



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.728731/2011-70  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3102-002.488 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de maio de 2024  
**Recorrente** FÁTIMA FERRO E AÇO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF N. 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

CRÉDITO. COMISSÕES DE VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a crédito das contribuições não cumulativas as despesas com comissões de vendas, que se referem a atividades posteriores à finalização da elaboração do produto, integrantes da operação de venda, sendo vedada à apuração de crédito nesse caso por não ter previsão legal.

DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AQUISIÇÃO ANTERIOR A 01/05/2004. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Por força do artigo 31 da Lei 10.865/2004, a partir de 31.07.2004, é vedado o desconto de créditos apurados relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de dispositivo de lei, e na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## **Relatório**

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante na resolução nº 3402001.890, proferida por esta colenda turma colegiada, com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado contra a empresa acima identificada, com exigência tributária da Contribuição para o PIS/Pasep (f. 227 a 234), referentes ao ano-calendário 2007, com crédito tributário de R\$ 43.987,48, aí incluídos o valor principal, multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados até 31/05/2011.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal (f. 223-226), a autuação decorreu da constatação de que diversas despesas consideradas pela contribuinte como "insumos", foram consideradas improcedentes pela Fiscalização, por inexistência expressa de previsão legal e, por consequência, sobre as bases de cálculo anteriormente excluídas incidiram as contribuições não cumulativas para o PIS e a Cofins, com amparo no disposto na IN SRF nº 404/2004 e Solução de Divergência nº 35/2008, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal (f.224):

Base de Cálculo (BC) de Pis e Cofins não cumulativo - Créditos sobre Despesas sem previsão legal, mantidos demais créditos decorrentes de insumos previstos na legislação.

| NOMENCLATURA                                             | base de cálculo  |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|----------------------------------------------------------|------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
|                                                          | junho            | julho             | agosto            | setembro          | outubro           | novembro          | dezembro          |
| <i>Serviços utilizados</i>                               |                  |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| Comissão                                                 | 0,00             | 89.833,01         | 133.200,41        | 84.181,33         | 101.326,72        | 128.185,04        | 87.271,96         |
|                                                          |                  |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| <i>Diversos</i>                                          |                  |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| Depreciação (BC para crédito utilizado)                  | 7.894,62         | 9.227,95          | 9.227,95          | 10.826,31         | 10.948,03         | 10.966,63         | 12.131,04         |
| depreciação empilhadeira adquirida jun/07                | 666,66           | 666,66            | 666,66            | 666,66            | 666,66            | 666,66            | 666,66            |
| depreciação sist controle ponte rolante adquirida set/07 | 0,00             | 0,00              | 0,00              | 45,03             | 45,03             | 45,03             | 45,03             |
| depreciações bens anteriores a 03/04/2004                | 7.227,96         | 8.561,29          | 8.561,29          | 10.114,62         | 10.236,34         | 10.254,94         | 11.419,35         |
|                                                          |                  |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| <i>Outros Créditos</i>                                   |                  |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| Água e Esgoto                                            | 0,00             | 272,01            | 23,75             | 1.140,35          | 1.126,08          | 1.117,61          | 1.402,96          |
| Telefone e Internet                                      | 0,00             | 22,00             | 436,34            | 5.281,62          | 4.786,77          | 5.059,39          | 6.350,63          |
| Manutenção Veículos                                      | 3.426,36         | 29.639,55         | 30.652,85         | 36.071,12         | 36.727,34         | 30.163,35         | 35.275,26         |
| Conservação e Limpeza                                    | 396,23           | 1.391,84          | 458,64            | 515,56            | 7.720,50          | 71,22             | 272,55            |
| Manutenção e Reparos                                     | 17.810,68        | 35.267,05         | 11.228,11         | 7.173,07          | 13.777,01         | 10.153,74         | 14.432,70         |
| Material Consumo Escritório                              | 5.070,05         | 10.051,81         | 6.941,13          | 3.545,09          | 4.753,96          | 2.036,15          | 2.392,40          |
| Serviços Pessoa Jurídica                                 | 6.572,43         | 12.261,96         | 41.540,23         | 32.621,12         | 26.539,25         | 33.015,66         | 33.073,64         |
| sub total                                                | 33.275,75        | 88.906,22         | 91.281,05         | 86.347,93         | 95.430,91         | 81.617,12         | 93.200,14         |
|                                                          |                  |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| <b>TOTAL</b>                                             | <b>40.503,71</b> | <b>187.300,52</b> | <b>233.042,75</b> | <b>180.643,88</b> | <b>206.993,97</b> | <b>220.057,10</b> | <b>191.891,45</b> |

Ciente do lançamento em 28/06/2011 (f. 231 e 234), a autuada ingressou em 20/07/2011 com a impugnação (f. 246-257), alegando, em apertada síntese, que:

a) a partir das disposições expressas nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, foi dada aos contribuintes do PIS e da Cofins não-cumulativos a possibilidade de tomar créditos em relação aos bens e serviços utilizados na fabricação de produtos destinados à venda;

b) devido à falta de conceito de insumos nas citadas leis, instaurou-se uma verdadeira celeuma, com grandes questionamentos a respeito do que poderia ser considerado insumo, para fins de apropriação do crédito das contribuições;

c) dentro desse cenário de dúvidas, foram editadas as IN SRF nº 358/2003 e 404/2004, que equipararam, para PIS e Cofins, o conceito adotado para o IPI;

d) a Receita Federal, através das citadas IN, ao excluir do direito ao crédito diversos insumos essenciais à atividade industrial, acabou por extrapolar o limite de sua competência, fixando indevidamente uma interpretação restritiva ao vocábulo em questão;

e) a lista do que deve ser aceito como crédito, constante das leis supracitadas, não é taxativa e, ademais, não existe norma que determine a aplicação subsidiária da

legislação do IPI para as questões relacionadas à não cumulatividade do PIS e da Cofins;

f) o IPI, como se sabe, tem sua natureza delineada na industrialização de produtos, enquanto que o PIS e a Cofins possuem uma natureza muito mais ampla, delineada na receita bruta auferida pela empresa;

g) assim, até como decorrência da abrangência de sua base de cálculo – a receita bruta - a interpretação do termo insumo em relação às contribuições sociais deve ser a mais ampla possível;

h) citando jurisprudência administrativa, diz que o conceito de insumo deve ser alargado para entender todos os custos decorrentes dos gastos feitos com pessoas jurídicas e que sejam necessários para a operação dos contribuintes, assim aproximando o conceito de créditos das contribuições com o conceito de despesas dedutíveis para a apuração do IRPJ;

i) na absurda hipótese de se confirmarem os lançamentos, afirma que não há previsão legal para a incidência de juros sobre a multa.

Uma vez processada, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ (MS), o que se deu nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

Conforme estabelecido na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGFN-MF, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos da Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGFN-MF, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; 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 do sujeito passivo.

DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AQUISIÇÃO ANTERIOR A 01/05/2004. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Por força do artigo 31 da Lei 10.865/2004, a partir de 31.07.2004, é vedado o desconto de créditos apurados relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL. NÃO VINCULANTE.

A autuada não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

Impugnação Improcedente

Crédito tributário mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a Empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de auto de infração com exigência tributária da Contribuição para o PIS/Pasep (f. 227 a 234), referentes ao ano-calendário 2007, com crédito tributário de R\$ 43.987,48, aí incluídos o valor principal, multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados até 31/05/2011, decorrente da exclusão indevida de créditos sobre diversos custos/despesas como insumos e depreciação, a seguir relacionadas:

- a) Comissão por Intermediação de Vendas;
- b) Despesas Diversas (Água e Esgoto, Telefonia, Manutenção de Veículos, Conservação e Limpeza, Manutenção e Reparos, Material de Consumo do Escritório, Serviços de Pessoa Jurídica; e
- c) Encargos de Depreciação de Bens Adquiridos até 29/04/2004.

Com efeito, no julgamento da DRJ, foi mantida integralmente a autuação fiscal.

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que foi constituída em 28 de maio de 2007, decorrente de uma cisão da empresa Ferro e Aço Nossa Senhora de Fátima Ltda., CNPJ nº 61.208.427/0001-75, com atividade no período fiscalizado, de junho a dezembro de 2007. Tem como atividade a distribuição de chapas e bobinas de aço adquiridas diretamente de usinas, parte submetidas a beneficiamento externo. Pela característica de volume e peso, no seu manuseio utilizam-se de máquinas e ferramentas especiais.

No que concerne aos bens e serviços utilizados como insumos, para melhor compreensão das matérias envolvidas, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao Contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros tem aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do

imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábrica, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

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 SEQUENTES 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.

Vale reproduzir o voto da Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

**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;

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

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Embora o referido Acórdão do STJ não tivesse transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF<sup>1</sup>, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002,<sup>2</sup> c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

<sup>1</sup> Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

<sup>2</sup> LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDO 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.

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 nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal aplicou integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015).

Assim, em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, o julgamento da DRJ analisou as glosas efetuadas sob o conceito de insumo estabelecido nesse julgado, segundo os critérios da *essencialidade* ou *relevância*.

---

Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)



Esse mesmo entendimento do conceito de insumo deverá nortear as análises das glosas que permaneceram controversas nesta fase processual, conforme será discorrido em alguns dos itens seguintes.

### **Comissão por Intermediação de Vendas**

Nesse tópico, a Autoridade Fiscal concluiu que a rubrica de comissão por intermediação de vendas está expressamente afastada do conceito de insumo, cita ainda a Solução de consulta 106 SRRF 10ª RF de 09/09/2010 que reproduz esse mesmo entendimento.

Em sua defesa, a Recorrente discorre que nos termos do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, o conceito de insumo deve ser alargado para entender todos os custos decorrentes dos gastos feitos com pessoas jurídicas e que sejam necessários para a operação dos contribuintes, assim aproximando o conceito de créditos das contribuições com o conceito de despesas dedutíveis para a apuração do IRPJ.

Sem razão a recorrente.

Não se pode acolher a pretensão da Recorrente para abarcar todos os seus gastos com Comissão por Intermediação de Vendas como créditos sobre insumos sob a alegação de que todos esses custos e despesas são necessárias à atividade da empresa gerando direito a crédito. Como já discorrido anteriormente, o direito a crédito sobre bens ou serviços como insumos se dá naqueles utilizados no processo produtivo da empresa ou prestação de serviços, em função da sua essencialidade nessas atividades. Além disso, em razão da relevância, também se admite o creditamento de bens e serviços como insumos cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação de serviço, integre o processo produtivo por imposição legal.

No caso em apreço, resta comprovado pela própria descrição da despesa que ela não é incorrida no processo produtivo, pois ocorre em uma fase de pós produção. Trata-se pois de despesas com vendas, que não têm previsão legal para creditamento, à exceção do frete sobre vendas e despesas de armazenagem, como bem ressaltou a autoridade fiscal.

Assim, deve ser mantida a glosa de créditos calculados sobre comissão por intermediação de vendas.

### **Dispêndios com “despesas diversas (Água e Esgoto, Telefonia, Manutenção de Veículos, Conservação e Limpeza, Manutenção e Reparos, Material de Consumo do Escritório, Serviços de Pessoa Jurídica)**

No que concerne às despesas com “despesas diversas”, foi operada a glosa sob as justificativas abaixo relacionadas:

(...) As contas de Outros Créditos referem-se a despesas de diversas naturezas, não previstas em Soluções de Consultas – SC específicas, tal como a SC 78 de 30/03/11 e Solução de Divergência - SD 10 de 28/04/11 que estabeleceu que serviços de telefonia não se enquadram na definição legal de insumos. Na conta Manutenção e Reparos cujo conteúdo conforme amostra de documentos recebidos refere-se basicamente a despesas de manutenção predial, e essa matéria tratada em SC 107 de 03/04/09 na qual ficou estabelecido que essa despesa não gera direito de crédito para contribuições. Na conta Serviços Pessoa Jurídica, constam conforme notas fiscais apresentadas em amostragem por exemplo, pagamentos por serviços de consultoria administrativa, serviços de telefonia, serviços de manutenção de web site entre outros; Na conta Manutenção Veículos, em SC 81 de 30/03/11 tratou de estabelecer que despesas de manutenção em geral não geram créditos para contribuições.

Em sua defesa, a tese principal da recorrente é pela essencialidade das citadas despesas a fim de caracterizá-las com bens e serviços utilizados como insumos, o que permitiria o desconto de créditos com fundamento no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Sem razão à Recorrente.

Como se observa as despesas se tratam de despesas administrativas, a exemplo de serviços de telefonia, consultoria administrativa, conservação e limpeza, água e esgoto, serviços de manutenção de web site entre outros.

Essas despesas por serem administrativas, claramente, não estão inseridas no processo produtivo. Como já se disse, o direito a crédito sobre bens ou serviços como insumos se dá naqueles utilizados no processo produtivo da empresa ou prestação de serviços, em função da sua essencialidade nessas atividades. Além disso, em razão da relevância, também se admite o creditamento de bens e serviços como insumos cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação de serviço, integre o processo produtivo por imposição legal.

A Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova aos autos demonstrando o contrário, ou seja, que os referidos bens e serviços são aplicados na atividade produtiva desenvolvida pela empresa. Apenas faz alegações genéricas quanto a essencialidade de tais despesas/custos sem lastreio em provas.

Quanto às despesas com manutenção, a Recorrente afirma genericamente que são aplicadas em suas máquinas, equipamentos auxiliares e pontes rolantes, mas da mesma forma não lastreia em prova e sequer especifica o tipo de serviço e as máquinas e equipamentos onde são aplicados.

A Fiscalização tomou as suas conclusões baseadas nas descrições dos serviços constantes nas notas fiscais apresentadas pela empresa, nas quais, segundo informa, tratam-se de manutenção predial e manutenção de veículos que não têm previsão legal para creditamento como insumo por não fazer parte do processo produtivo desenvolvido pela empresa.

Vale lembrar que se o Fisco efetua o lançamento fiscal fundado nos elementos de prova apurados na ação fiscal, cabe ao autuado, na sua contestação, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco.

Dessa forma, tendo em vista que a Empresa não logrou êxito em demonstrar que os bens foram utilizados como insumos, mantém-se a glosa.

### **Encargos de Depreciação de Bens Adquiridos até 29/04/2004**

A Fiscalização constatou que o Contribuinte apresentou planilhas contendo memórias de cálculo de encargos de depreciação de bens adquiridos até 29/04/2004, sobre as quais foram calculados créditos de PIS e COFINS, o que é vedado pela legislação que rege a matéria. Eis a fundamentação constante da descrição dos fatos do auto de infração:

(...) A conta de Diversos refere-se a conta de depreciação lançada no período e, com a esmagadora maioria dos ativos imobilizados da empresa tiveram origem na cisão e conforme informação do contribuinte teriam sido adquiridos pela empresa cindida em período anterior a 30/04/2004 (a Lei nº 10.865/04 vetou o desconto de crédito apurado sobre depreciação e amortização de bens e ativos imobilizados adquiridos até 30/04/04) e, para os ativos adquiridos após essa data comprovados através de apresentação de notas fiscais, foram mantidos os créditos calculados sobre as depreciações, exceto a que se originou da aquisição de veículo Pajero Airtreck razão do não enquadramento no

conceito de insumos. Essa matéria foi disciplinada na Instrução Normativa SRF Nº 457 de 18/10/04 que tratou da utilização de créditos calculados em relação aos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos, vasilhames de vidro retornáveis e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, para fins de apuração de Contribuições para o Pis/Pasep e Cofins.

Neste ponto, a Recorrente se defende ao argumento de que reconhece que há limitação na Lei nº 10.865/04 para o creditamento sobre depreciações de bens adquiridos antes de 30/04/2004, mas que considera que o referido dispositivo incorreu em ofensa aos princípios constitucionais do direito adquirido, à irretroatividade da lei tributária e ao princípio da segurança jurídica.

Como se observa, todas as argumentações da Recorrente dizem respeito a constitucionalidade do referido dispositivo legal. Utiliza-se para questionar a validade da norma de vários princípios, tais como do direito adquirido, à irretroatividade da lei tributária e ao princípio da segurança jurídica.

Essas argumentações, por se constituírem matérias que somente o Poder Judiciário é competente para julgar, consoante a Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º, não podem ser analisadas pelas turmas deste colegiado.

Nesse sentido, inclusive, a Súmula CARF nº2 determina que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Por tais razões, o referido tema não deve ser conhecido.

### **Pedido de diligência ou perícia**

Por fim, no que concerne ao pedido de diligência ou perícia, este deve ser indeferido haja vista que já constam nos autos elementos suficientes a fim de se decidir a respeito da questão de mérito posta quanto ao enquadramento das despesas glosadas no conceito de insumo balizado nos critérios da essencialidade e relevância.

Nesse sentido, a súmula CARF nº163, *in verbis*:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

### **Dispositivo**

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de dispositivo de lei, e na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

Fl. 12 do Acórdão n.º 3102-002.488 - 3ª Sejul/1ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.728731/2011-70