



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723923/2010-97
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-002.992 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2021
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL
Recorrente FITESA NAOTECIDOS 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 do relator.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada), Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, substituída pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

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

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade face ao deferimento parcial dos pedidos de ressarcimento de créditos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) abaixo relacionados e vinculados às receitas de exportação, com base no art. 6º da Lei nº 10.833/2003.

Interessada: FITESAFIBERWEB NÃOTECIDOS SA			
Período	Valor pleiteado	Valor deferido	Glosa
2º trimestre de 2006	4.647,28	4.230,35	416,93
3º trimestre de 2006	193.923,66	188.641,13	5.282,53
4º trimestre de 2006	462.530,51	453.272,63	9.257,88
1º trimestre de 2007	748.993,25	740.956,81	8.036,44
2º trimestre de 2007	581.917,38	574.745,57	7.171,81
3º trimestre de 2007	616.449,63	605.762,04	10.687,59
1º trimestre de 2008	347.252,71	331.274,93	15.977,78
2º trimestre de 2008	525.892,08	497.316,05	28.576,03
3º trimestre de 2008	909.543,47	891.400,56	18.142,91
4º trimestre de 2008	1.387.762,26	1.299.553,01	88.209,25
4º trimestre de 2009	1.062.534,67	1.037.148,76	25.385,91
Total	6.841.446,90	6.624.301,84	217.145,06

O regime de tributação a que a interessada se sujeita é o não cumulativo.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.723923/2010-97

Não há informação de compensações declaradas com referência no crédito.

A Informação Fiscal de fls. 684/692, que foi base para a emissão do Despacho Decisório n.º 939/2011 de fls. 709/710, abarca, também, demais pedidos eletrônicos de ressarcimento objetos de despachos decisórios exarados em outros processos administrativos.

Na Informação Fiscal o Auditor relata que os trabalhos fiscais executados consistiram na verificação e análise, por amostragem, das apurações realizadas no período compreendido entre o 1º trimestre de 2006 e o 4º trimestre de 2009.

Os seguintes itens foram objetos de auditoria: a) base de cálculo; b) créditos descontados; c) saldo mensal e d) saldos credores passíveis de ressarcimento e/ou compensação.

No curso da ação fiscal foram detectadas irregularidades, com repercussão sob o aspecto tributário. Houve inclusão indevida, na apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de valores referentes a:

1. fretes sobre remessa/retorno de MI, fretes sobre devolução de vendas, frete referente a retorno de container vazio, despesas relativas a container estufado em Rio Grande, despesas de envio de documentos, transporte de funcionários, entre outros (fls. 48 a 662), sem suporte legal da legislação que rege a matéria, já que o conceito de frete não pode ser estendido e abarcar todo e qualquer frete que gera despesa necessária para a atividade da empresa. Tais despesas não integram o custo de aquisição das mercadorias para a produção, portanto não podem ser considerados insumos, e nem integram a operação de venda, não podendo ser utilizados na apuração dos créditos das contribuições;

2. serviços e materiais (fls. 48 a 662), não aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, descritos exhaustivamente nas fls. 04/05 da Informação Fiscal. Sustenta que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre insumos, desde que sejam adquiridos de pessoa jurídica e que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade. Ou seja, não é qualquer bem ou serviço gerador de despesa que pode ter seus créditos aproveitados no cálculo da contribuição devida;

3. desperdícios, resíduos e aparas de plástico descritos exhaustivamente na fl. 05 da Informação Fiscal. Referidos itens utilizados como insumo no processo produtivo da interessada classificam-se na posição 39.15 da TIPI, portanto, não geram créditos no regime da não cumulatividade das contribuições por expressa vedação legal (art. 47 da Lei n.º 11.196/2005).

Sustenta que os créditos solicitados, no valor de R\$ 1.351.942,79, que tem sua origem na empresa incorporada FITESA HORIZONTE INDUSTRIAL LTDA (CNPJ: 73.584.062/0001-61), não se referem ao 2º trimestre de 2008, mas a trimestres anteriores. Além disso, a interessada não efetuou exportações em 2008. Também, o pedido não pode ser ressarcido na forma solicitada, pois cada pedido de ressarcimento deverá se referir a um único trimestre-calendário, de acordo com o art. 28, § 2º, inciso I, da IN 900/2008.

O auditor constatou, ainda, que:

4. em alguns meses os valores das devoluções de vendas de mercado interno, sujeitas à alíquota de 7,6%, informados no Dacon, não estão de acordo com os valores informados nos balancetes mensais;

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.723923/2010-97

5. foi solicitado indevidamente ressarcimento de créditos relativo às devoluções de vendas, os quais podem ser utilizados na dedução da Contribuição para a Cofins, mas não objeto de ressarcimento;

6. houve inclusão indevida, na base de cálculo, dos créditos de valores referentes a devoluções de vendas de mercado externo;

7. há impropriedade no rateio proporcional dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

A ciência da Informação Fiscal e do Despacho Decisório deu-se em 21/10/2011 por via postal, conforme Aviso de Recebimento à fl. 740.

Inconformada, a interessada apresentou, tempestivamente, em 17/11/2011, Manifestação de Inconformidade, que diz ser parcial, às fls. 741/752.

Na sua inconformidade, sustenta que a Constituição Federal/88 delegou à lei apenas definir quais são os setores de atividade econômica que se sujeitam à não cumulatividade. Inexiste possibilidade de a lei afastar ou vedar o direito ao crédito a aquisição de bens e/ou serviços previamente tributados.

Argumenta que todos os custos e despesas habitualmente necessários e indispensáveis à geração da receita empresarial ensejam direito à apuração e ao aproveitamento de créditos da Cofins no regime da não cumulatividade.

Então, discorda das glosas, porque englobam "diversos itens que tem **correspondente presença obrigatória** para se produzir e se comercializar de forma regular e em estrita e perfeita observância às normas impositivas, legais e/ou contratuais, que se aplicam ao tipo de exploração econômica e negócios desenvolvidos pela empresa contribuinte".

Alterca que, se a empresa operasse sem os itens objeto de glosa de créditos - sendo muitos obrigatórios por disposições legais específicas - juntamente "com todos os demais custos e despesas indispensáveis à produção da receita, não existiria produção, não existiria comercialização e, muito menos, adequada e regular condução do produto até o respectivo cliente".

Aduz que, mesmo frente aos dispositivos legais que vedam o crédito:

Toda e qualquer aquisição de itens vinculados à operação regular da empresa e comercialização de seus produtos, que não seja a remuneração de mão-de-obra paga a pessoa física (mão-de-obra paga a pessoa jurídica enseja normal e regular creditamento de PIS e COFINS) e/ou hipótese de empresa fornecedora não sujeita ao pagamento do PIS e da COFINS sobre suas vendas (as então aquisições da empresa contribuinte aqui impugnante), configura hipótese regular de creditamento do PIS e da COFINS concretamente incidentes sobre tais correspondentes aquisições (vendas do respectivo fornecedor de bens e/ou serviços igualmente tributadas por tais contribuições).

Qualquer raciocínio diferente e contrário configura violação à lei que institui e rege a não cumulatividade.

Sustenta que é simples o raciocínio da apuração das contribuições no regime da não cumulatividade: a receita que já pagou PIS/Pasep e Cofins no fornecedor não pode novamente pagar estas mesmas contribuições quando das vendas da empresa adquirente.

Acosta um texto da Ibracom, datado de 25/05/2004, o qual defende que, com o advento da Emenda Constitucional nº 43/2003, o cenário de cobrança do PIS/Pasep e da Cofins mudou. A partir dessa alteração no texto da carta política, o legislador não pode dar ou tirar créditos segundo sua conveniência, porque tal possibilidade se tornou inconstitucional.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.723923/2010-97

Em relação aos créditos originários da FITESA HORIZONTE INDUSTRIAL LTDA (CNPJ: 73.584.062/0001-61), destaca que ela foi incorporada por FITESA S.A. (CNPJ: 192.197.250/0001-81) e esta transferiu os créditos - saldos credores de Cofins e de PIS/Pasep por exportações - a aqui requerente FITESAFIBERWEB NÃOTECIDOS S.A. em correspondente cisão.

Sustenta que a incorporação e a cisão foram configuradas em 06/2008. Somente então implicaram a formal e regular transferência integral dos saldos credores à empresa requerente - FITESAFIBERWEB NÃOTECIDOS S.A., ainda que, com primeira origem, em anteriores competências mensais nestas citadas empresas incorporada e cindida.

Logo, os pedidos de ressarcimento foram formalizados a partir e relativamente ao trimestre calendário em que assim regular e formalmente ingressados na sua plena titularidade, ou seja, base nos apontados eventos de 01.06.2008, configurados e ingressados nesta requerente em tal competência trimestral do 2º Trimestre/2008, conforme perfeitamente registrado e formalizado no anexo correspondente ao pedido de ressarcimento.

Por conseguinte, deve ser aprovado, para integral ressarcimento os saldos credores em questão, com base e nesta competência do segundo trimestre de 2008, haja vista a destacada e comprovada "Situação Especial" que os caracteriza em consonância com tais eventos de data base 01.06.2008.

Ao final, protesta pela juntada de documentos adicionais que possam ainda melhor esclarecer e ratificar o que fora deduzido. Requer seja a manifestação de inconformidade parcial acolhida e integralmente provida, para o fim de ter o ressarcimento integral no valor original e integral de R\$ 6.841.446,90.

Ato contínuo, a DRJ - PORTO ALEGRE (RS) julgou a manifestação de inconformidade do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2009

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2009

PROVAS. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Não comprovadas quaisquer das hipóteses para concessão de novo prazo para apresentação de documentos, descabe fazê-la em momento diferente da impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2009

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

Entende-se por *insumos* utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda 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 da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado e sejam utilizadas na fabricação ou produção de bens destinados à venda, e nos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na sua produção ou fabricação.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.723923/2010-97

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Para fins de apuração de créditos da não cumulatividade, *insumos* devem ser entendidos como os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

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

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Manifestação de Inconformidade às glosas de créditos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

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

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de pedido de ressarcimento da COFINS não cumulativa do 1º trimestre de 2006 a 4º trimestre de 2009, vinculados à exportação, com pedidos de compensação atrelados, que foi indeferido parcialmente pela Unidade de Origem uma vez que se identificou a exclusão indevida de créditos sobre diversos custos/despesas na apuração da contribuição para a COFINS, bem como impropriedade no critério de rateio utilizado. Os seguintes itens foram objeto de glosas pela Fiscalização e confirmadas integralmente no julgamento de primeira instância:

1. O contribuinte incluiu, indevidamente, na apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, valores referentes a fretes sobre remessa/retorno de MI, fretes sobre devolução de vendas, frete referente a retorno de container vazio, despesas relativas a container estufado em Rio Grande, despesas de envio de documentos, transporte de funcionários, entre outros (fls. 48 a 662);
2. A interessada incluiu, indevidamente, na base de cálculo dos créditos valores referentes a serviços e materiais (fls. 48 a 662), não aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, descritos a seguir: treinamentos, assessorias e consultorias diversas; serviços de análise e pesquisa; EPIs (luvas e sapatos de segurança); balcões, bancadas de pias, prateleiras, estantes, cadeiras, mesas, armários, gaveteiros e caixas de madeira; divisórias em gesso acartonado; matérias de limpeza e higiene; materiais de laboratório; cadeados; luminárias, lâmpadas e reatores; bombonas de plástico, containers, pallets e racks; plano de prevenção a incêndios, rede de combate a incêndios, serviços nas tubulações de combate a incêndio, mangueiras e válvulas para extintor de incêndio, serviço de instalação de sistema de alarme de incêndios; forno de microondas e máquinas de café; coleta de resíduos orgânicos; serviços de vigilância e segurança, sistema de câmeras de segurança; impressoras, cartuchos para impressora, monitores, no breaks, computadores, coletores de dados, discos rígidos,

licenças de software, serviços de manutenção de hardware e software, serviços de informática; materiais de laboratório; baterias automotivas e carregadores de bateria; materiais de escritório; camisas de malha branca e jaquetas; aparelhos de ar condicionado, refrigeradores, bebedouros e ventiladores; aspiradores de pó; iluminação pública; serviços de manutenção de subestação; serviços de fumigação de paletes; mão de obra para construção de sala de reuniões, instalação e retirada de vidros, recuperação de divisórias; outras prestações de serviço para administração e almoxarifado; manutenção predial administração; cortinas de ar; placas para identificação; relógios ponto; telefones; entre outros;

3. Também houve inclusão indevida na base de cálculo dos créditos de valores referentes a aquisições de desperdícios, resíduos e aparas de plástico descritos a seguir: resíduo spun 100% pp branco, resíduo spun 100% pp azul claro, resíduo spun 100% pp verde claro, reciclado 100% pp branco, reciclado 100% pp azul claro, reciclado 100% pp verde claro, fibra de poliéster reciclado cortada, resíduo a reciclar, resíduo sm/sms 100% pp branco, resíduo sm/sms 100% pp azul claro, resíduo sm/sms 100% pp verde claro, resíduo melt 100% poliéster branco, resíduo thermobonded pp, não-tecido resíduo a classificar, resíduo contaminado 100% poliéster branco, resíduo contaminado 100% pp branco, resíduo fibra pp + poliéster branco, entre outros (fls. 48 a 662). Os desperdícios, resíduos e aparas de plástico utilizados pelo contribuinte como insumo no seu processo produtivo se classificam na posição 39.15 da TIPI, portanto, não geram créditos no regime da não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS por expressa vedação legal;
4. Créditos extemporâneos solicitados, no valor de R\$ 1.351.942,79, que tem sua origem na empresa incorporada FITESA HORIZONTE INDUSTRIAL LTDA (CNPJ:73.584.062/0001-61), estes não se referem ao 2º trimestre de 2008, mas a trimestres anteriores. Além disso, a empresa FITESA HORIZONTE INDUSTRIAL LTDA não efetuou exportações em 2008. Segundo o art. 28 § 2º, inciso I, da IN 900/2008, cada pedido de ressarcimento deverá se referir a um único trimestre-calendário;
5. em alguns meses os valores das devoluções de vendas de mercado interno, sujeitas à alíquota de 7,6%, informados no Dacon, não estão de acordo com os valores informados nos balancetes mensais;
6. foi solicitado indevidamente ressarcimento de créditos relativo às devoluções de vendas, os quais podem ser utilizados na dedução da Contribuição para a Cofins, mas não objeto de ressarcimento;
7. houve inclusão indevida, na base de cálculo, dos créditos de valores referentes a devoluções de vendas de mercado externo; e
8. há impropriedade no rateio proporcional dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente apenas contesta as glosas efetuadas por utilização de conceito de insumo restritivo pela Autoridade Fiscal e a glosa de créditos extemporâneos que tiveram sua origem na empresa incorporada FITESA HORIZONTE INDUSTRIAL LTDA.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.723923/2010-97

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua no ramo industrial, preponderantemente, no design, desenvolvimento, fabricação, importação e exportação de produtos não tecidos de polipropileno (spiaibond e spimmelt) e compostos feitos de não tecidos de polipropileno (spunbond e spunmelt) nas Américas e na venda e distribuição mundial destes produtos (o "Nezôcio).

No que concerne aos bens e serviços utilizados como insumos, a Recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuadas e ratificadas parcialmente pelos julgadores da DRJ, em igual sentido, ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de "insumo" para PIS e COFINS, o 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. Sustenta que o insumo dedutível é todo aquele relacionado, direta ou indiretamente, com a produção e comercialização da/pela empresa contribuinte e que assim afete e enseje as receitas tributadas pela contribuição social. Por fim, cita o julgamento realizado pelo E. Superior Tribunal de Justiça no RE n.º 1.221.170/PR, o qual definiu que o conceito insumo está vinculado à essencialidade ou relevância dos dispêndios em relação à atividade econômica do contribuinte.

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 n.º10.637/02 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/fábrica, e, consequentemente, 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 n.º 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.723923/2010-97

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 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

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.723923/2010-97

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-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,

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.723923/2010-97

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 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 nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 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 nº 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 nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos, referente ao período de apuração do 2º trimestre de 2006 ao 4º trimestre de 2006, 1º trimestre de 2007 ao 3º trimestre de 2007, 1º trimestre de 2008 ao 4º trimestre de 2008 e 4º trimestre de 2009:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico/memorial com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços glosados entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR. Nesse item, a recorrente deverá discriminar em planilha as despesas/custos incorridos glosados separados por natureza e juntar toda a documentação que sirva para lastrear as suas afirmações;

após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 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 nº 12.844, de 2013)

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-002.992 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.723923/2010-97

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 ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, anteriormente citado;

3. Que a Autoridade Fiscal elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre 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 nº05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 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 nº 7.574/2011.

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo