



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.723019/2016-77
RESOLUÇÃO	3201-003.844 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERDAU COMERCIAL DE AÇOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade de origem para que a autoridade administrativa proceda ao seguinte: (i) intimar o Recorrente a apresentar, “caso entenda necessário”, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo técnico acerca dos bens e serviços utilizados na produção e sobre as atividades realizadas na empresa, com o intuito de se comprovarem, de forma conclusiva e detalhada, a essencialidade e a relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, observando-se o teor da decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no REsp nº 1.221.170 STJ e da Nota SEI/PGFN nº 63/2018, (ii) elaborar novo Relatório Fiscal contendo os resultados da diligência, sendo imperioso que se dê total transparência aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem revertidos, (iii) cientificar o Recorrente dos resultados da diligência, facultando-lhe o direito de se manifestar, e, (iv) após cumpridas providências, devolver o processo a este colegiado para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada e não reconheceu o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o processo de manifestação de inconformidade de fls. 854 a 938, protocolizado em 24/05/2016, contra o despacho decisório nº 040/2016 DEMAC/RJO/DIORT, fls. 840 a 843, cientificado à interessada em 10/05/2016, conforme termo de ciência eletrônica por decurso de prazo de fls. 852 e seguintes.

DESPACHO DECISÓRIO. RELATÓRIO FISCAL.

A interessada apresentou a declaração de compensação nº 21925.93024.180413.1.3.04-2282, indicando como direito creditório o pagamento a maior de COFINS no montante de R\$ 1.903.849,14, decorrente da redução do valor devido mediante DCTF retificadora, de R\$ 4.871.952,27 para R\$ 2.968.103,13.

Conforme relatório fiscal de fls. 832 a 834, em resposta a intimação para esclarecer e comprovar a alteração, a interessada afirmou que efetuou nova apuração das contribuições com créditos não aproveitados anteriormente, apresentou relação das notas fiscais e memória de cálculo, sem, contudo, apresentar os cálculos dos valores originais e correlacioná-los – original e retificado – com a contabilidade. Afirmou também possuir créditos de períodos anteriores.

Prosseguiu o relato, fls. 833:

[A interessada informa](...) que o Balanço Contábil, Razão e Diário foram entregues através do SPEED, reiterando que as informações estão disponíveis no banco de dados da RFB (...).

Apresenta relatório auxiliar do razão contábil onde demonstra os valores apurados para cada filial, sendo que na conta 208020 - Contrib. Social a recolher temos os valores originais do Cofins (4.871.952,33) e na conta 208170 Contrib.

Social a rec. - PIS (1.057.729,44). E na conta 115160 – PIS a compensar o valor de 88.112,69 e na conta 115612 Cofins a compensar o valor de 405.852,28.

No que toca às notas fiscais apresentadas, a Autoridade-Fiscal fez a seguinte análise:

(...)a descrição do produto/bem/serviço referente a cada nota fiscal, onde verificamos que a maioria expressiva não corresponde ao significado de insumos para gerar direito a créditos ao PIS/Cofins, conforme determina a legislação.

Temos os exemplos dos seguintes itens: vários tipos produtos segurança empregado: avental, capacete, botina, protetor auricular, camisas e calças, óculos segurança etc.

Vários tipos produtos limpeza: lixa, barbante algodão, vassouras, sabão, detergente, esponja, saco lixo, papel toalha, papel higiênico, água sanitária etc.

Vários tipos material escritório: estantes, confecções carimbos, disjuntor, disquete, calculadoras, cartão de visita, envelopes, formulário NF, memória GB, clips, grampo e grampeador, lampadas, pilhas, canetas, lápis, régua, corretivo, grafites, papel ofício, encadernação livros, etc.

Vários tipos produtos de alimentação: sorvete, refrigerantes, cervejas, pães, biscoitos, carne bovina, arroz, feijão, óleo, marmita, leite, chá, café, filtro café, açúcar, coffee break, refeições, ticket alimentação, etc.

Outros material limpeza de máquinas e equipamentos: graxa, ceras, álcool, desengraxante, rolamentos, pinos, parafusos, porcas, luvas, óleos, etc.

Passagens: serviço de táxi, vale transporte, despesas viagem, correios e telecomunicações, malote, etc.

Material para obras: cimento, brita, cal, massa corrida, etc.

Material de oficina: GLP, oxigênio, acetileno, extintor, recarga extintor, etc.

Outros: Comissões de vendas, serviços de água, esgoto e outros, remoção de entulho, limpeza jardim e outros, custas civis, sv. Motoboy, locação de campo futebol, de caminhão, e de MO, honorários médicos, de advogados e de diversas NF, prestação serv. Vigilância e outros, corte de grama, multa de trânsito, SV hotelaria, mensalidade INDA, estacionamento, Internet, ISS, assinatura jornal e revista, aluguel salas, recrutamento e seleção pessoal, div. Serv. Prestados, etc.

Ou seja, os créditos que a empresa alega não ter aproveitado à época, em sua resposta à Intimação, na realidade não podem ter direito a gerar créditos, conforme as leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

A registrar que o art. 24, da lei 11.898 de 08/01/2009 que alterou as leis 10.637 de 2002 e 10833 de 2003, gerando direito a créditos a vale-transporte, valerefeição, fardamento fornecidos aos empregados por PJ que explore as atividades de prestação de serv. Limpeza, conservação e manutenção, conforme o art. 28, entrou em vigor na data da publicação (09/01/2009) e os PA desses

créditos se referem a 04/2008. Além disso, a Gerdau não é empresa que explore essas atividades, pois conforme a tela do sistema da RFB – Consulta CNPJ, a atividade é de comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, exceto para construção.

A registrar também que despesas com energia elétrica e térmica deve constar na linha 04 da Ficha 16-A do DICON, logo não em insumos. O mesmo se dá para despesas de aluguel dos prédios a PJ (linha 05) e despesas com máquinas e equipamentos locados a PJ (linha 06).

Concluiu a Autoridade Fiscal:

Assim sendo, considerando as conclusões exaradas nos parágrafos anteriores, conforme a resposta da empresa de que o crédito pleiteado de Cofins e PIS, originou-se de um refazimento da apuração em decorrência dos créditos não aproveitados à época, anexando tabela do relatório de NF desses créditos, analisada no parágrafo anterior, não reconheceremos este crédito não aproveitado à época no valor de R\$ 1.903.849,14 de Cofins e de R\$ 413.347,82 do PIS. Portanto, não se reconhece o direito creditório (...)Com base no relatório fiscal, o Despacho decisório indeferiu o direito creditório, fls. 843:

7. Em face do exposto, para estas Dcomp's de tratamento manual e tendo em vista a delegação de competência disposta no art. 6º da Portaria DEMAC/RJO nº 63, de 18/07/2012, publicada no D.O.U. de 20/07/2012 e o Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, não reconheço o direito creditório pleiteado pelo contribuinte no valor remanescente, conforme declarado na fl. 27, de R\$ 1.625.941,32 decorrente de crédito oriundo de COFINS, e não homologo as compensações declaradas através dos Perdcomp's de nºs 33160.78381.190213.1304-0397; 40466.27386.150313.1304-3763;

05400.53843.200313.1304-7602 e 21925.93024.180413.1304-2282.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE A interessada apresentou manifestação de inconformidade, na qual, após qualificar-se, argüir tempestividade, requerer o julgamento conjunto dos processos nº 11080-903.390/2015-30, 11080-903.391/2015-84 e 11080.723019/2016-77, por serem conexos, argüi preliminar de nulidade por ausência de motivação – sobre a qual apresenta extensas considerações fundamentadas em dispositivos legais e jurisprudência.

Nesse toar a Autoridade-Fiscal teria fundamentado de forma genérica a denegação do direito creditório pleiteado, por meio de amostragem não fidedigna, deixando de esclarecer especificamente os motivos de rejeição de muitos créditos – do que decorre necessidade de perícia – bem como não identificou os dispositivos legais que embasariam seu procedimento.

No mérito, afirma, amparada por doutrina e jurisprudência administrativa e judicial (confira-se fls. 864 a 935), que a correta interpretação das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, inclusive pelos contornos constitucionais que as moldam, conduz à conclusão que todas as aquisições relevantes para o processo

de produção – que esclarece ser “comercio de produtos siderúrgicos e respectivas matérias-primas e sub-produtos, podendo ainda exercer atividades complementares destas e quaisquer outras que, direta ou indiretamente, se relacionem com aquele objeto” e “industrialização (corte e dobra de vergalhões, corte de barras e perfis, de chapas, em bobininhas, em fitas e rolos, de blanks e de perfis estruturais, perfilação UDC, perfilação de tiras raiadas, de telhas, bem como conformação de tubos)” – geram direito ao crédito, contrariamente aos critérios fiscais, fls. 860 e 861, a saber: (a) se bens, não são consumidos no processo produtivo; (b) se bens, não são incorporados ao produto final; (c) se serviços, são destinados a atividades-meio; e (d) se serviços, não são prestados na fabricação do produto.

Requer perícia (e, alternativamente, diligência), para identificar os insumos que geram direito ao crédito, indica seu perito e quesitos, fls. 937, e apresenta seus pedidos, fls.

938:

a) A reforma do despacho decisório para reconhecer o crédito objeto do processo nº 11080.723019/2016-77 e homologar a compensação objeto das DCOMP's 33160.78381.190213.1.3.04-0397, 40466.27386.150313.1.3.04-3763;

05400.53843.200313.1.3.04-7602, 21925.93024.180413.1.3.04-2282;

b) O deferimento da perícia ou diligência, nos termos acima requerida;

c) A suspensão da exigibilidade do crédito até decisão definitiva, nos termos do §11, do art. 74, da Lei 9.430/1996;

d) A produção de todos os meios de prova em direito admitidos, protestando, em especial, pela juntada posterior de laudo técnico, a fim de demonstrar a pertinência e relevância de determinadas aquisições ao processo de negócio da manifestante.

É a síntese do necessário

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e conforme ementa do Acórdão nº 04-45.883 - 2ª Turma da DRJ/CGE que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza.

PER/DCOMP 21925.93024.180413.1.3.04-2282

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Do mérito

Ao analisar o pedido de ressarcimento feito pelo contribuinte a fiscalização efetuou inúmeras glosas sobre os produtos relacionados aos quais se pretendia obter créditos. As glosas foram amparadas na legislação então vigente e, em razão da complexidade da atividade desenvolvida pelo contribuinte e dos produtos e serviços a serem avaliados, o resultado da fiscalização foi exposto em anexos, conforme constou no Despacho Decisório nº 040/2016, veja-se:

Ou seja, os créditos que a empresa alega não ter aproveitado à época, em sua resposta à Intimação, na realidade não podem ter direito a gerar créditos, conforme as leis 10.637/2002 e 10.833/2003, na qual pela definição restritiva, somente os insumos consumidos no processo produtivo possibilitam a apuração de créditos. Vide o art 3, inc.II, das leis mencionadas, ao relatar que o contribuinte poderá descontar créditos calculados em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda...”. **Assim como a definição de insumo no Manual do PIS e da COFINS da Fiscosoft Editora, pela qual qualquer gasto que componha o custo do bem, se ele não se enquadrar na definição de insumo consumido no processo produtivo, a apuração do crédito estará vedada.** Assim como não será possível o crédito quando os serviços contratados junto a terceiros, ainda que pessoas jurídicas, se destinem a atividades-meio da pessoa jurídica contratante.

A registrar que o art. 24, da lei 11.898 de 08/01/2009 que alterou as leis 10.637 de 2002 e 10833 de 2003, gerando direito a créditos a vale-transporte, vale-refeição, fardamento fornecidos aos empregados por PJ que explore as atividades de prestação de serv. Limpeza, conservação e manutenção, conforme o art. 28, entrou em vigor na data da publicação (09/01/2009) e os PA desses créditos se referem a 04/2008. Além disso, a Gerdau não é empresa que explore essas atividades, pois conforme a tela do sistema da RFB – Consulta CNPJ, a atividade é

de comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, exceto para construção.

A registrar também que despesas com energia elétrica e térmica deve constar na linha 04 da Ficha 16-A do DACON, logo não em insumos. O mesmo se dá para despesas de aluguel dos prédios a PJ (linha 05) e despesas com máquinas e equipamentos locados a PJ (linha 06). Idem para despesas para frete nas vendas (linha 07). (g.n)

Cumprido ressaltar que além do despacho decisório o acórdão ora recorrido manteve a glosa com os seguintes argumentos:

A interessada opôs-se, fazendo extensa análise das alterações legislativas de que resultaram a sistemática de apuração não cumulativa das contribuições ao PIS e COFINS. Suscitou ela inadequação dos critérios de creditamento contidos nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, os quais, em seu entender, carecem de qualquer lógica jurídica, transcreveu doutrina e jurisprudência que dariam sustento a essa tese, inclusive no patamar constitucional, porém concentra a análise do caso específico na jurisprudência do CARF, sintetizando seu entendimento do critério mais adequado como (fls. 883):

84. É dizer: o PIS e a COFINS incidirão sobre toda a receita da empresa. Nesse momento, todas as despesas que tenham contribuído para que se pudesse obter essa receita devem ter gerado o respectivo crédito de PIS e de COFINS.

Pleiteou a aceitação desse critério, para o que organizou os créditos pretendidos nas categorias relacionadas à pág. 31 de sua impugnação, fls. 884 dos autos, v.g. despesas necessárias ao processo de vendas, despesas essenciais com empregados, com subcategorias, etc. v.g. comissões de vendas, refeições, recrutamento e seleção, etc. , e detalhou as razões pelas quais entende cada uma delas deveria ser aceita, notadamente em razão da atividade da empresa não se limitar a produzir, mas também a vender os bens produzidos e também porque qualquer restrição obstaria à pretendida desoneração em comparação à incidência cumulativa.

Entretanto, no artigo 66 da IN SRF nº 247/2002 há uma lista de quais operações geram direito ao crédito do PIS/Pasep não cumulativo. O mesmo ocorre no artigo 8º da IN SRF nº 404/2004.

Ou seja, as instruções normativas acima evidenciadas restringem o desconto dos créditos de PIS/Pasep e Cofins aos casos especificados.

E, ainda, cumpre salientar que a atividade do agente do fisco é absolutamente vinculada, ou seja, deve estrita obediência não só à lei como também às normas infralegais. Desde que haja norma formalmente editada, encontrando-se em vigor, cabe o seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal, sob pena de responsabilidade funcional. Nesse sentido as orientações do Parecer Normativo CST/SRF n. 329/1970 e Parecer PGFN/CRF n. 439/1996.

Sendo essas as considerações iniciais, verifica-se que a controvérsia gravita sobre as receitas acrescentadas à base de cálculo da contribuição e das glosas de crédito sobre aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na fabricação de produtos exportados, apurados no regime não-cumulativo e também a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumos, dentro desta sistemática.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O julgamento do REsp 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

No mencionado julgamento, o Superior Tribunal de Justiça determinou expressamente a ilegalidade das IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, que limitavam a hipótese de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos aos casos em que os dispêndios eram realizados nas aquisições de bens que sofriam desgaste e eram utilizados somente e diretamente na produção.

Dentro dessas premissas, o posicionamento adotado pela fiscalização e pela DRJ, conforme destaques acima colacionados, estão em dissonância com o conceito contemporâneo que obrigatoriamente deve ser aplicado por este colegiado.

Em respeito aos princípios constitucionais processuais, para melhor solução da lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, é imperioso oportunizar que a fiscalização identifique dentre os produtos e serviços que estão sendo pleiteados, a relevância e/ou essencialidade, na perspectiva da fase do processo produtivo, bem como das atividades desempenhada pela empresa.

Analisar a matéria sem oportunizar à fiscalização revisar o seu ato, pode equivaler à aplicação da ilegal exigência constante nas mencionadas instruções normativas e pode configurar a não observância dos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170/STJ. Diante do voto vencedor da Ministra Regina Helena Costa, cadastrado sob o n.º 779 no sistema dos julgamentos repetitivos, o voto vencedor fixou as seguintes teses:

“É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.” “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.”

Ou seja, para fins jurídicos de aproveitamento de crédito e interpretação do conceito de insumos, somente o voto vencedor que fixou as teses é o voto que pode ser levado em consideração na leitura do Acórdão do REsp 1.221.170/STJ.

Ancorada nas Leis 10.833/03 e 10.637/02, a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo vai além do conceito jurídico de insumos, razão pela qual é necessário abordar os grupos de glosas de forma separada e específica, com base na legislação e nos precedentes administrativos fiscais e judiciais mencionados.

Por terem sido realizados antes do julgamento do RESP 1.221.170 STJ, nem o Recurso Voluntário e nem o acórdão recorrido trataram do conceito contemporâneo de insumo e, portanto, não consideraram qual seria a relevância, essencialidade e singularidade dos dispêndios com a atividade econômica da empresa.

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto nos artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1. Que a unidade preparadora intime o Recorrente a apresentar, “caso entenda necessário”, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo dos produtos utilizados pela recorrente e sobre as atividades realizadas dentro da empresa, com o intuito de comprovar de forma conclusiva e detalhada a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base para tomada de crédito, entendendo serem estes, imprescindíveis e importantes, no seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e nota SEI/PGFN 63/2018;
2. A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, além dos Laudos/Pareceres Técnicos entregue pelo Recorrente, também o mesmo REsp 1.221.170 STJ e Nota SEI/PGFN 63/2018;

Após cumpridas estas etapas, o contribuinte deve ser novamente cientificado do resultado conclusivo pela Fiscalização, diante o que se pretende com esta diligência. Sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permaneceram glosados, bem como aqueles que à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem revertidos.

Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento do julgamento.

É o meu entendimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

