



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.720019/2013-94
Recurso Voluntário
Resolução nº **3201-003.621 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de janeiro de 2024
Assunto PROCESSO ADMINISTRATIVO
Recorrente RAÍZEN ENERGIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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 preparadora para que se providencie o seguinte: (i) intimar o Recorrente para apresentar, “caso entender necessário”, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo complementar ao que consta dos autos (Laudo/Parecer Técnico sobre cadeia produtiva da indústria sucroenergética, elaborado pela Universidade de São Paulo – USP), com o intuito de se demonstrarem a essencialidade e a relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, quando imprescindíveis e importantes ao processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170/STJ e da Nota SEI/PGFN nº 63/2018, (ii) elaborar novo Relatório Fiscal, considerando as informações já constantes dos autos e as demais produzidas durante a diligência, especificando as glosas de créditos porventura revertidas e/ou mantidas, (iii) ao final, cientificar o Recorrente dos resultados da diligência para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos créditos que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem reconhecidos, e (iv) cumpridas as providências indicadas, devolver o processo a este CARF para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: s Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia Regional de Julgamento, no qual passo a reproduzir alguns excertos do relatório, conforme segue abaixo:

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.720019/2013-94

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório SAORT n.º 007/2013, que deferiu em parte o pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não-cumulativa, formulado no PERDCOMP n.º 25990.97107.141008.1.1.09-8954, que foi retificado pelo documento recepcionado sob o n.º 29284.15494.310309.1.5.09-2419 e em 22.06.2010 foi novamente retificado, desta feita pelo Per recepcionado sob o n.º 25802.95790.220610.1.5.09-4780, atualmente ativo, créditos esses oriundos da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de bens exportados para o mercado externo, referente ao 3º trimestre de 2008 (art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002).

2- Do valor pleiteado de R\$ 7.506.565,88 (PERDCOMP retificador), foi reconhecido o valor de R\$ 3.129.851,49, valor este referente ao crédito dos meses de julho a setembro de 2008.

3- Do total reconhecido como crédito de Cofins Não Cumulativa, foram homologadas as DCOMP 18159.11936.220610.1.7.09-8526 e 24762.93751.070512.1.7.09-9688, e, parcialmente, os débitos constantes do processo 13888.000928/2009-14, não tendo sido homologadas as DCOMP 21369.28462.220610.1.7.09-4440 e 07167.15216.140910.1.3.09-0015.

4- Conforme Termo de Verificação Fiscal (e-fls 205 e seguintes), no qual se baseou o Despacho Decisório (e-fls 3750 e seguintes), o reconhecimento parcial do crédito se deu em virtude de glosa de créditos informados no Dacon, mas não respaldados na legislação, visto que, no entendimento da fiscalização, o conceito de insumos, de onde se originam os créditos pleiteados pelo contribuinte, não é abrangente. Assim se pronunciaram os Auditores na análise dos créditos:

Dessa maneira, vê-se que o termo insumo é gênero que abarca componentes aplicados direta e indiretamente na produção e, por isso, tem sido dividido em dois distintos subgêneros, quais sejam, os “insumos diretos” e “insumos indiretos”. Em consequência, por exemplo, são:

1) Insumos diretos de produção: matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem, etc.; e

2) Insumos indiretos de produção: energia elétrica, combustíveis, lubrificantes, manutenção de máquinas, alugucis, etc.

Essa maneira de entender o termo insumo se apresenta, **de forma tácita**, tanto no inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, na sua versão atual, quanto no inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.333, de 2002, ambas com a redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004, bem como nas IN SRF n.º 247, de 2002, na versão dada pela IN SRF n.º 358, de 2003, e n.º 404, de 2004 (negritei).

Vista dessa maneira fica claro que, **em regra**, somente os insumos diretos de produção podem permitir o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. **Tal regra só é rompida por determinação legal**, como ocorre com os combustíveis, os lubrificantes e a energia elétrica, dentre outros insumos indiretos de produção que a despeito disto desoneram o créditos em tela (negritei).

Prosseguindo, os auditores assim se pronunciaram:

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.720019/2013-94

Da análise do exposto acima, conclui-se que, além dos lubrificantes expressamente referidos no art. 3º, II, das Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, consideram-se “insumos”, para fins de desconto de créditos na apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, aplicados ou consumidos na fabricação do açúcar e do álcool. Ou seja, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção do açúcar e do álcool. E, ainda, em se tratando de aquisição de bens, estes não poderão estar incluídos no ativo imobilizado da empresa.

Depreende-se, portanto, que as despesas incorridas no processo produtivo da cana-de-açúcar, ou seja, sua semeadura, colheita e transporte até a usina onde será fabricado o açúcar, não atendem ao critério para caracterização como insumos. Sendo a atividade-fim da empresa voltada para a produção do álcool e açúcar, não há o que se falar, na área agrícola, de fabricação de produto nem tampouco em bens que venham a sofrer desgaste em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

5- Em apertada síntese, tem-se que, como a interessada apresentou diversos itens de bens e serviços utilizados em diferentes situações e etapas que compreendem o objeto social da pessoa jurídica (a relação completa está posta às e-fls. 214 e seguintes), inclusive bens e serviços utilizados na semeadura, colheita e transporte, estes foram glosados por, no entendimento da fiscalização, estarem excluídos do conceito de insumo referido nas leis 10637/2002 e 10833/2003.

6- Ciente do despacho decisório em 14/02/2013 (e-fl 3856) e inconformada com o parcial indeferimento, a pessoa jurídica, por seus representantes legais, apresentou manifestação de inconformidade em 27/02/2013 (e-fl. 3768 e seguintes) alegando:

i-a tempestividade da peça de defesa;

ii- o reconhecimento pela RFB do valor de R\$ 3.129.851,49, face à glosa de itens que estariam fora do conceito de insumos;

iii- que não podem concordar com a interpretação dada pela Auditoria da RFB ao conceito de *insumo*, externada pela IN SRF n.º 404/2004, que o teria equiparado ao conceito estabelecido legalmente para o IPI, e que admite, indevidamente, como insumos apenas os bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto destinado à exportação, vez que a concepção estrita de insumo não se coaduna com a base econômica da COFINS;

iv- o sistema de não cumulatividade do PIS e da COFINS é um sistema diferenciado de “*não-cumulatividade*”, diferente do IPI, por ser muito mais abrangente, devendo integrar todas as despesas e custos necessários utilizados na produção de bens e serviços;

v- que os tribunais administrativos (CARF) vem julgando lides semelhantes segundo o entendimento de que o conceito de insumo passível de crédito de Pis/Cofins tem definição própria e deve: ser utilizado direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade; ser indispensável para a formação do produto e serviço e estar relacionado ao objeto social do contribuinte;

vi- que o CSRF já deu decisão no sentido de os bens e serviços aplicados à unidade de produção também geram direito ao crédito, pelo que tal entendimento deve ser aplicado ao caso em tela, pois a impugnante adquire diversos bens e serviços que constituem dispêndio fundamental, imprescindível ao processo produtivo;

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.720019/2013-94

vii- a Lei 10.833/2003 não conceitua "*insumos*" e, tampouco, remete à utilização subsidiária da legislação do IPI para a busca do seu conceito, do que depreende-se que o legislador ordinário pretendeu estatuir o conceito amplo e comum para insumos, ou seja, elementos diretos e indiretos necessários à produção de bens e serviços;

viii- que a restrição ao conceito de insumo trazida pela IN SRF 404/2004 cobrese de latente ilegalidade, pois restringe e altera o conteúdo da lei; como "lei" deve ser entendido o seu sentido estrito – ato normativo, entre os quais não se enquadram o decreto, as instruções normativas e as ordens de serviço;

ix- ainda que se considerem os ditames da IN SRF 404/2004, a defendente faz jus aos créditos em discussão, pois faz parte do seu objeto social a atividade agroindustrial – fabricação de açúcar e álcool, que abrange o plantio da cana, corte, carregamento, pesagem, distribuição e venda destes produtos, que são custos de produção da empresa;

x- os insumos utilizados na produção da cana de açúcar, matéria-prima base para a produção dos produtos finais comercializados pela recorrente não podem ser ignorados para fins de apuração do crédito de COFINS;

7- Em suma, a defendente ampara-se na pretensa ilegalidade das disposições das IN SRF 404/2004 e 247/2002, para atacar item a item, todas as glosas efetuadas pela Auditoria Fiscal da RFB, tais como foram descritas no termo de verificação fiscal, e-fls. 206 e seguintes, afirmando que tais glosas são indevidas e sustentando a correção do creditamento feito pela pessoa jurídica.

8- Por derradeiro, a interessada requer a juntada posterior de documentos alegando que os 30 dias foram insuficientes para apresentar toda documentação e, também, a realização de perícia, nos termos do inciso IV do Dec. 70.235/72, indicando o perito e apresentando quesitos.

É o relatório.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente com a seguinte
ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO

O pedido de perícia formulado com o objetivo de protelar injustificadamente a solução do litígio não é de ser deferida.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstre a ocorrência de uma das situações de exceção previstas legalmente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO.

A partir de dezembro de 2002, a base de cálculo da contribuição é o faturamento, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

RESSARCIMENTO. INSUMO CORPÓREO.

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.720019/2013-94

Para configurar insumos para os fins de creditamento na forma do disposto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, as matérias primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, utilizados na fabricação de bens destinados à venda, devem sofrer 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, e, ainda, não podem representar acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas.

RESSARCIMENTO. SERVIÇO. INSUMO.

Na apuração do PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre gastos incorridos com serviços utilizados como insumo, desde que pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário alegando em síntese:

II. 1— Do Cerceamento de Defesa

11.2 — Da Inobservância ao Devido Processo Legal

111.1 — Da Possibilidade de Creditamento de COFINS Não Cumulativa e da Indevida Restrição Infralegal do Conceito de *Insumo*

111.2 — Da Indevida Desconsideração das Atividades Agrícolas como Insumo da Atividade Agroindustrial (Rubrica "Agrícola")

111.3 — Da Glosa Dos Créditos de Bens e Serviços Utilizados como Insumos LRubricas "Não Se Enq Insumo" e "Insumos Indiretos")

111.4 — Da Glosa dos Créditos de Despesas Agrícolas, Arrendamento Aarícola e Aluguel Agrícola (Rubricas "Agrícola", "Arrendamento Agrícola", "Aluguel Agrícola" E "Não É Loc Pr Maq Eq")

111.5 — Da Glosa dos Créditos de Custos Ligados às Áreas Administrativas Sendo esses os fatos passo ao voto.

111.6 — Das Glosas Sobre Notas Fiscais de Álcool (Rubricas "Não Se Enq Insumo" e "Não É Loc Pr Maq Eq")

111.7 — Das Despesas com Produtos não Considerados Insumos ou Insumos Indiretos (Rubrica "Não Se Enq Insumo", "Laboratório", "Insumos Indiretos" e "Prod Quim Não Prod")

111.8 — Da Glosa dos Créditos de Combustível (Rubrica "Combustível" e "Graxa/Autos").

111.9 — Da Glosa dos Créditos de Embalagem dos Produtos

111.10 — Da Glosa dos Créditos de Despesas com Custo de Armazém e Transporte dos Produtos - Fretes (Rubrica "Portuárias".

111.11 — Da Glosa dos Créditos de Custo da Depreciação do Ativo Imobilizado

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.720019/2013-94

111.12 — Da Glosa dos Créditos Referentes às Despesas com Energia Elétrica, Aluguéis e Arrendamento Mercantil (Rubricas "Aluguel Agrícola" e "Não É Loc Pr Maq Eu")

111.13 — Da Glosa dos Créditos Decorrentes da Não Cumulatividade e o Equivocado Critério de Rateio Utilizado pela Fiscalização

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento. Não há preliminares a serem apreciadas.

Nos termos do que já foi relatado o presente processo trata de Despacho Decisório, que deferiu em parte o pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não-cumulativa, créditos esses oriundos da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de bens exportados para o mercado externo, referente ao 3º trimestre de 2008 (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002).

Conforme Termo de Verificação Fiscal (e-fls 205 e seguintes), no qual se baseou o Despacho Decisório (e-fls 3750 e seguintes), o reconhecimento parcial do crédito se deu em virtude de glosa de créditos informados no Dacon, baseada no conceito de insumo mais restrito e regulado pela IN SRF nº 404 de 2004.

A delegacia Regional de Julgamento ratificou o entendimento da fiscalização, sendo importante observar nesse primeiro momento que, a época da decisão o conceito de insumo ao qual a legislação do PIS e da COFINS ainda não havia sido analisado em sede de Recurso Repetitivo pela STJ, logo, a DRJ adotou o mesmo conceito exposto no Relatório Fiscal, nos termos do Acórdão, vejamos:

21- Tem-se, portanto, analisada e discutida a tese levantada pela manifestante quanto aos conceitos de insumo, para fins de direito aos créditos de PIS e COFINS, que não é aceita nos tribunais administrativos e vem sendo rechaçada nas esferas judiciais, e, portanto, não pode ser aceita nesta instância de julgamento administrativo.

22- Observa-se no § 4º do art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004, a definição do que se deve entender por “*insumos*”, para fins de apuração do respectivo crédito, e, no mesmo sentido, tem-se o disposto no § 5º do art. 66 da IN SRF nº 247, de 2002, com as alterações posteriores.

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,

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.720019/2013-94

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.

Na obra escrita pelo Ilustre Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, em 2021, “Aproveitamento de Crédito de Pis e Cofins Não-cumulativos Sobre os Dispêndios Realizados nas Aquisições de “Insumos Pandêmicos”, o autor tratou das correntes hermenêuticas relacionadas à mencionada decisão do STJ:

“As jurisprudências de ambos os poderes ganharam corpo, até que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recurso repetitivo (nos termos dos Art. 1.036 e seguintes do CPC), no julgamento do REsp 1.221.170/PR, também adotou um conceito médio de insumo e delimitou as seguintes teses, resumidas nos trechos selecionados e transcritos a seguir:

"EMENTA TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004,

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.720019/2013-94

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. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE 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. 3.º, II, da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei n.º 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. 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 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.”

Para entender os demais conceitos que foram adicionados por este julgamento do STJ ao histórico desta matéria, como o conceito de essencialidade e relevância, é vital que o voto da ministra Regina Helena Costa, o voto vencedor, seja lido e analisado com detalhes. Segue um dos trechos do voto da ministra que merece destaque para o melhor entendimento da questão:

“(…) **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.(…)” (negrito pelo autor do presente artigo)

O julgamento do REsp 1.221.170/PR, por possuir um conceito médio de insumo, ao fim, nada mais fez do que confirmar o entendimento majoritário que foi criado e sedimentado, de forma pioneira, no âmbito do CARF.

Apesar de existir uma minoritária dúvida a respeito, a interpretação do julgamento em comparação com a jurisprudência do CARF e em comparação com alguns dos precedentes do Poder Judiciário, assim como em consideração ao que foi disposto na

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.720019/2013-94

legislação e em suas exposições de motivos, é possível concluir que o STJ confirmou a tese intermediária dos insumos, em moldes muito semelhantes aos moldes criados pela jurisprudência do CARF.

Não existem diferenças vitais que comprometam o entendimento adotado pelo CARF ou pelo Poder Judiciário a respeito da posição intermediária.

O que realmente mudou com o julgamento foi a obrigatoriedade de aplicar o conceito intermediário de insumo, de forma que aquela linha minoritária de conselheiros do CARF e juízes do Poder Judiciário que ainda defendiam a tese mais restrita ou a tese mais ampla do insumo passaram a curvar seus entendimentos para atender e respeitar o conceito intermediário.

O julgamento em sede de recurso repetitivo possui o objetivo de concretizar os princípios da celeridade na tramitação de processos, da isonomia de tratamento às partes processuais e da segurança jurídica e vincula o Poder Judiciário, assim como possui aplicação obrigatória no conselho, conforme Art. 62 de seu Regimento Interno, que determina o seguinte:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos Arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos Arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)”

Ainda que a mencionada decisão não tenha transitado em julgado e que o STF ainda não tenha apreciado a questão, é prático lembrar que o Poder Público tem o dever e a permissão para aplicar o entendimento consubstanciado no julgamento do REsp1.221.170/PR.”

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 ter sido realizado antes do parecer da PGFN acerca do julgamento do RESP 1.221.170 STJ, o acórdão recorrido não tratou do conceito contemporâneo de insumo e, portanto, não considerou 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 EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1. Que a unidade preparadora intime o Recorrente a apresentar, “caso entenda necessário”, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo complementar ao que consta no anexo Laudo/Parecer Técnico sobre cadeia

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.621 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.720019/2013-94

produtiva da indústria sucroenergética, presente nas e-fls 3.996 e ss., elaborado pela Universidade de São Paulo - USP, com o intuito de comprovar de forma conclusiva e detalhada a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base para tomada de crédito, entendendo serem estes, imprescindíveis e importantes, no seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e nota SEI/PGFN 63/2018;

2. A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar além do Laudo/Parecer Técnico (DOC. 03), nas e-fls 5.581 e ss., entregue pelo Recorrente, o mesmo REsp 1.221.170 STJ e Nota SEI/PGFN 63/2018;
3. Ao final, cientificar o Recorrente dos resultados da diligência para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos créditos que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem reconhecidos, e
4. Cumpridas as providências indicadas, devolver o processo a este CARF para prosseguimento.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa