



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12571.720093/2011-68  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3402-003.600 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de junho de 2023  
**Assunto** CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)  
**Recorrente** SGS AGRICULTURA E INDUSTRIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3402-003.596, de 27 de junho de 2023, prolatada no julgamento do processo 10940.720230/2011-93, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Alexandre Freitas Costa e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento (PER) de crédito originado de pagamento indevido ou a maior da Contribuição para o(a) COFINS não-cumulativa, indicado para compensação com débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

A DRF emitiu Despacho Decisório, pelo qual indeferiu o pedido de ressarcimento.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.600 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12571.720093/2011-68

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada procedente em parte nos termos do Acórdão n. 14-089.530 da DRJ em Ribeirão Preto/SP.

A Contribuinte foi intimada do v. acórdão de primeira instância, apresentando tempestivamente o Recurso Voluntário, pelo qual pediu o provimento para que seja integralmente deferido o ressarcimento e compensação dos créditos apurados.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

### **Pressupostos legais de admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

### **Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência**

O PER/DCOMP objeto deste litígio foi apresentado para ressarcimento de crédito originado de alegado pagamento a maior da Contribuição para o PIS, relativos a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Em síntese, o direito creditório em análise versa sobre os seguintes custos:

- (i) Aquisição de bens e serviços não enquadrados como insumos; e
- (ii) Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado.

O Despacho Decisório emitido neste processo teve por motivação o conceito restritivo de insumos, na forma prevista pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004 e, assim, concluindo que insumos são tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade fim da empresa, adquiridos de pessoa jurídica, e que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça decidiu em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Ao julgar a questão, o Tribunal Superior destacou que a interpretação do termo “insumo” de forma restritiva pela Fazenda desnatura o sistema não cumulativo.

Por tal razão, o STJ declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, as quais, repito, restringiam o direito de crédito aos

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.600 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12571.720093/2011-68

insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínsecos à atividade econômica da empresa.

Diante da decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado, conforme Ementa abaixo transcrita:

Documento público. Ausência de sigilo.

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

"14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotaram uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques." (sem destaques no texto original)

Destaco, ainda, o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, proferido com a seguinte Ementa:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.600 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12571.720093/2011-68

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.

Nos termos previstos pelo artigo 62, § 2º do Anexo II do RICARF, deve ser aplicada o entendimento do STJ, de forma a adotar o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, como todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Observe que o v. Acórdão ora recorrido foi proferido pela DRJ de origem em 14 de dezembro de 2018, sendo abordado sobre a concepção do termo “insumo” para fins de aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS, considerando o julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR.

Todavia, ao que pese o novo entendimento delineado pelo Eg. STJ, o ilustre Julgador de primeira instância procedeu à análise das glosas efetivadas pela Fiscalização, concluindo pela desnecessidade de realização de diligência, bem como pela preclusão do direito de produção de provas, uma vez não formulado o pedido de acordo com os requisitos previstos pelo artigo 16, IV do Decreto nº 70.235/1972.

Assim foi observado no v. Acórdão recorrido:

Como visto, a legislação transcrita determina a apresentação da prova no momento da defesa, admitida a dilação do prazo para formação de prova documental apenas quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.600 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12571.720093/2011-68

Por outro lado, além da necessária observância dos requisitos para sua formulação, a adoção do procedimento de diligência ou perícia, acima mencionado, objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo.

De outra parte, é entendimento pacífico desta Turma de Julgamento que a realização de perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa.

Ainda, entendo incabível a realização de perícia ou diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação.

Outrossim, não cogito a realização de diligência neste caso, uma vez que estão presentes nos autos os elementos suficientes para formar a minha convicção e dos demais julgadores e para a solução do litígio.

Portanto, não é caso converter o processo em diligência, nem de nulidade do despacho decisório

Não foi oportunizada a produção de novas provas sobre o enquadramento de tais bens e serviços nos critérios da relevância e essencialidade ou, ainda, que a subtração impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Cumprе igualmente destacar que, versando este litígio sobre Pedido de Ressarcimento, com aplicação do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, deve ser oportunizado à contribuinte a comprovação dos argumentos de defesa.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, bem como em atenção à necessária busca pela verdade material, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem realize as seguintes providências:

**a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável:**

**a.1)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

**a.2)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como bens (partes e peças) e serviços de manutenção em cada etapa do processo industrial, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas (em quanto tempo);

**b)** Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

**c)** Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item “a”, manifestando-se sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como analisando o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, bem

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.600 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12571.720093/2011-68

como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, se for o caso;

- d)** Recalcular as apurações e resultado da diligência;
- e)** Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator