MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO CARADA NO PGD-CARF PROCESSO 10940.900073/2018-74

Processo nº	10940.900073/2018-74
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**3402-003.659 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de junho de 2023
Assunto	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
Recorrente	FLORESTAL VALE DO CORISCO S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Vencidos os conselheiros Jorge Luís Cabral e Carlos Frederico Schwochow de Miranda, que negavam provimento ao Recurso Voluntário, por falta de provas sobre a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3402-003.631, de 29 de junho de 2023, prolatada no julgamento do processo 10940.900627/2018-33, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Cynthia Elena de Campos, Alexandre Freitas Costa, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Renata da Silveira Bilhim, o conselheiro(a) Lázaro Antonio Souza Soares.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-000.530, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, contra despacho decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

A Recorrente apresentou pedido de ressarcimento por pagamento indevido / a maior referente à COFINS,

A Recorrente alega que apresentou DCTF retificadora, mas não foi homologada em razão de ter extraviado intimação da Autoridade Tributária, a qual pedia informações sobre

os valores declarados. Após tomar conhecimento do Despacho Decisório, apresentou nova DCTF retificadora.

A DRJ por sua vez decidiu em apertada síntese que a DCTF Retificadora emitida após a ciência do Despacho Decisório referente à PER/DCOMP em questão, não poderia ser admitida por apenas repetir os mesmos dados da DCTF Retificadora não homologada.

Também argumenta que a Recorrente não apresenta provas que demonstrem o equívoco da DCTF original em relação aos débitos confessados, limitando-se a apresentar a EFD Contribuições retificada na mesma época da DCTF retificadora, que sofreu processo de malha fiscal e não foi homologada, e que não logra demonstrar a correção do valor a ser reduzido do débito originalmente declarado.

A Recorrente tomou conhecimento da decisão de primeira instância através do seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), e apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta que o Princípio da Verdade Material teria sido descumprido pelo fato da Autoridade Tributária não ter considerado a DCTF Retificadora na análise de mérito do crédito pleiteado. Também argumenta que a DRJ considerou a EFD Contribuições, juntada aos autos, insuficiente para demonstrar a redução do débito original, assim como também entendeu que a DCTF Retificadora ter sido rejeitada, segundo argumentação da Recorrente, sem apreciação, impediriam a devida análise da PER/DCOMP.

Argumenta que isto seria uma afronta à Nota COSIT nº 2/2015, e que as informações da EFD Contribuições seriam sim suficientes para demonstrar o crédito pleiteado, em conjunto com outros documentos em posse da RFB.

Evidenciada a origem dos créditos, passa a Recorrente a comprovar a possibilidade de apropriação dos créditos de PIS/COFINS sobre cada um dos insumos/despesas constantes na planilha anexa, abaixo relacionados, para o fim de afastar quaisquer dúvidas quando a regularidade dos créditos apropriados:

> *"(i) aquisição de máquinas e equipamentos e suas partes e peças integradas ao ativo imobilizado;*
> *(ii) despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados na atividade operacional;*
> *(iii) despesas com energia elétrica;*
> *(iv) despesas com equipamentos de proteção individual;*
> *(v) despesas com aquisição de ferramentas utilizadas nas atividades florestais;*
> *(vi) despesas com partes, peças e serviços aplicados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na atividade operacional;*
> *(vii) despesas com serviços florestais e de silvicultura; e*
> *(viii) despesas com aquisição de serviços ambientais."*

Contesta o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/18 descumpre a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF por continuar, na sua opinião, limitando o conceito de insumos apenas aos itens ligados diretamente ao processo de produção dos bens ou prestação de serviços desenvolvidos pela empresa.

Alega que os valores pagos pela aquisição de insumos, e glosados pela fiscalização referem-se a bens que estariam diretamente relacionados ao seu objeto social ou seriam essenciais à sua atividade econômica.

Original

Após detalhar cada despesa relacionada aos créditos de PIS/COFINS, que teriam ensejado a retificação da DCTF e a recomposição dos débitos relacionados a estas contribuições, as quais resultariam no pedido de compensação, apresenta o seguinte pedido, em síntese:

> *Ante o exposto, requer dignem-se V.Sas., em atenção ao princípio da verdade material, reconhecer a regularidade da apropriação dos créditos de COFINS pela Recorrente na apuração (...), para, via de consequência, reconhecer o crédito de recolhimento a maior de COFINS objeto do(s) PER/DCOMP(s) n° (...) e dar integral provimento ao presente recurso, para o fim de reconhecer a improcedência do despacho decisório nº (...).*
> *Não sendo este o entendimento de V.Sas., requer dignem-se a determinar a conversão do julgamento em diligência, a fim de se apurar a realidade dos fatos e realizar a efetiva análise da EFD-Contribuições e dos demais documentos juntados pela Recorrente no presente recurso.*

Este é o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado na resolução paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada na resolução paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao conhecimento, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator da resolução paradigma:

> O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Quanto aos demais requisitos, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

> Na sessão de julgamento, este Colegiado, por maioria dos votos, divergiu do i. Conselheiro Relator por entender pela necessidade de conversão do julgamento do presente processo em diligência, especialmente em se considerando que foram apresentados documentos fiscais que sugerem a existência do crédito pleiteado. Naquela oportunidade, fui designada para redigir o voto vencedor.
>
> Como relatado anteriormente, a questão de fundo deste processo versa sobre a possibilidade de retificação de DCTF, após a emissão de Despacho Decisório.
>
> A DRJ entendeu que a DCTF Retificadora emitida após a ciência do Despacho Decisório referente à PER/DCOMP em questão, não poderia ser admitida, não só porque teria repetido as mesmas informações de DCTF Retificadora não homologada, como porque não teria o contribuinte logrado êxito em demonstrar a correção do valor a ser reduzido do débito originalmente declarado.
>
> Quanto à Retificação da DCTF, após o despacho decisório, destaco que é questão plenamente aceita por este Colegiado. Nesse cenário, menciono o Parecer Normativo Cosit nº 2/2015, que estabeleceu não haver impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que

utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na declaração original. Vejamos a Ementa abaixo reproduzida:

> *NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*
>
> *As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.*
>
> *Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.*
>
> *Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.*
>
> *O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP.* ***Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório****. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.*
>
> *(...)*
>
> *Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014.* ***e-processo 11170.720001/2014-42 (sem destaques no texto original)***

Assim, desde que o Contribuinte junte aos autos provas que justifiquem o direito creditório (livros fiscais e contábeis, por exemplo), este colegiado vem

entendendo pela possibilidade de Retificação da DCTF, mesmo após a emissão do despacho decisório. Em outras palavras, não há óbice para que sejam aceitas as informações constantes em DCTF Retificadora, ainda que transmitida após Despacho Decisório, desde que a Contribuinte demonstre a plausibilidade do direito creditório invocado.

É que, aplica-se a tais casos o Princípio da Verdade Material, segundo o qual sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado.

Sobre o tema, destaco a lição de Leandro Paulsen[1]:

> O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

Ressalta-se que o princípio o Princípio da Verdade Material não pode ser invocado sem que exista um lastro probatório mínimo, já que, como muito bem abordado pelo i. Conselheiro Relator, em seu voto, não cabe à autoridade preparadora, tampouco à autoridade julgadora, suprir deficiências do autor em provar o seu direito.

É dever do contribuinte, portanto, demonstrar ao menos a verossimilhança do seu direito, para que as autoridades, caso entendam necessário, requisitem apenas a complementação de documentos.

No presente caso, a Recorrente trouxe aos autos as informações e planilha detalhando a documentação fiscal que tomou por base para demonstrar os créditos de PIS/COFINS, contendo as seguintes informações:

> *"(i) aquisição de máquinas e equipamentos e suas partes e peças integradas ao ativo imobilizado;*
>
> *(ii) despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados na atividade operacional;*
>
> *(iii) despesas com energia elétrica;*
>
> *(iv) despesas com equipamentos de proteção individual;*
>
> *(v) despesas com aquisição de ferramentas utilizadas nas atividades florestais;*
>
> *(vi) despesas com partes, peças e serviços aplicados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na atividade operacional;*
>
> *(vii) despesas com serviços florestais e de silvicultura; e*
>
> *(viii) despesas com aquisição de serviços ambientais."*

Compulsando os autos, verifica-se que a planilha mencionada revela-se como arquivo não paginável (fl. 199).

Assim, com base em tais considerações, este colegiado, ao proceder à análise do caso em questão, entendeu que o contribuinte trouxe aos autos documentos e informações que sugerem a existência do crédito pleiteado.

Muito embora tratar de processo de iniciativa do contribuinte, sendo, portanto, seu, o ônus de provar o direito creditório, entendemos que restou demonstrada a

[1] PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

Original

verossimilhança do direito. Dessa forma, em nome do Princípio da Verdade Material, é permitida a conversão do presente julgamento em diligência, para que seja possível a comprovação cabal e a demonstração inequívoca do direito aqui pleiteado.

A **verdade material** vem sendo corretamente aplicada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como já decidido por este Colegiado em situações análogas, bem como por outras Turmas, a exemplo do **Acórdão nº 3201-002.518**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2º Câmara da 3ª Seção, cuja Ementa abaixo transcrevo:

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Data do fato gerador: 20/08/2014*
>
> *ERRO FORMAL PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL PREVALÊNCIA.*
>
> *Embora a DCTF seja o documento válido para constituir o crédito tributário, se o contribuinte demonstra que as informações nela constantes estão erradas, pois foram por ele prestadas equivocadamente, deve ser observado o princípio da verdade material, afastando quaisquer atos da autoridade fiscal que tenham se baseado em informações equivocadas.*
>
> *DCTF COM INFORMAÇÕES ERRADAS. TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE. CRÉDITO EXISTENTE. HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.*
>
> *A COFINS apurada e recolhida sob a sistemática cumulativa, quando o contribuinte submetia-se a não cumulatividade, em competência cujo saldo de COFINS a pagar, segundo esta sistemática foi zero, consubstancia-se em recolhimento indevido. Crédito apto a ser utilizado em compensação, cuja homologação deve ser reconhecida.*
>
> *ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*
>
> *Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005*
>
> *DCTF. DACON. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO. COMPENSAÇÃO. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.*
>
> *Se a contribuinte comprovar a ocorrência de erro de fato em sua DCTF e em seu DACON (retificadores), ainda que posteriormente à emissão do despacho decisório, deve ser reconhecido seu direito creditório, devendo-se homologar a compensação pleiteada.*
>
> *(Acórdão nº 3402-007.435 – PAF: 13502.900748/2013-28 – Relator: Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes) (sem grifos no original)*

Deve igualmente ser ponderado na análise deste caso, a aplicação do Princípio do Formalismo Moderado, pelo qual os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza, segurança, com garantia do contraditório e da ampla defesa.

O formalismo moderado é homenageado pela Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e assim prevê:

> *Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*
>
> *Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

O formalismo moderado, sopesado com os Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, atua em favor do administrado, flexibilizando exigências formais excessivas para que prevaleça a verdade material, acima já destacada. Nesse sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1999

PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. PRINCIPIO DA VERDADE MATERIAL.

O artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal art. 18 e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas.

Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Principio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto.

Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto.

(Acórdão nº 9101-003.953 – PAF: 13558.000598/2005-03– Relatora: Conselheira Viviane Vidal Wagner) (sem grifos no original)

Superada, portanto, a questão da possibilidade de Retificação da DCTF, mesmo após a emissão do despacho decisório, algumas considerações a respeito do direito creditório da Recorrente também se fazem necessárias.

Como mencionado, a contribuinte juntou aos autos planilha não paginável, demonstrando apenas a plausibilidade dos créditos de PIS/Cofins por ela invocados. Verifica-se que parte do direito creditório decorre do enquadramento de uma série de gastos no conceito de insumos.

Sobre o tema destaco entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no acórdão proferido na ocasião do julgamento do REsp 1.221.170, publicado no dia 24/04/2018, com a seguinte ementa:

> *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. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES 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. 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 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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*
>
> *(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)*

Em síntese, restou pacificado que o conceito de insumo deve ser analisado à luz dos **critérios de essencialidade ou relevância**, os quais, de acordo com o voto-vista proferido pela Ministra Regina Helena Costa, devem ser entendidos nos seguintes termos:

> *"Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da **essencialidade** diz com o item do qual dependa, <u>intrínseca e fundamentalmente</u>, 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.*
>
> *Por sua vez, a **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.*

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência."

Ademais, com o intuito de expor as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos no julgamento do REsp 1.221.170/PR no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foi emitido o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que consignou a seguinte ementa:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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 nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II."

Dessa forma, considerando que a autoridade fiscal não chegou a analisar a liquidez e certeza do direito creditório da Recorrente, sob a perspectiva da essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo ser necessária a apreciação da questão, em consonância com a interpretação determinada pelo STJ.

Diante das razões acima e, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem proceda às seguintes providências:

(i) intimar a Contribuinte para:

a. apresentar documentos contábeis e fiscais que comprovem cabalmente o direito creditório invocado, conforme informações constantes da DCTF Retificadora, sobretudo quanto ao seu enquadramento no conceito de insumos estabelecido pelos critérios da essencialidade e relevância, no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR;

b. apresentar laudo técnico, relativo aos bens do seu ativo imobilizado, com a demonstração detalhada da participação das partes e peças de imobilizados em cada etapa do processo industrial, seus tempos de vida útil, se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados (em quanto tempo) e se podem ser considerados itens necessários aos serviços de manutenção da máquina ou equipamento;

(ii) analisar o PER/DCOMP objeto deste litígio, bem como as informações constantes da DCTF Retificadora e documentação constantes dos autos e aquela que vier a ser apresentada;

(iii) elaborar Relatório Conclusivo, demonstrando o resultado apurado e eventual crédito passível de ressarcimento;

(iv) intimar a Recorrente para manifestação sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias.

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

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º , 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator