



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11041.000592/2009-46
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-002.696 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de setembro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente PAMPEANO ALIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes
- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada para eventuais substituições), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

A contribuinte supracitada solicitou ressarcimento de PIS não cumulativo dos meses de janeiro a março de 2009, conforme PER/Dcomps contidas nos autos.

A DRF de origem apreciou o pleito e o deferiu parcialmente, conforme Relatório do Procedimento Fiscal, de fls.140/146. Neste, foi constatada várias irregularidades no preenchimento da DACON, que resultaram na diminuição do valor a ser ressarcido, assim descritas :

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11041.000592/2009-46

- a) não comprovação de parte das vendas para a Zona Franca de Manaus, com alíquota zero, pois não há comprovação da entrada destas nesta área, conforme confrontação entre os valores informados pela contribuinte e o relatório da SUFRAMA de produtos internalizados. Tais valores de vendas a alíquota zero não comprovados foram considerados como vendido para o mercado interno, com tributação normal da contribuição;
- b) glosa de insumo decorrente de bem para revenda, devido a falta de comprovação da contribuinte;
- c) glosa de insumos decorrentes de aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição (imune, isento ou de pessoa física) e/ou não se enquadram dentro do conceito de insumo;
- d) glosa de insumos decorrentes de aquisição de serviços não comprovados e/ou já utilizados como insumo de bens;
- e) glosa de valores de energia elétrica, pois não são utilizados pela contribuinte, mas por outra empresa, a qual paga posteriormente à contribuinte pela utilização deste bem;
- f) glosa de despesas de armazenagem e fretes na operação de venda porque existem divergências entre os valores constantes na DACON e na contabilidade da contribuinte;
- g) glosa de valores de depreciação, pois não se referem a bens utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda;

Diante destas irregularidades, foi realizado o rateio do valor atribuído a ser ressarcido ou compensado, resultando em um ressarcimento menor que o pleiteado pela contribuinte.

Tal Relatório do Procedimento Fiscal foi referendado, resultando no Despacho Decisório de fls.189, que reconheceu parcialmente o valor solicitado de ressarcimento.

Irresignada, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, de fls.152/179. Nesta, começa fazendo um resumo do histórico do processamento de seu pleito administrativo, para posteriormente atacar as conclusões da DRF de origem.

Começa contestando a não comprovação de vendas à alíquota zero (Linha 04 da Ficha 07 A), cujos valores foram considerados como venda para o mercado interno, com tributação normal da contribuição. Argumenta que parte das vendas com alíquota zero (remetidas para a ZFM) foram devolvidas, gerando a divergência apontada, de forma que não deve ser tributado, pois as devoluções de vendas não devem ser tributadas. Protesta por juntada posterior das notas fiscais de devolução, para comprovar o alegado.

Em relação as demais divergências sobre os valores de venda, argumenta que apresentou Declaração de Ingresso na ZFM, comprovando o ingresso na área da SUFRAMA e tendo o direito à tributação pela alíquota zero, conforme previsão legal sobre o assunto.

Enfrentando a glosa sobre créditos decorrente de insumos, a contribuinte alega que, na glosa sobre bens para revenda, a conta não informada seria estoques para almoxarifado 1.1.02.10.24, sendo a mesma conta referente a Ficha 06 A linha 2 da DACON, e exige os créditos não concedidos.

Continuando sua defesa, diverge sobre a glosa referente a bens adquiridos de pessoas jurídicas isentas/imunes da contribuição, de pessoas físicas e de itens que não se enquadrariam no conceito de insumo para fins de crédito da contribuição.

Nos bens adquiridos de pessoas jurídicas imunes/isentas, embora haja norma sobre o assunto (Lei 10.833/2003, art.3º, §2º, com redação dada pelas Leis 10.684/2004 e

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11041.000592/2009-46

10.865/2005), a contribuinte tem direito, pois há a incidência em cascata da contribuição em etapa anterior da circulação, estando no preço do bem adquirido. Além disso, os bens adquiridos fazem, de forma direta, parte no processo produtivo da empresa. Por isso, protesta pela juntada de provas e notas fiscais demonstrando a função de cada bem no processo produtivo e a qualificação de insumo deste.

Nos bens adquiridos de pessoas físicas, que seriam lenhas, argumenta que se tratam de combustíveis aplicados no processo produtivo, sendo permitido pelo art.3º da Lei 10.637/2002. Explica que a lenha seria utilizada para a geração de vapor na caldeira, se aplicando no processo produtivo, pois não é necessário a utilização direta no produto fabricados, mas sim que haja uma vinculação direta com o processo produtivo. Traz jurisprudência administrativa e solução de consulta permitindo a utilização de combustíveis para fins de crédito da contribuição.

Nos bens que não se caracterizariam como insumo, a contribuinte argumenta que insumo representa cada um dos elementos diretos e indiretos, necessários à elaboração de produtos e realização de serviços, conforme doutrina e jurisprudência, sendo que pensamento contrário afrontaria o princípio da não cumulatividade das contribuições contido na Constituição e na norma legal que as institui. Como todos os itens glosados fazem parte do processo produtivo da contribuinte, se constituindo em insumo e devendo ter o creditamento da contribuição reconhecido, protestando pela juntada de dossiê para comprovação da utilização direta dos insumos.

Por sua vez, a contribuinte também diverge sobre a glosa de valores de serviços por não se enquadrarem como insumo, haja vista que a conta contábil informada não corresponderia com a natureza da rubrica na DACON. Por conseguinte, protesta pela posterior juntada dos documentos informando as contas contábeis que compuseram os valores dos serviços.

Continuando sua defesa, alega que as glosas sobre parte das despesas com energia elétrica não são procedentes. Esta parte foi glosada porque houve a constatação de que a empresa INESA atua dentro do parque industrial da contribuinte, no qual consta um medidor paralelo de energia e que na contabilidade da contribuinte consta a conta específica “350020000 – Energia Elétrica”, na qual é restituído valores de energia elétrica.

Entretanto, a empresa INESA, que atua no parque industrial da contribuinte, faz latas para a contribuinte, pagando um valor fixo mensal pela utilização do parque industrial da contribuinte, não se relacionando diretamente com a energia consumida. Como todos os gastos de energia elétrica vem em nome da contribuinte, deve ser concedido o crédito da contribuição, pois permitido pela legislação.

Prosseguindo a contestação, a contribuinte alega que nas glosas de armazenagem e frete não foram utilizadas todas as contas que compõem estes insumos, não havendo sido consideradas as contas 5.1.01.09.06, 5.1.01.09.03, 5.4.01.09.06, 5.5.01.08.07, 5.5.01.09.06 e 5.5.01.09.03, ocasionando a divergência ocorrida. Por isso, protesta por juntada posterior de documentos para comprovar sua alegação.

A contribuinte também contesta a glosa de parte dos valores de depreciação, cujo centro de custos, não estariam vinculados diretamente na produção de bens e serviços destinados à venda. Argumenta que houve cerceamento de defesa, pois a Autoridade Fiscal não apresentou justificativa para a desconsideração de centro de custos, não apresentando motivos para tal ato, sendo sua obrigação apresentá-los. Houve desrespeito as normas e os atos administrativos, vindo a impedir o amplo direito de defesa contido na Constituição.

Segundo a litigante, os centro de custos desconsiderados estão ligados ao processo produtivo da empresa, conforme mapa de depreciação da contabilidade. Traz solução de consulta que prescrevem que a depreciação de bens do Ativo Permanente, desde que

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11041.000592/2009-46

vinculados ao processo produtivo, geram direito a crédito da contribuição, bem como jurisprudência administrativa. Protesta por juntada posterior das notas fiscais dos referidos itens, bem como de dossiê demonstrando a função de cada item, deve forma a comprovar a sua vinculação direta ao processo produtivo.

Por fim, contesta o rateio proporcional do crédito entre as receitas do mercado interno e externo, pois os valores glosados não seriam corretos, de forma a não refletir o que a contribuinte teria de direito.

Então, a contribuinte solicita a suspensão do crédito tributário, forte no art.151, III, do CTN e reformar a decisão administrativa para homologar toda as compensações realizadas.

Posteriormente, após o prazo de manifestação de inconformidade, a contribuinte apresenta complemento a contestação originária, de fls.201/211. Nesta, reafirma que as divergências de vendas efetuadas à ZFM, com alíquota zero, se deveu ao fato das devoluções destas não terem sido consideradas, diminuindo a base de cálculo da contribuição. Para tanto apresenta, por amostragem, notas fiscais de devolução de vendas da ZFM para comprovar sua alegação.

Cabe observar que no processo n.º 001976553.2009.4.03.6100 e do Agravo de Instrumento n.º 001311265.2010.4.03.0000/ SP, constante dos autos, cuja contribuinte é litisconsorte, está se litigando sobre a utilização dos valores contidos no pleito de ressarcimento da contribuição para fins de compensação, de ofício, com débitos previdenciários e expedição de Certidão Positiva com efeito de Negativa, tendo sido concedida a suspensão dos débitos previdenciários. Como a discussão judicial abrange a utilização dos créditos de ressarcimento e não a existência ou inexistência destes, não afeta a apreciação deste litígio creditício administrativo.

A 2ª Turma da DRJ Porto Alegre, por meio do Acórdão 10-40.559, de 27 de setembro de 2012 (fls. 226 a 242), julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo crédito tributário exigido. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA CONCESSÃO SEGUNDO PREVISÃO E REGULAMENTAÇÃO.

Os créditos da contribuição não cumulativa devem ser concedidos e negados nos termos da previsão legal e regulamentação normativa sobre o assunto.

ALEGAÇÃO OBRIGAÇÃO DA CONTRIBUINTE.

As alegações da contribuinte devem ser comprovadas de forma inequívoca, sendo obrigação desta, nos termos do art.333 do Código de Processo Civil.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da decisão da DRJ em 04/10/2012 (fl. 244), a contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 05/11/2012 (fls. 247 a 313), repisando as alegações de sua manifestação de inconformidade, e apresentando nova documentação a comprovar a procedência dos créditos alegados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento. Entendo, contudo, pela necessidade de conversão do processo em diligência para verificar a validade e montante do crédito pleiteado pelo sujeito passivo.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de Pedido de Ressarcimento de PIS não cumulativo – receita de exportação, referente ao 1º trimestre de 2009, no valor de R\$468.309,27.

A DRF de origem apreciou o pedido e o deferiu parcialmente. Conforme Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 140 a 147), a Fiscalização entendeu pela glosa das seguintes rubricas, as quais foram mantidas parcialmente pela DRJ:

- (i) Receitas tributadas à alíquota zero – mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – divergência de informações;
- (ii) Bens utilizados como insumos;
- (iii) Insumo - Despesas com energia elétrica;
- (iv) Insumo - Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda;
- (v) Insumo - Depreciações.

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua no ramo industrial de produtos alimentícios de origem animal, destinado em grande parte ao mercado externo.

Quanto ao primeiro ponto – **receitas tributadas à alíquota zero porque destinadas à ZFM** – a DRJ não reconheceu o crédito porque a Recorrente não teria logrado provar a venda à ZFM.

Alega a Recorrente, que apresentou no Recurso Voluntário o correspondente Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional, emitido pelo SUFRAMA, atinente às operações do 1º trimestre de 2009, no qual se comprova que referida mercadoria foi efetivamente enviada à zona incentivada, devidamente vistoriada pelos órgãos responsáveis (fls.), além de que eventual diferença refere-se à notas de devolução. Desta feita, considerando o ingresso da mercadoria na ZFM, bem como o disposto no art. 2º, da Lei nº 10.996/2004, ficam reduzidas a ZERO as alíquotas do PIS/COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.

Portanto, uma vez que o contribuinte trouxe argumentos e documentos que sugerem a existência do crédito, entendo que o processo não está apto a ser julgado no presente momento.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11041.000592/2009-46

No que concerne aos **bens utilizados como insumos**, a Recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuadas e ratificadas pelos julgadores da DRJ, em igual sentido, ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de “insumo” para PIS e COFINS, a qual não se coaduna com o princípio da não cumulatividade previsto no parágrafo 12 do artigo 195 da Constituição Federal, a exemplo da posição de expoentes da Doutrina e dos mais recentes julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Para melhor compreensão da matéria envolvida, 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 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.

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/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

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11041.000592/2009-46

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 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.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11041.000592/2009-46

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-MF¹, 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 2002,² 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.

¹ 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.

§ 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.

(...)

² 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)

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11041.000592/2009-46

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.

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*.

Assim, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

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, referente ao período de apuração do 1º trimestre de 2009:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, para:

1.1. apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos

§ 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. 10 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11041.000592/2009-46

termos do REsp n.º 1.221.170/PR. Nesse item, a Recorrente deverá seguir a mesma ordem de agrupamento das glosas, conforme planilha indicada no Relatório Fiscal (fls. 132 a 136) acostado ao Despacho Decisório.

1.2. justificar porque considera que cada um dos bens considerados como insumo são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, anteriormente citado;

1.3. apresentar laudo técnico, relativo aos bens do seu ativo fixo, com a demonstração detalhada da participação dos itens glosados destes autos como 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;

1.4. demonstrar de que forma cada bem referido no item anterior foi contabilizado, se imobilizado ou despesa;

1.5. apresentar planilhas de cálculo da depreciação equivalente a parcela de cada bem ou serviço glosado que foi considerado pela Fiscalização como incorporado ao imobilizado, no período referente ao processo (fls. 133 a 135). A recorrente deve indicar detalhadamente a metodologia de cálculo adotada para cada bem e a fundamentação legal;

1.6. apresentar as notas fiscais de venda e de devolução relativas as divergências ao 1º trimestre de 2009 a corroborar as declarações do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional, emitido pelo SUFRAMA, no referido período;

1.7. aproveitando a diligência, apresentar as contas de energia elétrica e demais documentos que possam evidenciar que a energia elétrica foi efetivamente consumida em proveito da atividade econômica da Recorrente nos estabelecimentos da Recorrente, e que comprove que não houve qualquer reembolso desses valores pela INESA;

2. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, notadamente:

2.1. sobre o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional, emitido pelo SUFRAMA referente ao 1º trimestre de 2009 para atestar as vendas realizadas à ZFM, com incidência da alíquota zero, assim como as notas fiscais de devolução, a fim de apurar eventual crédito remanescente;

2.2. quanto às despesas de energia elétrica que seja analisado se a energia elétrica objeto de solicitação de crédito foi consumida em benefício das atividades econômicas da Recorrente;

2.3. sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit n.º 05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-002.696 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11041.000592/2009-46

âmbito da RFB (Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF), bem como quanto a correção da metodologia adotada no cálculo da depreciação.

2.4. por fim que deverá o Relatório Fiscal analisar a validade do crédito informado pelo contribuinte e a possibilidade de seu reconhecimento no presente processo.

3. 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.

4. 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 proponho a presente resolução.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim