



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



**Processo nº** 10880.945230/2013-18  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3402-003.620 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de junho de 2023  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** VOITH HYDRO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Alexandre Freitas Costa e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes a conselheira Renata da Silveira Bilhim, o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares e o conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda.

## Relatório

Versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento (PER) de crédito originado de pagamento indevido ou a maior da Contribuição da COFINS não-cumulativa, indicado para compensação com débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

A DRF de São Paulo/SP emitiu Despacho Decisório, pelo qual deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de Cofins não-cumulativo no valor de R\$ 3.792.895,68 e homologou, até o limite do crédito reconhecido, das declarações de compensação n.ºs 15951.92092.060513.1.7.09-1111, 28998.94643.070513.1.7.09-0533, 18884.14423.110713.1.3.09-0564, 31098.44480.170713.1.3.09-3649, 42046.66730.150813.1.3.09-0190 e 09793.96097.260913.1.3.09-4040.

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente por unanimidade de votos, nos termos do v. Acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ de Fortaleza/CE.

A Contribuinte foi intimada do v. acórdão de primeira instância, apresentando tempestivamente o Recurso Voluntário, pelo qual pediu o provimento para que seja integralmente deferido o ressarcimento e homologada a compensação dos créditos apurados.

Apresentado o recurso, os autos foram encaminhados para inclusão em lote e sorteio para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

### 2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

O PER/DCOMP objeto deste litígio foi apresentado para ressarcimento de crédito originado de alegado pagamento a maior da Contribuição da COFINS, relativos a bens e serviços utilizados como insumos no processo produtivo da Recorrente.

Em síntese, o direito creditório em análise versa sobre os seguintes bens e serviços indicados como insumos pela Recorrente:

- a) **MATERIAL DE EMBALAGEM, TRANSPORTE E CONSERVAÇÃO:** Não se enquadra no conceito de insumo descrito no despacho decisório, para esta empresa;

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.620 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.945230/2013-18

- b) **SUCATAS.** Aquisição com suspensão. Não dá direito a crédito conforme Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, art. 3º, § 2º, II;
- c) **TALHA, TRILHO, MONOVIA E MATERIAIS AUXILIARES** usados nos equipamentos de movimentação de carga não se enquadram no conceito de insumo descrito no despacho decisório, para esta empresa;
- d) Considerando o processo de fundição da empresa, **MOLDES/MODELOS** não se enquadram no conceito de insumo explicado no despacho decisório;
- e) **MADEIRA** para moldes, embalagem ou armazenagem não se enquadra no conceito de insumo como descrito no despacho decisório, para esta empresa;
- f) **EQUIPAMENTOS PARA MOVIMENTAÇÃO DE CARGA** não se enquadra no conceito de insumo para esta empresa, segundo definição no despacho decisório;
- g) **GUINDASTE, PONTE ROLANTE E MATERIAIS AUXILIARES** usados nos equipamentos de movimentação de carga não se enquadram no conceito de insumo descrito no despacho decisório, para esta empresa;
- h) **FERRAMENTA DE ESTAMPAR** e demais peças utilizadas na prensa ao estampar não se enquadram no conceito de insumo descrito no despacho decisório, para esta empresa;
- i) **TROCADOR DE CALOR** não se enquadra no conceito de insumo para esta empresa, conforme definição constante do despacho decisório;
- j) **CFOP 1501/2501 FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.** Aquisição sem incidência de PIS e de COFINS. Lei 10.833/2003 e 10.637/2002 art. 3º. § 2º, II;
- k) Serviços prestados sobre os **MOLDES e MODELOS** não se enquadram no conceito de insumo, conforme definição dada no despacho decisório;
- l) **CONSERTOS E REPAROS** não se enquadram no conceito de serviços como insumo, conforme definição de insumo no despacho decisório;
- m) despesas com **TRANSPORTE/TRATAMENTO DE RESÍDUOS** não se enquadram como serviços utilizados como insumos, conforme definição de insumos no despacho decisório ou **TRANSPORTE DE RESÍDUOS** não se enquadra no conceito de serviço utilizado como insumo, conforme definição de insumo no despacho decisório;
- n) serviço de **AFIAÇÃO** não se enquadra no conceito de serviço utilizado como insumo, conforme definição apresentada no despacho decisório;
- o) despesas com **HOSPEDAGEM/EVENTOS** não se caracterizam como serviços utilizados como insumos, cf definição de insumo no despacho decisório; e
- p) **CALIBRAÇÃO** de equipamentos da empresa não se enquadra no conceito de serviços como insumo, cf definição de insumo no despacho decisório ou despesas com **CALIBRAÇÃO** de instrumentos da empresa não se caracterizam como serviços utilizados como insumos, cf definição de insumo no despacho decisório.

Igualmente foi pleiteado neste litígio o aproveitamento de créditos extemporâneos, argumentando a defesa que a natureza dos créditos glosados não foi objeto de questionamento por parte da Autoridade Tributária, e que o creditamento se deu pelo valor nominal das entradas e dentro do prazo decadencial quinquenal.

O Despacho Decisório emitido neste processo, teve por motivação o conceito restritivo de insumos, na forma prevista pelas Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e 404/2004 e, assim, concluindo que insumos são tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.620 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.945230/2013-18

à atividade fim da empresa, adquiridos de pessoa jurídica, e que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Por sua vez, o v. Acórdão recorrido foi proferido pela DRJ de Fortaleza em data de 16 de novembro de 2017, pelo qual foi mantido o conceito restritivo de insumos, na forma anteriormente previstas pelas Instruções Normativas em referência, com o julgamento pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.

Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça decidiu em julgamento ao Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Ao julgar a questão, o Tribunal Superior destacou que a interpretação do termo “insumo” de forma restritiva pela Fazenda desnatura o sistema não cumulativo.

Por tal razão, o STJ declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e 404/2004, as quais, repito, restringiam o direito de crédito aos insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínsecos à atividade econômica da empresa.

Diante da decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado, conforme Ementa abaixo transcrita:

Documento público. Ausência de sigilo.

Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 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 n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

"14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotaram uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

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.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.620 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.945230/2013-18

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.” (sem destaques no texto original)

Destaco, ainda, o Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, proferido com a seguinte Ementa:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

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

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

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.

Nos termos previstos pelo artigo 62, § 2º do Anexo II do RICARF, deve ser aplicada o entendimento do STJ, de forma a adotar o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, como todos os bens e serviços que 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 impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Cumprido igualmente destacar que, versando este litígio sobre Pedido de Ressarcimento, com aplicação do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito, em homenagem ao Princípio da

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.620 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.945230/2013-18

Verdade Material, deve ser oportunizado à contribuinte a comprovação dos argumentos de defesa, especialmente em razão do novo conceito de insumos adotado pelo Eg. STJ, o que altera a premissa utilizada pela Autoridade Fiscal na análise do direito creditório em litígio.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, bem como em atenção à necessária busca pela verdade material, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem realize as seguintes providências:

**a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável:**

**a.1)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminentíssima Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018;

**a.2)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como bens (partes e peças) e serviços de manutenção em cada etapa do processo, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas (em quanto tempo);

**a.3)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, que os créditos tidos como extemporâneos no período em análise não foram utilizados em outros períodos.

**b)** Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

**c)** Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item “a.1”, analisando o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, se for o caso;

**d)** Apurar a higidez do crédito apontado extemporaneamente;

**e)** Recalcular as apurações e resultado da diligência;

**f)** Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos