



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.904949/2014-88
RESOLUÇÃO	3201-003.906 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADM DO BRASIL LTDA
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, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade de origem para que a autoridade administrativa providencie o seguinte: (i) reanalisar os créditos de insumos pleiteados, tendo-se em conta a decisão do Superior Tribunal de Justiça(STJ) no RESP 1.221.170/STJ e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018, e, caso necessário, intimar o Recorrente para apresentar, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo técnico demonstrando a essencialidade e a relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, (ii) reanalisar os demais créditos pleiteados considerando-se os esclarecimentos prestados pelo Recorrente, bem como os dados e documentos presentes nos autos, sem prejuízo da realização de novas diligências que se mostrarem necessárias, (iii) elaborar novo Relatório Fiscal contendo os resultados da diligência, o qual deverá ser cientificado pelo Recorrente, assegurando-lhe o direito a se manifestar no prazo de 30 dias, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos créditos que permanecerem glosados, bem como àqueles que, eventualmente, vierem a serem reconhecidos, e, (iv) cumpridas as providências indicadas, devolver o processo a este CARF para prosseguimento.

O conselheiro relator havia votado, inicialmente, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, vindo a aderir à proposta de realização de diligência suscitada durante os debates.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada e reconheceu parcialmente o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

O interessado transmitiu o PER nº 28100.12577.310812.1.1.08-6276, nº qual requer ressarcimento de crédito relativo ao PIS/Pasep não-cumulativo – exportação referente ao 2º trimestre de 2012;

Posteriormente transmitiu as Dcomps nº 37445.55467.250613.1.7.08-0423 e 31410.36616.250613.1.3.08-0070, visando compensar os débitos nelas declarados com o crédito acima;

A DRF VITÓRIA/ES emitiu Despacho Decisório no qual não reconhece o direito creditório e não homologa as compensações pleiteadas;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese:

- a) da nulidade do despacho decisório:
- b) Do conceito de insumos para fins de registro de crédito de PIS nº regime não-cumulativo;
 - b.1) A legislação do PIS e da COFINS não traz conceito de insumos e não faz referência à legislação do IPI;
 - b.2) A legislação do PIS e COFINS afasta-se implicitamente da legislação do IPI pela própria natureza dos créditos admitidos;
 - b.3) A materialidade do PIS e da COFINS não é semelhante à materialidade do IPI;
 - b.4) própria legislação do PIS e da COFINS determina que os créditos dessas contribuições são distintos daqueles calculados para fins de IPI;
- c) Fretes;
- d) Serviços portuários;

- e) Arrendamento de estabelecimento industrial;
- f) Do crédito presumido;
 - f.1) Do valor do crédito presumido glosado;
- g) Dos créditos indicados na linha 9 da Ficha 16A do DACON;
- h) Dos créditos indicados na linha 10 da Ficha 06A do DACON;

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade e conforme ementa do Acórdão nº 09-66110 - 2ª Turma da DRJ/JFA que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012

PIS/PASEP - COFINS. INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETE

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Da preliminar

A recorrente alega que deve-se anular o despacho decisório pela falta de informação dos motivos da glosa, sendo glosados os valores pleiteados de forma genérica, sem um detalhamento e motivação das glosas realizadas.

De início vale mencionar que no Relatório Fiscal de Fls. 73 a 110 detalha os motivos da glosa e traz a documentação da Recorrente que foi utilizada para a análise, portanto não verifico uma falta de motivação das glosas realizadas.

Do outro lado vale mencionar que em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Despacho Decisório foi emitido por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, e cumpriu com todos os requisitos insculpidos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, observando estritamente o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), não se cogitando tampouco, a hipótese de cerceamento do direito de defesa da contribuinte, apesar do não aprofundamento de cada um dos itens glosado, como o caso é de pedido de Ressarcimento e envolve crédito é de responsabilidade do contribuinte em trazer a documentação que demonstre seu direito.

Portanto rejeito a preliminar suscitada.

Do mérito

O Fisco ao analisar o direito creditório da Recorrente efetuou glosas sobre os produtos e serviços relacionados aos quais se pretendia obter créditos. As glosas foram amparadas na legislação então vigente e, em razão da complexidade da atividade desenvolvida pela Recorrente e dos produtos e serviços a serem avaliados, o resultado da fiscalização foi exposto em anexos, conforme constou no Termo de Verificação Fiscal.

O posicionamento adotado pela DRJ, ratifica as razões da fiscalização, vejamos destaques do acórdão:

Fica claro que não é toda aquisição de bens ou serviços da empresa que gera crédito de PIS/Pasep e Cofins, mas somente aquelas que sofram alterações, tais

como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou que sejam aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Não se discute se esses bens e/ou serviços são necessários à atividade da empresa, e sim, se eles se enquadram no conceito acima, firmado na legislação de regência.

O fato é que as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, ao falarem em “insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”, criaram uma delimitação estrita, vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta no processo produtivo do bem ou produto destinado à venda (conceito jurídico de insumos), não permitindo, assim, que todos os ônus que uma pessoa jurídica tem para a consecução de sua atividade-fim sejam considerados como insumos (conceito contábil ou econômico de insumos).

Assim, não se pode dizer que as Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004 tenham extrapolado seus limites legais, criando ou definindo limitações ao uso e gozo de créditos da contribuição, pois essa é uma limitação decorrente das próprias Leis que definem, em seus arts. 3º, os limites dos créditos a serem aproveitados, deixando claro o escopo destes, ou seja, os bens e serviços utilizados diretamente no processo produtivo do bem ou produto destinado à venda.

Ora, quando o legislador admitiu a possibilidade de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, nos casos em que não se referem a insumos consumidos ou aplicados na produção de bens e produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, ele o fez de forma expressa, enumerando os bens e serviços capazes de gerar crédito e vinculando-os a determinadas atividades e usos, assim como fez ao enumerar de forma minudente as exclusões a serem efetuadas nas bases de cálculo das contribuições. Exemplificativamente temos: energia elétrica e térmica; aluguéis de prédios e máquinas; arrendamento mercantil; depreciação ou aquisição de edificações e de benfeitorias em imóveis.

Passo a analisar as glosas efetuadas, na ordem apresentada na peça de defesa. Cumpre esclarecer que a autoridade fiscal usou os dados incluídos nos Dacons retificadores apresentados em 29/04/2015.

Sendo essas as considerações iniciais, verifica-se que a controvérsia gravita sobre as receitas acrescentadas à base de cálculo da contribuição e das glosas de crédito sobre aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na fabricação de produtos exportados, apurados no regime não-cumulativo e também a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumos, dentro desta sistemática.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O julgamento do REsp 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou

a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

No mencionado julgamento, o Superior Tribunal de Justiça determinou expressamente a ilegalidade das IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, que limitavam a hipótese de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos aos casos em que os dispêndios eram realizados nas aquisições de bens que sofriam desgaste e eram utilizados somente e diretamente na produção.

Dentro dessas premissas, o posicionamento adotado pela fiscalização e pela DRJ, conforme destaques acima colacionados, estão em dissonância com o conceito contemporâneo que obrigatoriamente deve ser aplicado por este colegiado.

Em respeito aos princípios constitucionais processuais, para melhor solução da lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, é imperioso oportunizar que a fiscalização identifique dentre os produtos e serviços que estão sendo pleiteados, a relevância e/ou essencialidade, na perspectiva da fase do processo produtivo, bem como das atividades desempenhada pela empresa.

Analisar a matéria sem oportunizar à fiscalização revisar o seu ato, pode equivaler à aplicação da ilegal exigência constante nas mencionadas instruções normativas e pode configurar a não observância dos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170/STJ. Diante do voto vencedor da Ministra Regina Helena Costa, cadastrado sob o n.º 779 no sistema dos julgamentos repetitivos, o voto vencedor fixou as seguintes teses:

“É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.” “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.”

Ou seja, para fins jurídicos de aproveitamento de crédito e interpretação do conceito de insumos, somente o voto vencedor que fixou as teses é o voto que pode ser levado em consideração na leitura do Acórdão do REsp 1.221.170/STJ.

Ancorada nas Leis 10.833/03 e 10.637/02, a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo vai além do conceito jurídico de insumos, razão pela qual é necessário abordar os grupos de glosas de forma separada e específica, com base na legislação e nos precedentes administrativos fiscais e judiciais mencionados.

Por terem sido realizados antes do julgamento do REsp 1.221.170 STJ, nem o Recurso Voluntário e nem o acórdão recorrido trataram do conceito contemporâneo de insumo e,

portanto, não consideraram qual seria a relevância, essencialidade e singularidade dos dispêndios com a atividade econômica da empresa.

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto nos artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade de origem para que a autoridade administrativa providencie o seguinte:

- (i) reanalisar os créditos de insumos pleiteados, tendo-se em conta a decisão do Superior Tribunal de Justiça(STJ) no RESP 1.221.170/STJ e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018, e, caso necessário, intimar o Recorrente para apresentar, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo técnico demonstrando a essencialidade e a relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos,
- (ii) reanalisar os demais créditos pleiteados considerando-se os esclarecimentos prestados pelo Recorrente, bem como os dados e documentos presentes nos autos, sem prejuízo da realização de novas diligências que se mostrarem necessárias,
- (iii) elaborar novo Relatório Fiscal contendo os resultados da diligência, o qual deverá ser cientificado pelo Recorrente, assegurando-lhe o direito a se manifestar no prazo de 30 dias, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos créditos que permanecerem glosados, bem como àqueles que, eventualmente, vierem a serem reconhecidos, e,
- (iv) cumpridas as providências indicadas, devolver o processo a este CARF para prosseguimento

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow