



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10940.903777/2011-22  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-002.210 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de julho de 2019  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** BATÁVIA S.A. INDÚSTRIA DE ALIMENTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Turma da Quarta Câmara-Terceira Seção do CARF, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra-Presidente

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo-Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (presidente da turma), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Diego Diniz Ribeiro, Cynthia Elena de Campos, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo e Rodrigo Mineiro Fernandes.

## **Relatório**

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata-se de pedido eletrônico de ressarcimento (PER) nº 32428.08921.291208.1.1.104279 (fls. 02 a 04), transmitido em 29/12/2008, de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep de incidência não cumulativa, vinculados à receita não tributada no mercado interno, apurados no 2º trimestre calendário de 2008, no valor de R\$ 1.573.311,99.

Do procedimento fiscal Os procedimentos levados a efeito junto à contribuinte fazem parte da verificação de ofício das contribuições bem como dos PER/Dcomp apresentados pela Batávia S/A, no período entre 2007 e 2008, ano de sua incorporação pela interessada - de acordo com a cópia da Ata da Assembléia Geral Extraordinária a empresa Batávia S/A foi incorporada pela Brasil Foods S.A, CNPJ 01.838.723/000127 (nova denominação de Perdigão S.A.).

Relativos a ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dos 1º, 2º e 3º trimestres de 2008 (em nome da sucedida), e lançamento de

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10940.903777/2011-22

débitos das mesmas contribuições, dos quatro trimestres de 2008 (em nome da sucessora), tramitam os seguintes processos:

Período		Nº do proc de Ressarcimento	Nº do proc Auto de Infração
1º trim 2008	PIS/Pasep	10940.903776/2011-88	11516.721220/2012-29
1º trim 2008	Cofins	10940.903772/2011-08	
2º trim 2008	PIS/Pasep	10940.903777/2011-22	
2º trim 2008	Cofins	10940.903773/2011-44	
3º trim 2008	PIS/Pasep	10940.903775/2011-33	
3º trim 2008	Cofins	10940.903774/2011-99	

Como, à época do procedimento fiscal, a contribuinte não havia apresentado Per/Dcomp para o 4º trimestre de 2008, a verificação de ofício da regularidade dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foi feita dentro do procedimento normal de fiscalização. As irregularidades no aproveitamento de créditos das contribuições estão relatadas nos anexos (Anexo I e Anexo II) do Termo de Verificação Fiscal processo de nº 11516.721220/201229.

Em decorrência das glosas efetuadas nos créditos utilizados pelo contribuinte, o saldo remanescente dos créditos foram reduzidos. Além disso, aproveitou-se parte deste saldo para abater valores não oferecidos à tributação, à título de “CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS”, conforme consta do processo de nº 11516.721220/201229.

O pleito foi deferido parcialmente, sendo reconhecido o crédito no valor de **R\$ 1.337.035,78**.

Posteriormente, em 2013, a sucessora da interessada, a empresa BRF S. A., apresentou pedidos de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, vinculados à receita não tributada no mercado interno, apurados pela sucedida no 4º trimestre-calendário de 2008, os quais foram tratados nos processos 10983.900863/2014-20, 10983.900864/2014-74, os quais serão analisados e julgados conjuntamente aos processos acima mencionados.

Dos valores informados em Dacon, foram excluídos os valores que seguem.

(i) **Linha 01 – Bens para Revenda:** valores das aquisições de bens sujeitos à alíquota zero;

(ii) **Linha 02 – Bens Utilizados como Insumos:** das aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, de insumos sujeitos à alíquota zero e de insumo, no caso, o leite *in natura*, que se sujeita à suspensão obrigatória de PIS/Pasep e Cofins;

(iii) **Linha 03 – Serviços Utilizados como Insumos:** valores das aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo;

Também foram excluídos da base de cálculo do crédito pleiteado os valores constantes do Dacon que não foram devidamente comprovados na memória de cálculo, para as quais não houve a apresentação das notas fiscais de tais operações. As divergências encontradas são em relação as seguintes linhas do Dacon: Linha 04 – Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sob a forma de vapor; Linha 07 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda.

Manifestação de Inconformidade Inicialmente, a Recorrente, com base no Princípio Constitucional da Não Cumulatividade, defende o direito ao crédito em relação a todos os bens e serviços relacionados com o processo produtivo, os que sofreram a incidência das sobreditas contribuições e os sujeitos ao regime de incidência monofásica (ou por substituição).

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10940.903777/2011-22

No mais, tece considerações sobre a não cumulatividade das contribuições em tela estabelecendo o seu entendimento sobre o conceito de insumo, à luz da legislação e da jurisprudência: afirma que o conceito de insumo está relacionado com o fato de o bem ou serviço ser utilizado, ainda que de forma indireta, na atividade de fabricação do produto ou na prestação dos serviços, caracterizando-se, e assim sendo contabilizado, como custo de produção, conforme dispõe o RIR/99 em seu artigo 290. Defende, assim, crédito em relação às “despesas com assepsia, uso de desinfetantes, dedetização e equipamentos de proteção individual utilizados no processo produtivo” por consistirem de “insumos vinculados à produção. Acrescenta que em se tratando de atividade sujeita ao controle diversos órgãos públicos - tais como: ANVISA, Ministério da Agricultura, Serviço de Inspeção Federal e Ministério da Saúde - a noção de insumo deve ser interpretada observando-se as inúmeras exigências que são feitas para esse tipo de atividade.

Contra a legalidade do procedimento fiscal, alega que somente a partir da análise do CD ROM contendo cópias de notas fiscais não é possível a autoridade administrativa afirmar que, dentre tantos produtos, a "fita transparente adesiva", o "detergente", a "caixa benco", a "faca", o "óleo" e o "pallet de madeira" não consistem de insumo. Afirma que a pretensão de inverter o ônus da prova para o contribuinte, com base no art. 333 do CPC, é ilegal, aduzindo que quem deve fazer a prova da improcedência do crédito é o Fisco, em virtude do que dispõem os artigos 923 e 924 do RIR/99.

Após tais ponderações, passa a tratar das glosas especificamente, trazendo as alegações que segue.

A interessada defende o direito ao crédito em relação aos bens cujo “motivo da glosa” está identificado na listagem do fiscal como "CAP 7-8"; cita "frutas vermelhas", "coco ralado fino", "pêssego em cubos", "morango em polpa sem sementes", "queijo mussarela em pó", "preparado de abacaxi em pedaços". Alega que tais produtos não são tributados a alíquota zero (redução prevista no inciso III do artigo 28 da Lei n.º 10.865/2004), pois não são meramente frutas em estado cru ou meramente, *in natura*, mas consistem de “preparados industrializados que envolvem pasteurização, secagem, desidratação, corte, descaroçamento, congelamento, etc”. A interessada defende o direito ao crédito apurado a partir dos valores de aquisição de bens sujeitos à suspensão das contribuições, alegando: que a decisão recorrida encontra-se equivocada ao equiparar o regime de suspensão à não incidência do tributo; que na suspensão, não é que não ocorra o fato gerador que dá origem à incidência das contribuições em tela e sim, que o momento do pagamento fica diferido para o futuro; que o recolhimento das contribuições suspensas quando da aquisição dos insumos é realizado por ocasião da saída dos produtos finais onde aqueles foram empregados; em obediência ao princípio constitucional da não cumulatividade tributária, pouco importa se o tributo devido na operação anterior será pago imediatamente na saída, ou em momento posterior em virtude do regime de suspensão; o que realmente é necessário para efeito do direito ao creditamento por parte da Requerente, enquanto adquirente de produto com suspensão, é a efetiva utilização dos insumos adquiridos no seu processo de produção e que, na saída do produto final, incidam a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins.

Contesta a glosa dos créditos decorrentes das aquisições de serviços de *assistência técnica, serviço de operador logístico, serviço de instalação elétrica e aterramento* e de *reforma de pallets*, ao pressuposto de não estarem enquadrados no conceito de insumos. Afirma que os referidos são necessários ao processo de produção pois referem-se a “serviços intrinsecamente ligados ao processo produtivo”, o que aduz será provado com a juntada aos autos do laudo técnico que está sendo providenciado. Acrescenta que o deslinde da lide depende da realização de diligência ou da análise de laudos técnicos.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10940.903777/2011-22

Quanto aos serviços de frete, a interessada defende que o direito ao crédito em relação aos custos, por ela suportados, com fretes nas operações de venda está previsto em lei.

Requer a reunião do presente processo ao processo nº 11516-721.220/2012-29 e o restabelecimento dos valores glosados.

Ato contínuo, a DRJ-FLORIANÓPOLIS (SC) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos seguintes termos:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.**

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

**DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. DESCARACTERIZAÇÃO COMO NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

As decisões judiciais prolatadas em ações individuais não produzem efeitos para outros que não aqueles que compõem a relação processual. E as decisões administrativas, não formalmente dotadas de caráter normativo, igualmente se aplicam inter partes.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

**DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.**

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

**PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.**

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

**PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO.**

No regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

**PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO ADQUIRIDO DE AGROPECUARISTA. CRÉDITO REGULAR. IMPOSSIBILIDADE.**

A aquisição de insumo de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária não geram créditos calculados nos termos do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10940.903777/2011-22

Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido

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

No Recurso Voluntário, foram suscitadas as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Impugnação.

Posteriormente, a empresa juntou aos autos um “Relatório” explicativo das operações relativas às Linhas de Produção da BRF S.A.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo

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

Como já consignado no Relatório, a lide trata de processo de ressarcimento de PIS/PASEP não cumulativo vinculado a receita não tributável, o qual foi parcialmente deferido pela DRF de Origem, no montante de R\$ 1.337.035,78, pois, segundo informa o Auditor Fiscal, a empresa teve créditos da contribuição glosados por estarem em desacordo os preceitos legais. As glosas foram efetuadas nas rubricas da DACON abaixo indicadas e foram motivadas de acordo com as explicações, constantes do Despacho Decisório:

(i) **Linha 01 – Bens para Revenda:** valores das aquisições de bens sujeitos à alíquota zero;

(ii) **Linha 02 – Bens Utilizados como Insumos:** das aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, de insumos sujeitos à alíquota zero e de insumo, no caso, o leite *in natura*, que se sujeita à suspensão obrigatória de PIS/Pasep e Cofins;

(iii) **Linha 03 – Serviços Utilizados como Insumos:** valores das aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo;

iv) Também foram excluídos da base de cálculo do crédito pleiteado os valores constantes do Dacon que não foram devidamente comprovados na memória de cálculo, para as quais não houve a apresentação das notas fiscais de tais operações. As divergências encontradas são em relação as seguintes linhas do Dacon: **Linha 04 – Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sob a forma de vapor; Linha 07 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda.**

Inicialmente, cumpre esclarecer que a empresa é uma sociedade anônima de capital aberto, tendo como objetivo principal desenvolver atividades industrial, comercial e exploração de alimentos em geral, principalmente derivados de proteína animal e produtos alimentícios que utilizem a cadeia de frio como suporte e distribuição, incluindo a exportação, estando sujeita ao recolhimento das Contribuições ao PIS e à COFINS pelo regime da não cumulatividade, nos termos estabelecidos nas Leis nº10.637/2002 e 10.833/2003.

No ano de 2008, a Batávia S/A passou por processo de incorporação pela Brasil Foods S.A, CNPJ 01.838.723/0001-27 (nova denominação de Perdigão S.A.), de acordo com a cópia da Ata da Assembléia Geral Extraordinária, em anexo.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10940.903777/2011-22

Para uma melhor compreensão das matérias envolvidas na lide, por oportuno, deve-se apresentar a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP), 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 têm 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.

Transcrevem-se 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/fabril, 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 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. 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

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10940.903777/2011-22

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 n.ºs 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 tenha 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 n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF<sup>1</sup>,

---

<sup>1</sup> Portaria Conjunta PGFN /RFB n.º1, 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 n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA n.º 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ n.º 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.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10940.903777/2011-22

com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002,<sup>2</sup> c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018, com a seguinte ementa:

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.

---

§ 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 inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei n.º 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 Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

III - (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 12.844, de 2013)

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10940.903777/2011-22

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 n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal e o acórdão recorrido aplicaram 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 n.º 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade ou relevância*.

Dessa forma, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela Recorrente, nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR;

2. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a justificar porque considera que cada um dos bens e serviços do item anterior são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, anteriormente citado.

3. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no item acima, manifestando-se acerca dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit n.º05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF).

4. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011.

5. Em seguida, os autos deverão retornar a este Colegiado para que seja aberto o prazo de 30 (trinta) dias à Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) para se manifestar quanto ao laudo apresentado pela Recorrente e as conclusões da diligência fiscal, caso tenha interesse.

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-002.210 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10940.903777/2011-22

Pedro Sousa Bispo