



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



**Processo nº** 12585.000176/2010-05  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-002.769 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de novembro de 2020  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** SYNGENTA PROTECAO DE CULTIVOS LTDA  
**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)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

### **Relatório**

Em julgamento Processo Administrativo decorrente da apresentação de Pedido de Ressarcimento (PER nº 12308.12717.290110.1.1.11-5923) de crédito de Cofins não cumulativa (Mercado Interno – Vinculado receitas não tributadas) referente ao 1º trimestre de 2009.

Conforme se observa do Despacho Decisório, o Pedido foi parcialmente deferido e as compensações vinculadas homologadas até o limite do crédito, em virtude da realização de glosas de créditos pelo Auditor-Fiscal.

Ciente da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS, que, por unanimidade, entendeu pela sua improcedência, nos termos da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.769 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12585.000176/2010-05

**CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.**

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE**

E do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE**

Estando presentes nos autos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de diligência perícia posto na peça contestatória.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

**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 os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na sua produção ou fabricação.

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não geram direito a creditamento relativo às suas aquisições.

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. ALUGUEIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

A pessoa jurídica poderá descontar do valor da contribuição devida créditos calculados em relação a despesas com alugueis de máquinas e equipamentos, desde que estes sejam utilizados nas atividades da empresa e as despesas pagas a pessoa jurídica.

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.**

Vendas de produtos sujeitos à alíquota zero na comercialização no mercado interno não geram crédito relativo à operação de devolução.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.769 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.000176/2010-05

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM MÃO DE OBRA. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

Não darão direito a crédito os valores de mão de obra pagos a pessoa física, ou os valores referentes à terceirização de mão de obra que não caracterizem trabalho temporário, ainda que pagos à pessoas jurídicas, dado que a terceirização de mão de obra somente é permitida para as atividades-meio da pessoa jurídica, o que impede que tais despesas sejam classificadas como insumos.

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

Observada a legislação de regência, a regra geral é que, em se tratando de fretes e armazenagem na operação de venda, somente dará direito à apuração de crédito o frete aonde ocorra a entrega de bens mercadorias vendidas diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Insatisfeito, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais alegando, em síntese:

a) A superação do entendimento restritivo do conceito de insumos pelo STJ por meio do julgamento do Recurso Especial 1.221.170, devendo ser analisada a essencialidade e relevância dos bens e serviços utilizados;

b) Direito ao crédito de insumos utilizados no processo produtivo:

b.1) Nitrogênio, Gás GLP, Hidrogênio, Hélio, Ar Sintético e materiais de embalagem (pallets, cantoneiras, madeirites, dentre outros);

c) Reversão da glosa sobre aquisição de bens supostamente sujeitos à alíquota zero (Trigo remoído – NCM 23023010);

d) Direito ao crédito de serviços utilizados como insumo – Serviços que envolvem mão de obra (assessoria de mão de obra para logística, assessoria serviços de carga e descarga, assessoria técnica de mão de obra prod., assessoria de mão de obra ter. geral e montagens de kits, entre outros);

e) Direito ao crédito relativo a despesas com frete/armazenagem: fretes na transferência de produtos acabados ou de matéria-prima entre estabelecimentos do contribuinte;

f) Direito ao crédito relativo a despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos:

f.1) Locação de Empilhadeiras e Contêineres;

f.2) Demais despesas: Máquinas de café, locação de filtros de água e equipamentos de informática e de escritório;

g) Direito ao crédito decorrente da depreciação de bens do ativo imobilizado: despesas de amortização do imobilizado intangível – softwares;

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.769 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.000176/2010-05

h) Reversão das glosas sobre as devoluções de venda: os bens devolvidos, apesar de constarem no NCM 38.08, não estariam sujeitos a alíquota zero, visto que não constituem defensivos agropecuários ou matéria-prima beneficiados com a alíquota zero nos termos da Lei n.º 10.925/2004;

i) Necessidade de reversão das glosas por falta de documentos e informações;

j) Reconhecimento do direito creditório em casos similares – Processo n.º 16349.000309/2009-45;

Por fim, requer o provimento integral do Recurso Voluntário e, se necessária, a realização de diligência.

Posteriormente, em 11/2019, apresentou petição solicitando a juntada do Acórdão n.º 9303-009.049 que reforça os argumentos da defesa do contribuinte, bem como comentários a respeito dos materiais de embalagem, materiais de limpeza, materiais incorretamente classificados no NCM 38.08 e o direito a apropriação de créditos de energia elétrica.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O Pedido de Ressarcimento em litígio refere-se ao 1º Trimestre de 2009, sendo o Despacho Decisório e o Acórdão recorrido emitidos em momento anterior à alteração de entendimento acerca do conceito de insumos nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR, que ocasionou a publicação, pela própria Receita Federal do Brasil do Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018.

A ilegalidade das Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e 404/2004 e a ampliação do conceito de insumos para fins de desconto de crédito da Contribuição para o PIS e Cofins, realizados no julgamento pelo STJ do Recurso Especial acima destacado, são bem expressos na síntese abaixo.

Como bem se sabe, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, entendeu que o conceito de insumo para fins de apuração dos créditos da não cumulatividade do PIS e Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da **essencialidade** e **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 e como bem explicado pelo Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018:

“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”;

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.769 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.000176/2010-05

- 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"."

Como se observa, houve grande modificação no entendimento relativo ao conceito de insumos para fins de creditamento de PIS e Cofins desde a realização do procedimento de fiscalização até o momento deste julgamento.

E é justamente decorrente dessa alteração de entendimento que se mostra relevante, para melhor deslinde do litígio, a realização de diligência para que o contribuinte e a autoridade fiscal possam se pronunciar sobre os tópicos em discussão, porém, agora tendo como balizador o julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR e, em consequência, os critérios da essencialidade e relevância.

Dessa forma, deverá ser oportunizada a juntada de notas fiscais, contratos, pareceres, etc., bem como arrazoados que possam firmar convicção deste Colegiado da "essencialidade e relevância" dos bens e serviços utilizados como insumos e **a sua vinculação específica ao processo produtivo** do contribuinte.

Na realização desta diligência, apesar de alguns tópicos específicos necessitarem de maior atenção, será facultada à recorrente a apresentação ampla de documentos e explicações acerca de seu processo produtivo e da vinculação de cada um dos itens discutidos nas etapas de produção, como passo a propor abaixo.

Assim, VOTO por converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

- a) Intime a recorrente para apresentação de Laudo Técnico, documentos comprobatórios e explicações que julgar necessárias, visando demonstrar a vinculação dos itens discutidos ao processo produtivo, a essencialidade e relevância nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR, bem como outros documentos e explicações que julgar necessários;
- b) Especificamente em relação a:
  - b.1) Serviços utilizados como insumo: Intimar o contribuinte para demonstrar a efetiva utilização dos serviços em seu processo produtivo, juntando documentos comprobatórios que possam auxiliar na prova, como contratos, notas fiscais, etc. (Relação de Serviços Glosados no Arquivo não-paginável – Base de Cálculo Rubricas Dacon Fiscalização – Planilha 03 – Serviços utilizados como insumos);

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.769 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.000176/2010-05

- b.2) Depreciação de bens do ativo imobilizado: Intimar o contribuinte para comprovar a utilização do ativo intangível (Software) na produção de bens destinados a venda;
- b.3) Devolução de vendas: Intimar o contribuinte para detalhar em quais dos produtos devolvidos houve a incidência da contribuição no momento da venda, juntando aos autos documentação comprobatória;
- c) Apresentados os documentos e demais explicações visando comprovar a vinculação dos itens ao processo de produção, deverá ser elaborado Relatório de Diligência apreciando a documentação apresentada, especificando eventuais alterações nas glosas realizadas;
- d) Dar ciência ao contribuinte do Relatório, facultando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, ao final do qual deverá o processo retornar ao CARF para julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida