA. POTÊNCIA GARANTIDA

Na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, podem ser descontados créditos calculados sobre os dispêndios com energia elétrica adquirida de pessoa jurídica domiciliada no país, nos termos da legislação aplicável. Sendo indissociáveis dos gastos com a energia elétrica consumida, os gastos efetuados na contratação de energia de demanda são passíveis de creditamento.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES. INSUMOS IMPORTADOS.

Não são passíveis de creditamento, na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, os gastos com fretes de insumos importados, ainda que contratados de empresas nacionais, por falta de previsão legal.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SUCATAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Não são passíveis de creditamento, na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, os gastos na aquisição de sucatas, devido a vedação legal expressa, porém são passíveis de creditamento os gastos com serviços empregados na industrialização dos resíduos industriais, por se caracterizarem como insumos na atividade produtiva da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. MATERIAIS DE EMBALAGEM

Diferentemente dos gastos com embalagem de apresentação, não são passíveis de creditamento, na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins,

os gastos com embalagem para transporte, por não ser considerada insumo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. MATERIAIS E SERVIÇOS EMPREGADOS NA MANUTENÇÃO, CONSERVAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS.

Não geram direito a crédito a ser descontado, na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, os gastos com bens e serviços empregados em edificações ou benfeitorias em imóveis utilizados na atividade produtiva da empresa, que não aumentam sua vida útil em mais de um ano.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. MATERIAIS UTILIZADOS NA IDENTIFICAÇÃO E ACONDICIONAMENTO.

Não são passíveis de creditamento, na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, os gastos com materiais utilizados na identificação e acondicionamento da produção, por não serem considerados insumo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES

São passíveis de creditamento, na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, os gastos com fretes de insumos adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, por tratar-se de valor incluído no custo de aquisição desses insumos. O mesmo não se dá em relação ao fretes pagos na aquisição de insumos importados, uma vez que, neste caso, não está incluído no seu custo de aquisição, e não há previsão legal para tal.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS E SERVIÇOS RELACIONADOS A ATIVIDADES MINERAIS.

Não geram direito a crédito a ser descontado, na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, os gastos com bens e serviços empregados na produção própria de matéria prima utilizada na atividade da empresa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

PERÍCIA. IMPRESCINDIBILIDADE.

Considera-se incabível a realização de perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo ou quando vise transferir a terceiro a decisão de competência da autoridade julgadora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

Salvo nos casos previstos em lei, as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. REGRA. AUSÊNCIA DE EFEITO VINCULANTE.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, a não ser nos casos especialíssimos em que o Ministro da Fazenda atribua a Súmula do CARF efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, mesmo que proferidas por tribunais superiores, só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo, salvo nas situações previstas pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual pugna pela homologação integral do crédito.

É o que havia a ser relatado.

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:

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade.

Ante a inexistência da arguição de preliminares, passo a análise do mérito.

Como relatado anteriormente, parte da questão de mérito discutida nos presentes autos perpassa pelo conceito de insumos para fins de crédito de COFINS-exportação, no regime não cumulativo referente ao mês de agosto de 2008, no montante de R\$ 3.232.270,21, permanecendo a controvérsia sobre os seguintes pontos:

CHAVE	GRUPO	DILIGÊNCIA
8	Fretes nacionais de insumos importados	Glosa mantida
6	Materiais de embalagem	Glosa mantida
5	Materiais de embalagem para transporte	Glosa mantida
4	Materiais utilizados na identificação/acondicionamento/movimentação interna	Glosa mantida
3	Materiais utilizados na manutenção de instalações industriais	Glosa mantida, com expurgos
2	Sucatas (aquisição)	Glosa mantida
1	Transporte de matéria prima entre estabelecimentos da empresa	Glosa mantida
24	Serviços de transporte de produtos destinados à venda	Glosa mantida
23	Serviço de estiva de matérias primas	Glosa mantida
22	Serviços de infraestrutura para a movimentação de produtos siderúrgicos destinados a venda	Glosa mantida
21	Serviço de limpeza industrial de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda	Glosa mantida
20	Serviços de manutenção e conservação e construção de instalações industriais	Glosa mantida
19	Serviços de movimentação, estocagem, carregamento e transbordo de minério de ferro	Glosa mantida

18	Serviços de peação, escoreamento e estiva de produtos destinados a venda	Glosa mantida
16	Serviços de remoção de matéria prima estéril vinculada ao processo de mineração	Glosa mantida
15	Serviços de sondagem de minério de ferro para a fabricação ou produção de bens destinados a vendas	Glosa mantida
13	Serviços de transporte e/ou pesagem de matérias primas	Glosa mantida
12	Serviços de tratamento de resíduos industriais	Glosa mantida
11	Treinamento sobre o funcionamento de equipamentos da área industrial, tais como alto forno e laminação	Glosa mantida
	Demanda de energia elétrica	Glosa mantida
	Industrialização por encomenda de sucatas	Glosa afastada
7	Fretes relativos a produtos não identificados	Glosa mantida
	Combustíveis e lubrificantes utilizados na geração de energia elétrica e respectivos fretes	Glosa afastada
14	Serviços de transporte de resíduos industriais	Glosa mantida
	Serviços de pinturas industriais em equipamentos, estruturas e edificações industriais	Glosa afastada
25	Aluguéis de caminhões	Glosa mantida
9	Créditos extemporâneos	Glosa mantida

Entretanto, tanto a fiscalização, quanto a autoridade julgadora a quo aplicaram o conceito restritivo de insumo, com amparo nas Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, conforme pode ser visto do texto do Acórdão a seguir: (e-fls. 382)

DAS QUESTÕES SUSCITADAS DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF Nº 247/2002 E Nº 404/2004:

No que pertine à alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade trazida ao processo pela manifestante, ressalte-se que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegitimidade de lei ou ato normativo infralegal, matéria reservada ao Poder Judiciário. O órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, salvo nos casos autorizados por disposições legais, regulamentares ou normativas, baixadas por autoridade superior competente - de conformidade com o estatuído no art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997 -, nos quais não se insere a presente matéria.

Ademais, o art. 7º da Portaria MF nº Portaria MF nº 341, expedida aos 12.07.2011 pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda e publicada no Diário Oficial da União de 14.07.2011, que disciplina o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, assim preceitua:

Art. 7º São deveres do julgador:

(...)

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Assim, o conceito de insumos dados pelas instruções normativas acima, além de se adequar aos contornos legais, não poderia, se assim não fosse, ser afastado pela autoridade administrativa julgadora de primeira instância, vinculada aos ditames legais e regulamentares (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990).

É que as instruções normativas são atos normativos expedidos por autoridade administrativa competente e que visam regulamentar ou implementar a lei – e, no caso analisado, as IN SRF 247/2002 e 404/2004 foram editadas com fundamento no poder regulamentar expressamente conferido pelo art. 66 da Lei nº 10.637/2002, e pelo art. 92 da Lei nº 10.833/2003. Por decorrência, compõem a legislação tributária (art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN) e são de observância obrigatória pela autoridade administrativa.

Dessarte, é absolutamente incabível que esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que integra a estrutura administrativa da RFB, proceda à análise de arguições de ilegalidade/inconstitucionalidade de atos normativos emanados da própria RFB, fato este que torna absolutamente inócua, também, qualquer discussão acerca da alegada extrapolação da sua competência e interpretação restritiva dos dispositivos legais. Afinal, é também impensável que esta instância julgadora possa adentrar nessa seara, quando os atos atacados emanaram da própria RFB.

Ocorre que, como se sabe, tal entendimento já foi superado definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.221.170/PR.

Para interpretar o conceito de insumo, entendo por bem registrar que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS deve tomar como base a decisão proferida no RESP 1.221.170.

É sabido que em fevereiro de 2018, a 1ª Seção do STJ ao apreciar o Resp 1.221.170 definiu, em sede de repetitivo, decidiu pela ilegalidade das instruções normativas 247 e 404, ambas de 2002, sendo firmada a seguinte tese:

“(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”.

No resultado final do julgamento, o STJ adotou interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de

essencialidade ou relevância, ou seja, pretendeu-se que seja considerado insumo o que for essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa.

Vejamos excerto do voto da Ministra Assusete Magalhães:

“Pela perspectiva da zona de certeza negativa, quanto ao que seguramente se deve excluir do conceito de ‘insumo’, para efeito de creditamento do PIS/COFINS, observa-se que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 trazem vedações e limitações ao desconto de créditos.

Quanto às vedações, por exemplo, o art. 3º, §2º, de ambas as Leis impede o crédito em relação aos valores de mão de obra pagos a pessoa física e aos valores de aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Já como exemplos de limitações, o art. 3º, §3º, das referidas Leis estabelece que o desconto de créditos aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e aos custos e despesas pagos ou creditados a pessoas jurídicas também domiciliadas no território nacional.” Restou pacificada no STJ a tese que: “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”.

O conceito de insumo também foi consignado pela Fazenda Nacional, vez que, em setembro de 2018, publicou a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018, in verbis:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia.

Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014." A Nota clarifica e orienta, internamente, a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional:

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.” Com tal nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Tal ato ainda reflete que o “teste de subtração” deve ser utilizado para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal e pela DRJ não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo ser necessária uma reapreciação dos créditos objeto do presente julgamento, em consonância com a nova interpretação determinada pelo STJ, sob pena de se verificar supressão de instância.

Diante de todo o exposto, em razão da superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proponho a conversão do presente em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

(i) intime a Recorrente para demonstrar de forma detalhada e individualizada, por meio de Laudo Técnico, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

(ii) analise todos os documentos e informações apresentadas nos presentes autos após a decisão recorrida,

(iii) elabore relatório fiscal conclusivo, manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes, especialmente, quanto ao enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

(iv) recalcule as apurações e resultado da diligência;

(v) intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator