



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720833/2012-49
RESOLUÇÃO	3101-000.665 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRF 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, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Denise Madalena Green (substituto[a] integral), Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente a conselheira Luciana Ferreira Braga, que foi substituída pela conselheira Denise Madalena Green.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão n.º 07-42.553, da 4ª Turma da DRJ/FNS, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração, lavrado para a cobrança de PIS e COFINS, referente a fatos geradores ocorridos em 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007 e 31/12/2007.

Por bem relatar os fatos e, para melhor compreensão, transcrevo parte do relatório do acórdão da DRJ:

“Do quadro DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL verifica-se que as infrações consistem de INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, insuficiência que se deu em razão de glosas de créditos utilizados por meio de desconto, e de OMISSÃO DE RECEITA sujeitas à contribuição para o PIS e da Cofins.

(...)

Conforme relatado nos despachos decisórios dos mencionados processos e nos Anexo I e Anexo II, a redução dos créditos a descontar se deu em razão da exclusão, da base de cálculo dos créditos, dos seguintes valores:

1. Bens Adquiridos no Mercado Interno para Revenda - linha 01 da ficha 16A

a. aquisições de bens utilizados como insumos e sujeitos à alíquota zero de PIS/Pasep e COFINS; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “03-NF Glosadas Alíquota zero”;

2. Aquisição no Mercado Interno de Bens Utilizados como Insumos - linha 02 das fichas 06A e 16A

a. aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “a” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004; bens ou serviços indevidamente incluídos nesta linha, como óleo, saco barrier bag gouda, caixa benço, formulários, graxa, acessórios unific, pallets, dentre outros foram excluídos da base de cálculo; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “01-NF Glosadas Não Representam Aquisicao de Insumos”;

b. aquisições de bens sujeitos à alíquota zero, que não podem gerar crédito a descontar, de acordo com o art. 3º, §2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “03-NF Glosadas Alíquota zero”;

c. notas fiscais cujo CFOP não representa operação de aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “02-NF Glosadas Operações sem direito a credito (CFOP)”;

d. notas fiscais que representam aquisições de pessoas jurídicas e que deveriam ter ocorrido com suspensão obrigatória de PIS/Pasep e Cofins, no caso, leite in natura, a teor dos artigos 8º, 9º da Lei nº 10.925/2004; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “04-NF Glosadas – Aquisicao PJ – Suspensao obrigatoria”;

3. Serviços Utilizados como Insumos - Fichas 06A e 16A - Linha 03

a. as aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo, nos termos do art. 8º, §4º, inc. I, alínea “b” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004; foram glosados os valores das aquisições com descrições do tipo

serviço de assistência técnica, serviço de operador logístico, serviço de mão-de-obra, serviço movimentação saída, serviço reforma pallets; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “01-NF Glosadas Não Representam Aquisicao de Insumos”;

4. Bens Utilizados como Insumos - Ficha 16B - Linha 02

a. Aquisições de bens sujeitos à alíquota zero de PIS/Pasep e Cofins, que não podem gerar crédito a descontar, de acordo com o art. 3º, §2º, inc. II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem “03-NF Glosadas Alíquota zero”;

5. Ficha 06A – Linha 07 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda – Nesta linha foram glosadas apenas as divergências de valores constantes do Dacon que não foram devidamente comprovados na memória de cálculo, ou seja, não houve a apresentação das notas fiscais de tais operações;

6. Ficha 06A – CRÉDITOS PRESUMIDOS ATIVIDADES AGROINDUSTRIAS, Linha 25 – Calculados à Alíquota de 4,56%, Linha 26 – Calculados à Alíquota de 2,66% - Na linha 25 foram glosadas apenas as divergências de valores constantes do Dacon que não foram devidamente comprovados na memória de cálculo, ou seja, não houve a apresentação das notas fiscais de tais operações.

Omissão de receita

Também foram lançados valores da Contribuição para o PIS e da Cofins não declarados em DCTF, decorrentes de omissão de receitas, que se deu em razão de a impugnante ter excluído, indevidamente, da base de cálculo das contribuições devidas no período, as receitas de crédito presumido de ICMS.

Do controle dos saldos

Tendo em vista os autos de infração e os despachos decisórios relativos ao 2º, 3º e 4º trimestres de 2007, os saldos iniciais das fichas 14 e 24 (linha 01.Saldo de Crédito de Meses Anteriores) tiveram seus valores alterados.”

Apresentada impugnação, a DRJ, por unanimidade, julgou a Impugnação improcedente, conforme acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

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.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA.

A sucessora é responsável pelos créditos tributários de responsabilidade da sucedida, decorrentes de fatos geradores ocorridos até a data da incorporação, mesmo que o crédito tributário tenha sido constituído em data posterior. Tanto o tributo quanto as multas fazem parte do patrimônio da empresa incorporada que se transfere à incorporadora, de modo que a sua cobrança não pode ser cingida.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, incidirão juros de mora calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

PIS. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO DESCONTADO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO IMPUGNANTE

Na apuração das Contribuições para o PIS e da Cofins não cumulativas, é do impugnante o ônus de demonstrar ao Fisco e comprovar minudente a existência do crédito utilizado por meio de desconto das contribuições devidas.

PIS. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DO CRÉDITO. DACON

A apuração dos créditos das Contribuições para o PIS e da Cofins, não cumulativas, é realizada pelo impugnante por meio do Dacon, não cabendo a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de custos e despesas não informados ou incorretamente informados neste demonstrativo.

PIS. COFINS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. COMPROVAÇÃO À CARGO DO CONTRIBUINTE.

Para efeito de apuração da base de cálculo da contribuição, ao contribuinte cabe comprovar a natureza dos valores desta excluídos, conforme por ele lançados em sua escrituração contábil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. LEGISLAÇÃO. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Cofins 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.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo da Cofins, 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.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

Por disposição expressa em lei, o impugnante não tem direito a créditos da Cofins não cumulativa sobre as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO NA VENDA. VEDAÇÃO DE TOMADA DE CRÉDITO.

As vendas feitas sem a suspensão da contribuição prevista em lei não permite a tomada de créditos pelo adquirente.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO ICMS. BASE DE CÁLCULO

Por absoluta falta de amparo legal para a sua exclusão, o valor apurado do crédito presumido do ICMS, concedido pelos Estados e pelo Distrito Federal, constitui receita tributável que deve integrar a base de cálculo da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. LEGISLAÇÃO. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS 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.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo da Contribuição para o PIS, 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.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

Por disposição expressa em lei, o impugnante não tem direito a créditos da Contribuição para o PIS não cumulativa sobre as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO NA VENDA. VEDAÇÃO DE TOMADA DE CRÉDITO.

As vendas feitas sem a suspensão da contribuição prevista em lei não permite a tomada de créditos pelo adquirente.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO ICMS. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Por absoluta falta de amparo legal para a sua exclusão, o valor apurado do crédito presumido do ICMS, concedido pelos Estados e pelo Distrito Federal, constitui receita tributável que deve integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário (fls. 1845/1913), juntou dois laudos técnicos (fls. 1914/1963 e 1964/2340) e repisou seus argumentos de impugnação, conforme seguintes tópicos recursais:

1. REFORMA. PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO CLARA, EXPLÍCITA E CONGRUENTE;

2. NULIDADE. CERCEAMENTO. DEVIDO PROCESSO LEGAL ADMINISTRATIVO;
3. AINDA A NULIDADE. MOTIVAÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. OBRIGATORIEDADE DO CUMPRIMENTO DO ART. 9º DO DECRETO N. 70.235/72. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS E PROVAS;
4. AINDA A NULIDADE. CRÉDITOS REMANESCENTES. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO;
5. REFORMA. MÉRITO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. COFINS.PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. GLOSAS;
6. O CASO CONCRETO E OS INSUMOS GLOSADOS. ILEGALIDADE;
7. O CASO CONCRETO. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA;
8. O CASO CONCRETO. CRÉDITO PRESUMIDO NA AGROINDÚSTRIA. ART. 8º DA LEI N. 10.925/2004. A BASE DE CÁLCULO. FICHA 6 A. LINHA 25 E 26;
9. BASE DE CÁLCULO. PIS COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS IV. CRÉDITO PRESUMIDO. ICMS. SUBVENÇÃO;
10. JUROS E MULTA V. JUROS SELIC;
11. JUROS SOBRE A MULTA; e
12. A MULTA APLICADA. IMPOSSIBILIDADE DE SUCESSÃO E CONFISCO.

Às fls. 2400/2402, consta despacho informando sobre ajuizamento de ação judicial n.º 5007527-62.2021.4.04.7200, em que a Recorrente requer a declaração da inexistência da relação jurídico tributária que o obrigue a recolher o PIS e a COFINS sobre os créditos presumidos de ICMS, bem como para cancelar especificamente todos os débitos de PIS e de COFINS sobre os créditos presumidos de ICMS exigidos, mencionando expressamente o processo 11516.720833/2012-49.

Peças judiciais juntadas pela Receita Federal às fls. 2345/2399.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade e, por isso, merece ser conhecido, entretanto, ainda não está maduro para julgamento.

Da análise dos autos, constata-se que tanto a fiscalização quanto a autoridade julgadora de primeira instância adotaram interpretação restritiva do conceito de insumo, com fundamento nas Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e n.º 404/2004 – o que já foi superado quando do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR – Tema 779.

É o que se observa dos seguintes trechos do acórdão da DRJ:

“É de se esperar que a polêmica, colocada nestes termos, vá perdurar por tempo imprevisível. Ocorre, porém, que apesar da indiscutível existência da divergência, em sede administrativa a questão já perdeu, em grande parte, sua razão de ser. É que independentemente da posição que se tenha acerca da correção ou não desta ou daquela acepção conceitual, verdade é que a formalização do conceito de insumo nos termos defendidos pela Administração já foi firmada por meio da Instrução Normativa SRF n.º 247/2002 e da Instrução Normativa SRF n.º 404/2004, atos normativos administrativos que, a teor do artigo 100 do CTN, compõem a legislação tributária na qualidade de normas complementares, portanto, de caráter vinculante para os agentes públicos que compõem a Administração Tributária Federal. Tais atos, ao explicitarem o que se deve ter por insumo para os fins colimados pelas Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, assim dispuseram:

(...)

Como se percebe, as transcritas Instruções Normativas estabeleceram, de forma explícita, que se deve ter por insumos aqueles 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". Ou seja, está-se aqui diante de um conceito jurídico de insumo que, apesar de não necessariamente coincidir com o conceito econômico, está formalizado em atos legais que compõem a legislação tributária e que, como já dito, têm efeito vinculante para os agentes públicos que compõem a Administração Tributária Federal.

(...)

De outro lado, não se pode dizer, igualmente, que as Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e n.º 404/2004 tenham extrapolado seus limites legais, criando ou definindo limitações ao uso e gozo de créditos da contribuição. Com efeito, a leitura do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, acima transcritos, já faz perceber que tais dispositivos definem os limites dos créditos a serem aproveitados, deixando claro o escopo dos mesmos, ou seja, os bens e serviços "utilizados no processo produtivo". Portanto, não são as Instruções Normativas que impõem um limite injustificado ao exercício pleno da não cumulatividade - que seria o de permitir o creditamento sobre toda e qualquer despesa -, mas, ao contrário, essa é uma limitação decorrente de lei, conforme

acima visto. Assim, o legislador adotou o critério de enumerar os bens e serviços capazes de gerar crédito, vinculando-os a determinadas atividades e usos, assim como fez ao enumerar de forma minudente as exclusões a serem efetuadas nas bases de cálculo das contribuições.

(...)

Ante o exposto, saliente-se, que a legislação que trata do regime não cumulativo de tributação da contribuição ao PIS e da Cofins o faz de forma exaustiva, razão pela qual será somente esta a adotada na presente análise, não sendo cabível a adoção deste ou daquele conceito trazido da legislação deste ou daquele tributo.

De tal sorte, nos itens seguintes deste voto adotar-se-á o conceito de insumo resultante do cruzamento dos artigos 3.ºs das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003 com o artigo 66 da Instrução Normativa SRF n.º 247/2002 e com o artigo 8.º da Instrução Normativa SRF n.º 404/2004. Assim, somente serão 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 serviço ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.”
(meus grifos e do original)

Ocorre que esse entendimento já se encontra definitivamente superado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme decidido no julgamento do REsp 1.221.170/PR. O acórdão correspondente foi publicado em 24/04/2018, trazendo a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E 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. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”

(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em suma, consolidou-se o entendimento de que o conceito de insumo deve ser definido com base nos critérios de essencialidade e relevância, os quais, conforme exposto no voto-vista da Ministra Regina Helena Costa, devem ser compreendidos nos seguintes termos:

“Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o 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.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

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

Posteriormente, foi publicado o Parecer Normativo COST n.º 5/2018, observando as principais repercussões decorrentes do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR – Tema 779. Confira-se a sua ementa:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDO NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Dessa forma, tendo em vista que a análise realizada pela autoridade fiscal e pela DRJ não observou os critérios de essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, mostra-se imprescindível a reapreciação dos créditos objeto deste julgamento, em conformidade com a orientação firmada pelo STJ. A ausência desse exame adequado caracterizaria supressão de instância.

Assim, diante do exposto e considerando a superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proponho a conversão do feito em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

- 1) Intime a Recorrente para que apresente, de forma individualizada e detalhada, mediante Laudo Técnico, a demonstração do enquadramento das

despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização, observando-se o conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade e/ou relevância, conforme delineado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e no Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018;

- 2) Proceda a Unidade de Origem à análise de todos os documentos e informações apresentados nos autos após a decisão recorrida, realizando, se necessário, as diligências complementares pertinentes, a fim de atender às determinações constantes desta Resolução;
- 3) Elabore Relatório Fiscal conclusivo, manifestando-se expressamente sobre os documentos e informações juntados nos autos, avaliando a necessidade de revisão das glosas inicialmente efetuadas e expondo, de maneira fundamentada, o enquadramento de cada bem ou serviço no conceito de insumo, conforme o entendimento firmado no REsp n.º 1.221.170/PR, na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e no Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018; e
- 4) Se for o caso, recalcule as apurações, refletindo os resultados da diligência realizada.

Concluída a apuração, deverá ser assegurado à Recorrente o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação acerca dos resultados obtidos, nos termos do artigo 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574/2011.

Cumpridas as diligências, o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

É a resolução.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges