



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721887/2011-41
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9303-015.010 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 9 de abril de 2024
Recorrente BRF S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. OPOSIÇÃO A MATÉRIA QUER VINCULA O COLEGIADO. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o recurso que debate tema que é objeto de decisão que vincula o colegiado (no caso, a Súmula CARF 157 e o REsp 1.221.170/PR). É o que esclarece o § 12, II e III, do art. 67 do RICARF de 2015, cujas disposições foram mantidas no atual RICARF (aprovado pela Portaria MF 1.634/2023), no art. 118, § 12, III.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na não-cumulatividade, deve ser compatível com o estabelecido de forma vinculante pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida). Adotam-se ainda as conclusões do Parecer Cosit nº 5, de 2018. Os gastos com materiais, partes e peças de máquinas e equipamentos, utilizadas para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte geram créditos relativos às referidas contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial oposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especial de divergência interpostos pela **Fazenda Nacional** e pelo **Contribuinte** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-004.900**, de 26/07/2018 (fls. 9.312 a 9.343)¹, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre Pedido de Ressarcimento, por meio do qual o Contribuinte pleiteia o ressarcimento de créditos da COFINS, na sistemática não cumulativa, vinculados à receita de exportação, apurados no 1º Trimestre do ano-calendário de 2009.

No **Despacho Decisório** proferido pela DRF em Florianópolis/SC (fls. 4.478 a 4.480), a Fiscalização, com base na **Informação Fiscal** de fls. 4.442 a 4.477, reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado no PER e, por conseguinte, homologou parcialmente as compensações efetuadas (até o limite de crédito reconhecido).

No Relatório, a Fiscalização passa a identificar as glosas realizadas nas Fichas do DACON, a seguir resumidas: **1) Bens para Revenda**: a) os valores das aquisições de bens sujeitos a alíquota zero, e b) os valores dos itens que se referem a revenda de gás liquefeito de petróleo, que tem alíquota concentrada, não gerando crédito ao revendedor; **2) Bens Utilizados como Insumo**: aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, tais como: a) valores das notas fiscais de aquisições de bens ou serviços indevidamente incluídos nesta linha, como: materiais mecânicos, grupo gerador Stemac, Pallet de madeira 120x100x14CM Export PL7, outros serviços; b) aquisições de pessoas físicas sem direito a crédito na linha 2 do Dacon; c) aquisições de bens utilizados como insumos e sujeitos à alíquota zero; d) notas fiscais cujo

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Código Fiscal de Operação não representa aquisição de insumos e nem outra operação com direito a crédito; e) notas fiscais que representam aquisições de insumos de pessoas jurídicas e que deveriam ter ocorrido com suspensão obrigatória de PIS e COFINS. **3) Serviços Utilizados como Insumo**, tais como: desinsetização e controle de pragas, serviço de confecção e instalação OU serviço de reforma de *Pallets* PBR; **4) Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda**, **6) créditos presumidos de atividades agroindustriais**; e **7) créditos na aquisição de insumos no Mercado Externo**.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 4.400 a 4.653, discorrendo sobre os seguintes tópicos, em síntese: necessidade de julgamento em conjunto dos processos que relaciona; nulidade do procedimento fiscal, alegando que a “superficialidade da análise das informações necessárias para a glosa dos créditos” fere o princípio da verdade material; não cumulatividade das contribuições, estabelecendo o seu entendimento sobre o conceito de insumo; direito dos créditos de Bens para revenda adquiridos a alíquota zero ou suspensão; dos Bens para revenda com tributação concentrada; dos Bens e serviços utilizados como insumo: Indumentária e itens de uso obrigatório para colaboradores que trabalham em suas plantas industriais (como botas, botinas e luva); *Pallets* de madeira; serviços de repaletização (também chamados de serviços de “reforma de *pallets*”); Materiais e Equipamentos; do direito a crédito em relação a detergentes, lubrificantes, fusível, dentre outros tantos não mencionados; Serviços realizados por “Operador Logístico”, serviços de Análise Laboratoriais; crédito em relação à aquisições de bens utilizados como insumo adquiridos de pessoas físicas; Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda; frete de matérias primas e produtos semiacabados; fretes de produtos acabados e Crédito presumido da agroindústria. Ao final, elabora pedido de perícia e diligência.

Como foi verificada inexatidão material devida a erro no cálculo do crédito passível de ressarcimento, o processo retornou à DRJ para prolação de Acórdão revisor, em substituição do Acórdão nº 07-35.252, de 30/07/2014 (fls. 5.052 a 5.102), resultando o julgamento da Impugnação no **Acórdão nº 07-36.186**, de 10/12/2014, da **DRJ em Florianópolis/SC** (fls. 5.107 a 5.158), que definiu ser **procedente em parte** a Manifestação de Inconformidade, tendo o colegiado decidido: (a) que é do contribuinte o ônus da prova em pedidos de ressarcimento; (b) que deve ser indeferido o pedido de diligência; (c) alterar o valor do crédito presumido da agroindústria no trimestre; (d) manter o crédito de aquisição no mercado interno vinculados à receita de exportação conforme reconhecido pela DRF; (e) definir o conceito de insumos; (f) que no regime não cumulativo da COFINS, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido; (g) que só geram créditos de PIS passíveis de desconto da contribuição os valores das aquisições de bens ou serviços sujeitos ao pagamento da contribuição; e (h) que inexistem permissivos legais para tomada de créditos a partir de dispêndios com serviços de frete de produtos entre estabelecimentos da empresa.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 5.176 a 5.278, em que reiterou as alegações contidas na Manifestação de Inconformidade e adicionou informações complementares acerca de determinados bens, custos e despesas que considerou como insumos para fins de creditamento, insistindo que os percentuais de presunção devem ser aplicados em função dos produtos produzidos; e consignando em suas peças de defesa detalhadas descrições do seu processo produtivo, laudo do INT (doc. 9 da Manifestação de Inconformidade), comprovando a essencialidade de determinados bens, custos e

despesas á atividade industrial e Memorando preparado por engenheiro civil, com explicação de sua operação (doc. 3 do RV), requerendo, por fim, a realização de Diligência fiscal, preparando os quesitos e indicando o Perito.

O Recurso Voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora, resultando no **Acórdão n.º 3301-004.900**, de 26/07/2018, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado, para: (a) definir o conceito de insumos, em posicionamento alinhado à decisão proferida pelo STJ, em sede do REsp 1.221.170/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos, publicada em 24/04/2018, que, inclusive, considerou como ilegais os conceitos de insumos exarados pelas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004; (b) reverter as glosas de créditos calculados sobre indumentárias, dicoflenato sódico, metionina, treonina, neomicina, fretes para transporte de "produtos lácteos" e "laticínios", serviços realizados por operador logístico e análises laboratoriais; e (c) reconhecer que, para fins de cálculo do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, o percentual a ser aplicado sobre as alíquotas do PIS e da COFINS previstas nos artigos 2º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 deve ser determinado de acordo com a classificação na TIPI do produto em que o insumo adquirido foi aplicado.

Cientificado do Acórdão n.º 3301-004.900, o Contribuinte, em 17/12/2018, opôs os **Embargos de Declaração** de fls. 9.478 a 9.492, sob os pressupostos regimentais de haver omissão e contradição no Acórdão recorrido (no tocante ao creditamento sobre os fretes nas operações de venda e omissão quanto a apreciação do laudo da empresa Tyno Consultoria). No entanto, em 15/02/2019, o recurso foi rejeitado em caráter definitivo pelo Presidente da Turma (Despacho de fls. 9.565 a 9.567), em face da inexistência dos vícios alegados/improcedência das alegações. Tal decisão, em virtude do processo apenso a este, foi referendada pelo Despacho em Embargos de 17/05/2019 (fls. 9.571 a 9.573).

Da matéria submetida à CSRF

Notificada do Acórdão n.º 3301-004.900, de 26/07/2018, a **Fazenda Nacional** apresentou o **Recurso Especial** de fls. 9.345 a 9.383, apontando divergência com relação às seguintes matérias: **1) conceito de insumo** para fins de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas; indicando como paradigmas os Acórdãos n.º 203-12.448 e 9303-002.659; e **2) em relação ao percentual de apuração da alíquota aplicável sobre os créditos**, prevista no art. 8º, § 3º, da Lei n.º 10.925/2004; apresentando como paradigma o Acórdão n.º 3302-000.790.

Quanto a **matéria 1** (conceito de Insumo), o **Acórdão recorrido** examinou o conceito de insumos segundo o qual devem ser considerados os custos e despesas essenciais à conclusão do processo de preparação dos produtos, conforme posicionamento respaldada na jurisprudência do STJ, referindo o REsp 1.221.170/PR, que, inclusive, teria considerado como ilegais os conceitos de insumos exarados pelas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Já no **Acórdão paradigma** n.º 203-12.448, a Turma julgadora decidiu que a legislação do IPI é a mais adequada para estabelecer o conceito de "insumos" no contexto da expressão "insumos utilizados na fabricação de produtos", mais especificamente em linha com o Parecer Normativo CST n.º 65, de 1979; e no **paradigma** n.º 9303-002.659, restringiu a tomada de crédito às fases relacionadas à produção dos bens destinados à venda.

Quanto a **matéria 2** (percentual apuração do crédito presumido), no **Acórdão recorrido**, com base no conceito de insumos que estaria sendo adotado no CARF, que considera os custos e despesas essenciais à conclusão do processo de preparação dos produtos, entendeu-se que os percentuais e alíquotas são determinados em função do produto fabricado. De outro lado, o **Acórdão paradigma** n.º 3302-00.790 firmou entendimento diverso, considerando que as alíquotas são determinadas em função dos insumos adquiridos.

Considerando as razões dispostas no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial 3300-S/Nº - 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, de 27/11/2018, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara/3ª Seção do CARF às fls. 9.386 a 9.392, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Notificado do Despacho acima, o Contribuinte apresentou suas **Contrarrrazões** de fls. 9.496 a 9.518, requerendo que o Recurso Especial manejado pela Fazenda Nacional não seja conhecido, quanto a matéria sobre os percentuais de presunção do crédito presumido, e caso, não seja esse o entendimento da CSRF que, no mérito, seja negado o seu provimento, mantendo a aplicação do conceito de insumos de PIS e COFINS veiculado na decisão do CARF, bem como o percentual relativo ao crédito presumido de atividade agrícola.

Notificado do Acórdão n.º 3301-004.900, de 26/07/2018 e da rejeição dos Embargos opostos, o **Contribuinte** apresentou o **Recurso Especial** de fls. 9.587 a 9.653, apontando divergência com relação às seguintes matérias: **1)** necessidade de análise de todos os documentos acostados aos autos; **2)** conceito de insumo para fins de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas; **3)** possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os dispêndios com materiais e equipamentos; **4)** contestação de exigências não listadas; e **5)** possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre todas as espécies de frete.

A fim de demonstrar o necessário dissídio jurisprudencial foram indicados, como **paradigmas** os seguintes Acórdãos: para a matéria 1, os de n.º 1301-003.283 e 2402-004.493; para a matéria 2, os de n.º 9303-010.728 e 9303-008.257; para a matéria 3, os de n.º 9303-005.526 e 3201-005.323; para a matéria 4, os de n.º 9202-001.703 e 9101-000.514, e, para a matéria 5, os de n.º 9303-004.318 e 9303-009.680.

No entanto, com os fundamentos contidos no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial às fls. 9.885 a 9.902, restou decidido que: *i)* quanto às matérias 1 e 4, por falta de prequestionamento, foi negado seguimento ao recurso; *ii)* quanto às matérias 2 e 5, a divergência não restou comprovada, e *iii)* quanto à matéria 3: “possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os dispêndios com materiais e equipamentos, foi dado seguimento parcial, como exposto a seguir.

No **Acórdão recorrido**, analisou-se glosa de créditos tomados sobre as aquisições de: *i)* detergentes, lubrificantes, anticorrosivos, fusíveis e mangueiras condutoras de água (resfriamento e limpeza) são aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes; *ii)* rolamentos que possibilitam o movimento controlado entre duas ou mais partes da máquina; *iii)* conectores, retentores, buchas, arruelas, rebites e desengraxantes, para garantir o funcionamento eficaz de máquinas e evitar vazamento de óleo, graxa e combustível; *iv)* combustíveis (gasolina, óleo, GLP, gás acetileno, argônio e oxigênio industriais), como energia para funcionamento de máquinas; *v)* dicoflenato sódico, como medicamento para aves, e kits

para tipificação da salmonela, para a realização de testes que certificam a ausência de contaminação; vi) matrizes peletizadoras, metionina, treonina e neomicina, na produção de ração; vii) serviços de manutenção, revisão, inspeção, regulagem e calibração de máquinas; e viii) molas de pressão para separação de partes dos carnesos.

Dado o detalhamento a atividade desenvolvida pelo Contribuinte, descrita nas peças de defesa e corroborada pelos Laudos técnicos, o voto condutor da decisão recorrida admitiu na base de cálculo dos créditos os custos citados nos **itens "v" e "vi"**. Rechaçou o creditamento referente aos demais itens por falta de informações detalhadas acerca das máquinas nas quais os listados produtos teriam sido aplicados. Com relação a peças e serviços de manutenção, revisão, inspeção, regulagem e calibração, além da ausência de identificação das máquinas, para fins de aceitação dos créditos, haveria ainda que definir se aumentaram a vida útil do bem, caso em que deveriam ter sido contabilizadas no custo do bem do ativo, para posterior depreciação.

No primeiro **paradigma**, Acórdão n.º 9303-005.526, não bastassem serem totalmente distintos os insumos analisados, o creditamento sobre o custo dos itens analisados pelo recorrido foi indeferido por falta de provas de sua pertinência ao processo produtivo. Por outro lado, cotejando a decisão recorrida com o segundo **paradigma**, Acórdão n.º 3201-005.323, de interesse da própria BRF Foods, eles efetivamente divergiram quanto à possibilidade de tomada de créditos sobre o custo de aquisição de *“detergentes, lubrificantes e fusíveis aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes”*. A decisão indicada como paradigma, no entanto, silenciou quanto à possibilidade de tomada de créditos sobre os demais itens glosados.

Considerando as razões dispostas no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª Seção de Julgamento - **3ª Câmara**, de 04/01/2021, exarado pelo Presidente da **3ª Câmara** da 3ª Seção do CARF às fls. 9.885 a 9.902, foi **dado seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo, apenas em relação à divergência quanto “à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre **o custo de aquisição de “detergentes, lubrificantes e fusíveis aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes”**”.

Cientificado do Despacho acima, o Contribuinte interpôs o recurso de **Agravo** contra a negativa de seguimento de seu recurso (fls. 9.953 a 9.976), requerendo que fosse reformada a decisão recorrida, para admitir integralmente seu pedido.

Conforme Despacho em Agravo – CSRF / 3ª Turma, de 29/03/2021 (fls. 9.978 a 9.983), o recurso foi acolhido parcialmente para que os autos retornassem à 3ª Câmara/3ª Seção, para exteriorização de juízo de admissibilidade acerca da matéria “contestação de exigências não listadas”, em complementação da admissibilidade de Recurso Especial. Foi entendido no Despacho ter ocorrido o prequestionamento da referida matéria.

No entanto, conforme Despacho de 30/04/2021, proferido pelo Presidente da 3ª Câmara / 3ª Seção, de fls. 9.985 a 9.989, foi negado seguimento ao Recurso Especial interposto em relação à matéria *Contestação de Exigências não Expressamente Listadas*, prevalecendo o **seguimento parcial** decidido no Despacho de Admissibilidade de fls. 9.885 a 9.902.

Cabe informar que, em tal despacho, restou equivocadamente informado na “Conclusão”, que, “(...) prevalecendo o SEGUIMENTO PARCIAL decidido no Despacho de Admissibilidade de e-folhas 10.647 e segs., apenas em relação à divergência quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo de aquisição de Arruelas, mangueiras, rolamentos, retentores, parafusos bucha”, conclusão essa que pertence a outro processo da BRF Foods. O erro de transcrição não prejudicou, contudo, a compreensão da matéria efetivamente recorrida no presente processo.

Cientificado, o Contribuinte apresentou novo recurso de **Agravo** às fls. 9.997 a 10.021, que foi rejeitado pela Presidente da CSRF, conforme Despacho em Agravo - CSRF / 3ª Turma, de 31/08/2021 (fls. 10.083 a 10.096), confirmando o **seguimento parcial** do Recurso Especial expresso pelo Presidente da **3ª Câmara** - Despacho de fls. 9.885 a 9.902, apenas em relação à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo de aquisição de “*detergentes, lubrificantes e fusíveis aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes*”.

Notificada do Despacho acima, a Fazenda Nacional apresentou suas **Contrarrrazões** de fls. 10.105 a 10.109, requerendo que seja negado provimento do Recurso Especial manejado pelo Contribuinte, uma vez que, o entendimento do CARF é no sentido de que os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos e a aquisição de partes e peças só geram direito ao crédito quando esses gastos possam ser enquadrados como custo de produção.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 20/07/2023, para dar seguimento à análise dos Recursos Especiais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 3300-S/Nº da **3ª Câmara / 3ª Seção de Julgamento**, de 27/11/2018, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara/3ª Seção do CARF às fls. 9.386 a 9.392. Contudo, em face dos argumentos apresentados pela Contribuinte em sede de **contrarrrazões**, requerendo que seja negado seu seguimento ao menos em das matérias, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade provida no recurso.

Isto porque o Contribuinte requer o não Conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quanto ao “percentual de apuração - alíquota aplicável do Crédito Presumido”, por não haver a alegada interpretação divergente da legislação, tendo em

conta que o Acórdão paradigma analisou a situação com base em sua interpretação do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, enquanto que o Acórdão recorrido, por seu turno, analisou determinados fatos com base no § 10 do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 (incluído pela Lei nº 12.865/2013).

Quanto a essa matéria, no **Acórdão recorrido** o Colegiado definiu que com a edição da Lei nº 12.865/2013, que acresceu o § 10 ao art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o percentual a ser aplicado sobre os insumos adquiridos, para fins de cálculo do crédito presumido, é determinado de acordo com o enquadramento do produto em que o insumo é aplicado. De outro lado, no Acórdão indicado como **paradigma**, o percentual de apuração da alíquota aplicável sobre os créditos, prevista no art. 8º, § 3º, da Lei nº 10.925/2004, é determinado em função do produto adquirido (classificação na TIPI) e não do fabricado.

O Acórdão recorrido foi julgado em 26/07/2018, esclarecendo que a edição da Lei nº 12.865/2013, pôs fim à controvérsia em torno da determinação do percentual a ser aplicado sobre os insumos adquiridos, para fins de cálculo do crédito presumido, que deve tomar por base o enquadramento do produto em que o insumo é aplicado.

O entendimento, apesar de anteceder a Súmula 157 do CARF, é com ela conforme:

Súmula CARF nº 157 (**vinculante**, conforme **Portaria ME nº 410**, de 18/12/2020): O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, **será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria**, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo. (*grifo nosso*)

Por outro lado, o Acórdão paradigma 3302-00,790 foi prolatado em 02/02/2011, data em que sequer existia a Lei nº 12.865/2013, usada como fundamento no recorrido, e endossada pela Súmula.

De qualquer modo, o que demanda o recorrente é um julgamento em sentido contrário à Súmula, o que ofende requisitos de admissibilidade explícitos tanto no RICARF de 2015 (art. 67, § 12, II e III) quanto no atual, aprovado pela Portaria MF 1.634/2023 (art. 118, § 12, III).

E, também em relação ao outro tema recursal, demanda a Fazenda Nacional que se adote conceito de insumo distinto do fixado em caráter vinculante pelo REsp 1.221.170/PR, o que esbarra nas mesmas restrições regimentais de conhecimento.

Assim, cabe o conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por demandar que o colegiado aplique entendimento diverso do fixado em caráter vinculante pela Súmula CARF 157 e pelo REsp 1.221.170/PR. Pelo exposto, voto pelo **não conhecimento** do recurso fazendário.

Recurso Especial do Contribuinte

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, 3ª Seção de Julgamento / **3ª Câmara**, de 04/01/2021, exarado pelo Presidente da **3ª Câmara** da 3ª Seção de Julgamento do CARF às fls. 9.885 a 9.902.

Quanto ao conhecimento, aqui endosso os fundamentos exarados pelo Presidente da **3ª Câmara/3ª Seção** deste CARF, que **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial, apenas relativamente à matéria “à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo de aquisição de *“detergentes, lubrificantes e fusíveis aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes”*”, tendo em conta que resta clara, a nosso ver, a dissidência jurisprudencial, que não reside em diferença de cenário probatório, nem na valoração das provas apresentadas, mas em simples aplicação não uniforme de dispositivos normativos aos mesmos fatos (Acórdão paradigma n.º 3201-0005.323, da mesma empresa).

Pelo exposto, voto pelo **conhecimento** do recurso especial interposto pelo Contribuinte, em endosso ao exame de admissibilidade.

Do Mérito

A matéria trazida à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência resume-se ao direito à tomada de créditos de contribuições não cumulativas sobre os custos havidos com aquisição de *“detergentes, lubrificantes e fusíveis aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes”*.

No Acórdão recorrido, a Turma julgadora sufragou conceito de insumo derivado da jurisprudência do STJ, plasmado no REsp n.º 1.221.170/PR. Verifica-se ainda que, mesmo ante o detalhamento da atividade desenvolvida pela BRF Foods, descrita nas peças de defesa e corroborada pelo Memorial do Processo produtivo, Laudos Técnicos, o voto condutor da decisão recorrida só admitiu na base de cálculo dos créditos os custos citados nos itens "V" e "VI" listados abaixo. Confira-se:

I) detergentes, lubrificantes, anticorrosivos, fusíveis e mangueiras condutoras de água (resfriamento e limpeza) são aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes;

II) rolamentos que possibilitam o movimento controlado entre duas ou mais partes da máquina

III) conectores, retentores, buchas, arruelas, rebites e desengraxantes, para garantir o funcionamento eficaz de máquinas e evitar vazamento de óleo, graxa e combustível;

IV) combustíveis (gasolina, óleo, GLP, gás acetileno, argônio e oxigênio industriais), como energia para funcionamento de máquinas

V) **dicoflenato sódico, como medicamento para aves, e kits para tipificação da salmonela, para a realização de testes que certificam a ausência de contaminação;**

VI) **matrizes peletizadoras, metionina, treonina e neomicina, na produção ração;**

VII) serviços de manutenção, revisão, inspeção, regulagem e calibração de máquinas; e

VIII) molas de pressão para separação de partes dos cárneos”. (*grifo nosso*)

Foi rechaçado o creditamento referente aos demais itens por falta de informações detalhadas acerca das máquinas nas quais os listados produtos teriam sido aplicados. Assentou-se ainda que, com relação a peças e serviços de manutenção, revisão, inspeção, regulagem e calibração, além da ausência de identificação das máquinas, para fins de aceitação dos créditos, haveria ainda que definir se aumentaram a vida útil do bem, caso em que deveriam ter sido contabilizadas no custo do bem do ativo imobilizado, para posterior depreciação.

Ou seja, o creditamento sobre o custo dos itens analisados pela decisão recorrida teria sido indeferido por falta de provas de sua pertinência ao processo produtivo.

No entanto, cabe ressaltar que, como informado pelo Contribuinte no especial, em outro processo de interesse deste (Acórdão n.º 3201-005.323, de 23/04/2019) ao analisar aclaratórios por omissão de pronunciamento sobre o direito à tomada de créditos relacionados à aquisição de materiais e equipamentos, sob o argumento de que "*os quais, inevitavelmente, são essenciais e relevantes ao processo produtivo, inclusive, conforme atestado pelo laudo elaborado pelo ITA ...*", a decisão acolheu parcialmente os embargos, para reconhecer o direito ao crédito sobre os itens possíveis de serem categorizados *como ferramentas*, e também sobre *abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, lubrificante, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina, fusível, detergente e anticongelante*:

“Considerando, no caso vertente, que o sujeito passivo é pessoa jurídica de direito privado, **que se dedica ao ramo alimentício**, em respeito ao critério **da essencialidade à atividade do sujeito passivo**, para fins de definição e enquadramento como insumo para a constituição de crédito de PIS e de Cofins, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02, é de se impor a **constituição de crédito das contribuições sobre os gastos com a aquisição de peças e partes de reposição e manutenção, quais sejam, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina e fusível, em razão de tais itens serem empregados no processo produtivo e essenciais à atividade do sujeito passivo**, enquadrando-se no conceito de insumo”. (*grifo nosso*)

Destarte, entende-se relevante analisar o precedente vinculante do STJ sobre os créditos da não cumulatividade das contribuições, Recurso Especial n.º 1.221.170/PR (Tema 779). Tal precedente, bem conhecido deste Colegiado, aclarou a aplicação do inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições, 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.

Essa leitura do STJ sobre o conceito de insumo (inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas) também foi bem compreendida no Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 5/2018, que trata da decisão vinculante do STJ no REsp n.º 1.221.170/PR.

Sendo assim, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do Sujeito Passivo (bem delineada nos Laudos Técnicos e fluxo de processos, acostados aos autos), para fins de definição e enquadramento como insumo para a constituição de crédito de PIS e de COFINS, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/2003 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/2002, é de se reconhecer a fruição de crédito das contribuições sobre os gastos com *“detergentes, lubrificantes e fusíveis aplicados na produção de ração animal e em equipamentos de corte de carnes”*, tendo em conta que tais itens são empregados no processo produtivo, e essenciais à atividade produtiva da Contribuinte.

Portanto, cabe o **provimento** do recurso especial interposto pelo contribuinte.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial oposto pela Fazenda Nacional, e por **conhecer e dar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan