



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12585.720080/2011-30  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3302-001.620 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de março de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** MINERACAO BURITIRAMA S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausentes os conselheiros Jose Renato Pereira de Deus e Larissa Nunes Girard.

## Relatório

Trata-se o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 05275.36729.100111.1.5.09-2390 (fls. 20 a 22), com crédito de Cofins no regime não-cumulativo – exportação, referente ao 3º trimestre de 2007, no valor total de R\$ 811.508,56, vinculadas a esse Pedido de Ressarcimento, foram enviadas por meio eletrônico as seguintes Declarações de Compensação nºs 06897.33312.011107.1.3.09-8557, 26311.87252.091107.1.3.09-7464 e 20290.24403.240809.1.3.09-5956 (fls.04/19).

Nº da DCOMP	Valor do débito	Data da transmissão
06897.33312.011107.1.3.09-8557	R\$ 675.452,72	01/11/2007
26311.87252.091107.1.3.09-7464	R\$ 10.599,05	09/11/2007
20290.24403.240809.1.3.09-5956	R\$ 675.452,32	24/08/2009

Com relação aos créditos, conforme se observa no DACON apresentado, no período de Julho a Dezembro de 2007, o contribuinte apurou créditos com as seguintes origens:

1. Compra de bens utilizados como insumos;
2. Serviços utilizados como insumos;

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.720080/2011-30

3. Despesas de energia elétrica;
4. Despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica;
5. Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica;
6. Despesa de armazenagem e fretes na operação de venda;
7. Despesas de contraprestações de arrendamento mercantil;
8. Crédito sobre bens do ativo imobilizado com base no valor de aquisição;

A repartição de origem emitiu Despacho Decisório reconhecendo em parte o direito creditório e, por conseguinte, homologando parcialmente a compensação, em razão de glosas de créditos que não se encontravam em consonância com a legislação de regência:

64. Em face das considerações contidas no despacho supra, com fundamento no Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF n.º 203/2012, artigo 226, c/c artigo 305, e na competência delegada pela Portaria DERAT/SP n.º 372/2011, defiro parcialmente o Pedido de Ressarcimento de Cofins no regime não-cumulativo, do 3º trimestre de 2007, no valor de R\$ 358.098,42 (trezentos e cinquenta e oito mil e noventa e oito reais e quarenta e dois centavos), e, conseqüentemente, homologo as Declarações de Compensação a ele vinculadas até o limite do direito creditório reconhecido.

Por economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida:

Irresignada com o deferimento parcial do Pedido, a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

Preliminarmente, há que se arguir que o presente Despacho Decisório não foi instruído com demonstrativo do montante objeto de glosa pela autoridade fazendária, os seus correspondentes acréscimos legais e, principalmente, a sua repercussão nos tributos compensados pela Impugnante.

A falta desse demonstrativo inviabilizou, inclusive, que a Impugnante pudesse proceder a recolhimento de valores proporcionais.

Essa incorreção cerceou o direito à ampla defesa, posto que a Impugnante não dispunha de informações essenciais ao pleno exercício da mesma.

No mérito, pontua:

Do Conceito de Insumo

Tanto na Lei n.º 10.637/2002, que trata da não-cumulatividade do PIS, como na Lei n.º 10.833/2003, que trata da não-cumulatividade da Cofins, o artigo 3º, inciso II, fala em crédito (das respectivas contribuições) sobre as aquisições de bens e serviços a serem utilizados como insumo na prestação de serviços ou na fabricação de bens e produtos destinados à venda; inclusive, sobre combustíveis e lubrificantes.

Percebe-se, assim que não há qualquer restrição quanto a estes créditos, desde que, repita-se, tais serviços e bens sejam aplicados na atividade desenvolvida pelo contribuinte.

Como a legislação que trata do PIS e da COFINS não-cumulativos não traz o conceito específico de insumo, deve-se utilizar o conceito definido pela legislação do IRPJ no art. 299 do RIR/99 (aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99), que trata de despesas operacionais.

Da Glosa do Crédito

1 – Bens Utilizados como Insumos

Todavia, após análise mais detalhada sobre o tema, a Impugnante constatou que haviam despesas de serviços e de aluguel de máquinas e equipamentos lançados erroneamente nessa rubrica de “bens como insumos”.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12585.720080/2011-30

Assim, vem novamente retificar os valores informados, bem como apresentar complemento de compra de insumos que não haviam sido localizados anteriormente, conforme notas fiscais ora apresentadas.

Dos valores originalmente informados pela Impugnante ao senhor Auditor Fiscal, nota-se, no primeiro trimestre, que a Impugnante localizou comprovantes de despesas que devem ser adicionadas.

Tais despesas são referentes a aquisição de óleo diesel, que são insumos utilizados nas máquinas para a comercialização/lavra de manganês realizada pela Impugnante.

Além do complemento acima demonstrado, verifica-se que nos meses de março a setembro o fiscal realizou glosas de bens utilizados como insumos. A impugnante se opõe a tais glosas pois correspondem a insumos utilizados e consumidos pelo maquinário da Impugnante, quais sejam: graxa e óleo lubrificante; cantoneira, ferro e chapas; tubos; materiais elétricos; correias e mangueiras; redondo, bronze e chapa; e, por fim, correias transportadoras utilizadas na planta.

Frise-se que tais produtos devem ser aceitos como insumos no processo produtivo da Impugnante, haja vista que sua atividade corresponde à extração de minério de manganês, e para movimentar este minério que é lavrado na forma de pó ou granulado, são necessárias máquinas especiais, que precisam de troca de peças.

A Impugnante não aceita a glosa, vez que se tratam de insumos utilizados na manutenção do maquinário da Impugnante, necessário para a lavra e movimentação do minério, o que torna o crédito legítimo, devendo ser reconhecido por essa digna Delegacia de Julgamento.

## 2 - Serviços Utilizados como Insumo

Aqui também, em levantamento posterior pela Impugnante, constatou-se que alguns dos valores informados à fiscalização naquela época, também devem ser corrigidos, pois alguns serviços foram informados erroneamente sob a rubrica "bens utilizados como insumos", bem como foram localizadas notas fiscais que não haviam sido apresentadas anteriormente.

Além da necessidade de retificar os valores, conforme demonstrado no quadro acima, considerando as "novas" notas fiscais, notamos que o ilustre Auditor Fiscal glosou os créditos do PIS e Cofins de todas as notas fiscais apresentadas inicialmente, relativas à aquisição de serviços utilizados no processo industrial da Impugnante.

Tratam-se de notas fiscais emitidas pela Carajás Extração de Água Mineral Ltda., correspondendo a serviços de manutenção da estrada prestados no período, devendo ser consideradas para efeito de crédito das contribuições do PIS e Cofins.

Por fim, necessário explicar que os serviços de levantamentos planialtimétricos são utilizados para a obtenção de dados da área para possibilitar a extração do minério, bem como que os serviços de manutenção de carcaça e de veículo também são necessários para a extração e movimentação do minério, tratando-se também de serviços diretamente ligados à atividade de lavra do minério e necessário à atividade fim da Impugnante.

## 3 – Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica

A Impugnante concorda com o levantamento realizado pelo Auditor Fiscal, mas apresenta complemento de algumas despesas com locação que não haviam sido localizadas quando da fiscalização ou que haviam sido lançadas erroneamente como "serviços como insumos", de forma que realocou essas despesas para a rubrica correta, conforme as Notas Fiscais em anexo (Doc. 09).

Tais Notas Fiscais adicionais referem-se a locação de pá carregadeira — CAT 938G, carregadeira CASE W20, carregadeira de rodas CATERPILLAR 924GZ, ônibus, retro escavadeira 320, caminhão basculante WV 26/220, todos utilizados na remoção de minério/estéril do Pátio da Buritirama.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.720080/2011-30

Conforme já explicado no item de serviços, a remoção de estéril é necessária à atividade de lavra da Impugnante.

#### 4 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda

As despesas de armazenagem e fretes também devem ser objeto de retificação, pois a Impugnante, através de levantamento documental, verificou a necessidade de complemento de algumas notas fiscais, que não haviam sido apresentadas ao senhor Auditor Federal.

Esses valores complementares referem-se a despesas com óleo diesel (Petrolivi e Auto Posto Cidade ), serviços de carregamento (NF L M M Leão) e capatazias (Transnav), conforme Notas Fiscais anexas.

Além dos valores complementares citados no quadro acima , que essa digna Delegacia de Julgamento com certeza reconhecerá , uma vez que se tratam de despesas de armazenagem e frete , passíveis de créditos pelas contribuições do PIS e Cofins, outras retificações devem ser feitas, considerando o valor homologado pelo Auditor Fiscal, reproduzido no primeiro quadro.

Isto porque nos meses de janeiro à setembro foram glosadas diversas despesas que, no relatório do Auditor Fiscal , pode-se verificar que se tratam de despesas com:

- Cia Docas do Pará — CDP, ref. Armazenagem de manganês;
- Transnav Ltda., ref. Capatazia;
- Despesas com óleo diesel , que faz parte do preço de frete;

No que toca ao primeiro item acima relacionado , o próprio Auditor Fiscal glosou o crédito das despesas declaradas na planilha como sendo de armazenagem prestadas pela Companhia Docas do Pará — CDP , vez que entendeu que se tratariam de suposto carregamento de minério.

Ademais, a Impugnante junta à presente manifestação o Termo de Acordo utilizado pela Companhia Docas do Pará - CDP que discrimina os valores dos serviços prestados por esta, referentes à armazenagem, necessários à operação de venda, já que o minério precisa passar pelo porto administrado pela CDP para o embarque (Termo de Acordo CDP).

Por esse motivo, pleno é o direito da Impugnante em ter reconhecido o seu crédito de PIS e de Cofins!

Por outro lado, as notas fiscais da Transnav foram glosadas, pois se tratavam de serviços de embarque de minério de manganês, o que não faria parte da armazenagem ou frete.

Observa-se que estamos falando de serviços de operação portuária, que inclui o embarque de manganês no porto.

Não há dúvida da procedência de tais valores, posto que fazem parte do frete/armazenagem necessários para a comercialização de minério realizada pela Impugnante.

Por fim, com relação às despesas com óleo Diesel, observamos que diversas notas fiscais foram glosadas referentes às empresas Petrolivi Transportador Revendedor Olivi Ltda., Auto Posto Cidade e Vale do Tauri Transportes Ltda. Frise-se que estas notas fiscais objeto de glosa pelo representante fazendário dizem respeito a despesas de frete da Impugnante.

Ora, tal glosa não deve permanecer, pois a Impugnante celebrou contratos de prestação de serviços de transportes com as transportadoras Mader Júnior Comércio e Transportes Ltda. (Doc. 14), União Comércio e Transporte Ltda. (Doc. 15) e WR Transportes Transportadora de Cargas Cidade Ltda, nos quais o fornecimento de óleo diesel utilizado pelos caminhões das transportadoras será fornecido pela Impugnante.

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.720080/2011-30

Desta forma, a aquisição do óleo diesel objeto de glosa faz parte do preço do serviço de transporte contratado pela Impugnante, com relação direta com as atividades desempenhadas pela mesma. Assim, não há que se falar em glosa de tais valores.

O mesmo pode-se dizer quanto às notas fiscais do Auto Posto Cidade e do Vale do Tauri Transportes Ltda., também glosadas pelo Auditor da Receita Federal. Estas também devem ser reconhecidas por essa Delegacia. Assim, espera-se o reconhecimento de todos esses valores, pois imprescindíveis para o desempenho das atividades produtivas da Impugnante.

#### 5 – Créditos referentes às Aquisições de Ativo Imobilizado

A Impugnante adquiriu no período de 2005 a 2007 bens e serviços que constituíram seu ativo imobilizado, especificamente com relação a equipamentos de britagem, sistema de alimentação de água na planta, máquinas e equipamentos utilizados na atividade de lavra e beneficiamento do minério, construção da planta de beneficiamento do minério, equipamentos para possibilitar o embarque do minério, construção das demais plantas para beneficiamento do minério que são: de britagem, de espiral e de repeneamento.

Conforme se pode constatar das planilhas elaboradas pela Impugnante, tais créditos são legítimos e devem ser reconhecidos!

Todavia, além dos créditos extemporâneos que devem ser reconhecidos, após levantamento dos documentos a Impugnante constatou que os valores relativos aos bens do ativo imobilizado também devem ser complementados (Anexo com notas fiscais e outros documentos — Doc.16), conforme segue.

Desta maneira, além da reconsideração do Despacho Decisório no sentido de reconhecer os créditos extemporâneos do PIS e Cofins, necessário se faz o reconhecimento dos complementos ora apresentados pela Impugnante.

Pelos motivos de fato e de direito arrolados, requer que seja reconsiderado o Despacho Decisório para considerar indevidas as glosas realizadas pelo Ilmo. Auditor Fiscal, bem como para considerar os complementos demonstrados pela Impugnante, tendo em vista que as despesas apresentadas devem ser consideradas como créditos legítimos para efeito de base de cálculo de créditos das contribuições do PIS e Cofins, uma vez que todos eles são insumos e imprescindíveis para o desempenho das atividades da Impugnante.

A lide foi decidida pela 4ª Turma da DRJ em Brasília/DF, nos termos do Acórdão n.º 03-081.265, de 23/08/2018 (fls.944/958), que, por unanimidade de votos, julgou **procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada e reconhecer o direito de crédito de R\$ 20.756,01 referente despesas de alugueis de máquinas e equipamentos, do valor complementar solicitado para compor a base de cálculo do 3º trimestre/2007.** Oportuna a transcrição da ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ARGÜIÇÃO REJEITADA.

Não há que se falar em cerceamento da defesa quando a decisão da autoridade administrativa se sustenta em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. DIREITO DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS APLICADOS OU CONSUMIDOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO DO BEM FABRICADO/PRODUZIDO.

Geram crédito de PIS e Cofins, descontáveis do valor devido da contribuição e compensáveis, as aquisições de qualquer bem que sofra alteração, tais como o desgaste,

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.720080/2011-30

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.

No que se refere às despesas com serviços, o termo “insumo” também não pode ser interpretado como todo e qualquer serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão-somente aqueles que efetivamente se aplicaram ou consumiram diretamente na produção dos bens fabricados/produzidos pelo interessado, ou, ainda, que se aplicaram ou consumiram nos serviços prestados pela empresa.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ENTENDIMENTO DA RFB EXPRESSO EM ATOS NORMATIVOS.**

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o julgador deve observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

**DECISÕES DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS.**

As Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF são normas complementares das leis quando a lei atribui eficácia normativa e as decisões judiciais, no caso, só tem efeito *inter partes* e não *erga omnes*.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Irresignada, a interessada apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 967/1024, por meio do qual repete os mesmos argumentos já declinados em sua manifestação de inconformidade. Requer, também, a realização de sustentação oral, bem como a conversão do julgamento em diligência, a fim de comprovar *in loco* e/ou via prova pericial técnica, a essencialidade da aplicação dos bens e serviços no processo produtivo, objeto da presente discussão.

Por fim requer:

#### VI – DO PEDIDO

Por tudo quanto o exposto, é a presente para requerer que sejam admitidas as razões de fato e de direito ora apresentadas, a fim de que seja decretada a nulidade do r. Despacho Decisório e atos processuais posteriores, posto que o Ilmo. Auditor Fiscal não apresentou demonstrativo do montante objeto de glosa pela autoridade fazendária, seus acréscimos legais e sua repercussão nos tributos objeto de compensação, considerando, ainda, os argumentos trazidos pela Recorrente demonstrando a indevida glosa dos valores, o que acarretou em homologação de montantes inferiores aos devidos. Ademais, o v. Acórdão recorrido não traz a previsão expressa acerca da possibilidade legal de recurso em face do mesmo na via administrativa.

Outrossim, caso assim não se entenda, o que se admite apenas *ad argumentandum tantum*, requer-se ao menos seja dado integral provimento ao presente recurso, a fim de reformar parcialmente o v. Acórdão de nº 03-081.265, de modo a reconhecer a totalidade dos créditos de COFINS a que faz jus a Recorrente, sendo inclusive declarada indevida qualquer multa por eventual não homologação de compensação pleiteada.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.720080/2011-30

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 29/11/2018 (fl.964) e protocolou Recurso Voluntário em 13/12/2018 (fl.965) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade além de questionar as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal, apresenta uma série de documentos pelos quais busca legitimar os valores dos créditos considerados em sua apuração, que não foram levados no momento do Procedimento Fiscal, ou seja não passaram pelo crivo da Fiscalização.

Verifica-se que no Despacho Decisório, restou evidenciado “*que a listagem entregue pelo contribuinte já demonstrava bases de cálculo de crédito menores do que aquelas informações no Dacon*”.

Embora o acórdão proferido tenha se manifestado a respeito das alegações da interessada, não adentrou acerca da análise específica dos documentos apresentados, limitando-se a transcrever as conclusões contidas no Despacho Decisório.

Assim, ainda sem concluir pela prestabilidade ou não dos esclarecimentos e documentos apresentados pela Recorrente, entendo que tais demonstrações não restaram devidamente examinadas pelo acórdão recorrido, merecendo melhor análise.

Com isso, é imperiosa a análise pela fiscalização da pertinência dos créditos utilizados na base de cálculo informada no Dacon, tendo a interessada apresentado o suporte documental, a ser verificado e auditado pela Unidade de Origem.

Quanto ao aspecto, atinente aos insumos aplicados ao processo produtivo da Recorrente, sabe-se que, há muito, a jurisprudência deste CARF vinha se firmando no conceito da essencialidade como critério autorizador à tomada de créditos no regime não cumulativo do PIS e da COFINS.

Tal entendimento foi recentemente chancelado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, que se tornou emblemático para a doutrina e a jurisprudência, ao definir insumo, na sistemática de não cumulatividade das contribuições sociais, sintetizando o conceito na ementa, assim redigida:

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 SEGUINTE DO CPC/2015).

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.720080/2011-30

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. (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Passa-se, por conseguinte, a ser necessário avaliar os critérios da essencialidade ou relevância do insumo em face das particularidades da atividade produtiva ou de prestação de serviços que determinada empresa desempenha. Nesse ponto, importa ressaltar que a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica n.º 63/2018 em análise deste julgado, identificando o que são esses critérios em conformidade ao que foi decidido pelo STJ:

Ementa:

Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 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 n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

Excertos do parecer:

(...)

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles 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 obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado,

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.720080/2011-30

elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

“(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 Lei n.º 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.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF n.º 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP n.º 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

Recurso Repetitivo ora examinado.

V

Encaminhamentos

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, nos termos seguintes: (...). (grifou-se)

Nessa mesma toada foi editado o Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018, igualmente buscando identificar os critérios da essencialidade e da relevância em conformidade com o julgamento do STJ:

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12585.720080/2011-30

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. (grifou-se)

Dessa forma, entendo que as conclusões consignadas na Nota SEI nº 63/2018 e no Parecer Normativo nº 5/2018 são precisas e harmônicas com o que foi decidido pelo STJ no REsp 1.221.170/PR, delineando, de forma correta, os contornos dos conceitos de essencialidade e relevância consubstanciados na decisão judicial.

Cumpré destacar que no âmbito deste colegiado, aplica-se ao tema o disposto no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF:

Artigo 62 (.....)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, para a análise acerca da legitimidade das glosas efetuadas pela Fiscalização, necessário perquirir acerca da natureza de tais insumos e a sua essencialidade ao processo produtivo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica), aspecto não adentrado, seja em sede de Procedimento Fiscal, seja pela decisão de primeiro grau.

Após as breves considerações, verifico que a Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade e em seu Recurso Voluntário, apresentou alegações e documentos pertinentes para análise dos créditos ora requeridos, os quais destaco os pontos que passo a apresentar abaixo:

**1. Bens utilizados como insumos:**

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12585.720080/2011-30

*Quando dos trabalhos realizados pelo senhor Auditor Fiscal, a Recorrente notou que alguns valores haviam sido informados equivocadamente nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições - Dacon.*

*Ciente do ocorrido, a Recorrente procurou imediatamente corrigir tais dados, informando os seguintes valores ao representante da Receita Federal do Brasil:*

Mês	Vr. DACON R\$	Vr. Informado pela Recorrente R\$	Vr. Apurado/ Reconhecido Auditor R\$
Jul/2007	33.168,48	<b>31.467,75</b>	<b>31.467,75</b>
Set/2007	111.779,08	<b>67.615,00</b>	<b>67.315,00</b>
Out/2007	159.626,05	91.170,00	91.170,00
Nov/2007	222.031,45	138.117,00	137.817,00
Dez/2007	222.266,46	171.509,20	155.866,59

*Todavia após análise mais detalhada sobre o tema, a Recorrente constatou que alguns dos valores informados ao senhor Fiscal deviam ser complementados, motivo pelo qual anexou aos autos as respectivas notas fiscais de complemento (Anexo com notas fiscais – Doc.05 da Manifestação de inconformidade):*

Mês	Vr. Informado pela Recorrente R\$	Vr. Complementado pela Recorrente R\$	Vr. Total a ser Considerado R\$
Jul/2007	31.467,75		
Set/2007	67.615,00	<b>27.345,00</b>	<b>94.960,00</b>
Out/2007	91.170,00		
Nov/2007	138.117,00	20.696,61	158.813,61
Dez/2007	171.509,20	51.486,93	222.996,13

*Dos valores originalmente informados pela Recorrente ao senhor Auditor Fiscal, nota-se, no terceiro trimestre, uma pequena diferença com relação ao mês de **setembro** de 2007.*

*Trata-se da glosa da Nota Fiscal nº 1465, de 28.09.2007, no valor de R\$ 300,00 (trezentos reais), do fornecedor Oxinorte Comércio de Máqs. Eqtos. Abrasi (NF – Doc.06 da Manifestação de inconformidade).*

*O produto adquirido, classificado na NCM 2711.19.10 – Gás Liquefeito de Petróleo (GLP) constitui insumo no processo produtivo da Recorrente, imprescindível para uso no laboratório da Recorrente.*

*Assim, tal crédito tem amparo na legislação, motivo pelo qual o mesmo deve ser aceito por esse C. CARF.*

*Segundo informado pelo próprio Auditor Fiscal essa nota fiscal foi glosada por não estar o insumo relacionado em listagem solicitada à Recorrente. Todavia, esse crédito é legítimo, devendo ser reconhecido por esse C. CARF.*

*Desta maneira, no que toca aos “Bens Utilizados como Insumos”, além de considerar a nota fiscal glosada pela autoridade fazendária (NF nº 1465 da Oxinorte Com Maq.Eqtos.Abras.) deve-se considerar, ainda, o valor objeto de complementação do mês de setembro de 2007, conforme demonstrado no quadro acima.*

\*\*\*

## 2. Serviços utilizados como insumos:

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12585.720080/2011-30

*No que toca a este item, serviços adquiridos de terceiros para emprego em seu processo industrial, nota-se, também, equívoco nas informações prestadas nas Dacon; motivo pelo qual a Recorrente veio a retificá-las, quando da solicitação do Auditor Fiscal. Em assim sendo, temos os seguintes dados:*

Mês	Vr. DACON R\$	Vr. Informado pela Recorrente R\$	Vr. Apurado / Reconhecido Auditor R\$
Ago/2007	131.183,56	<b>70.614,28</b>	
Set/2007	128.876,57	<b>20.840,25</b>	
Out/2007	274.143,03	74.424,15	
Nov/2007	279.827,76	104.716,71	
Dez/2007	880.936,98	131.247,19	

*Aqui também, em levantamento posterior pela Recorrente, constatou-se que alguns dos valores informados à fiscalização naquela época, também deviam ser corrigidos, posto que outras notas fiscais (Anexo – Doc.07 da Manifestação de inconformidade) deixaram de ser apresentadas. Assim, deveremos considerar os seguintes valores:*

Mês	Vr. Informado pela Recorrente R\$	Vr. Complementado pela Recorrente R\$	Vr. Total a ser Considerado R\$
Ago/2007	70.614,28		
Set/2007	20.840,25	68.218,71	<b>89.058,96</b>
Out/2007	74.424,15	197.938,69	272.362,84
Nov/2007	104.716,71	138.386,10	243.102,81
Dez/2007	131.247,19	684.121,92	815.369,11

\*\*\*

### **3. Aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica:**

*No que toca a este item, assim temos:*

Mês	Vr. DACON R\$	Vr. Info. Recorrente R\$	Vr. Apurado/ Reconhecido
			<b>Auditor R\$</b>
Jul/2007	306.369,69	<b>133.303,64</b>	<b>133.303,64</b>
Ago/2007	102.595,34		
Set/2007	63.692,00	<b>78.100,00</b>	<b>33.292,12</b>
Out/2007	157.385,82	61.663,52	61.663,52
Nov/2007	328.109,51		
Dez/2007	554.123,69	484.363,64	484.363,64

*Este tópico também deve ser corrigido, uma vez que, em levantamento mais detalhado efetuado pela Recorrente, outras notas fiscais devem ser incluídas (Anexo – Doc.11 da Manifestação de inconformidade). Em assim sendo, temos:*

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12585.720080/2011-30

Mês	Vr. Informado pela Recorrente R\$	Vr. Complementado pela Recorrente R\$	Vr. Total a ser Considerado R\$
Jul/2007	133.303,64	<b>143.610,66</b>	<b>276.914,30</b>
Ago/2007		<b>97.535,48</b>	<b>97.535,48</b>
Set/2007	78.100,00	<b>30.960,00</b>	<b>109.060,00</b>
Out/2007	61.663,52	90.881,33	152.544,85
Nov/2007		305.333,81	305.333,81
Dez/2007	484.363,64	8.280,00	492.643,64

A Recorrente concorda com a diferença apontada pelo sr. Auditor Fiscal no mês de **setembro** de 2007. Contudo, necessário se faz homologar os complementos ora apresentados.

\*\*\*

#### **4. Despesa de armazenagem e fretes na operação de venda:**

No que tange às despesas de armazenagem e fretes, o despacho decisório aponta os seguintes valores:

Mês	Vr. DACON R\$	Vr. Info. Recorrente R\$	Vr. Apurado/ Reconhecido Auditor R\$
Jul/2007	1.158.333,94	<b>1.171.696,14</b>	<b>1.139.030,33</b>
Ago/2007	2.143.084,34	<b>1.713.662,70</b>	<b>1.713.662,70</b>
Set/2007	3.291.132,60	<b>2.971.569,06</b>	<b>1.929.611,60</b>
Out/2007	2.199.717,40	1.492.461,49	1.240.375,05
Nov/2007	4.329.170,88	3.756.052,50	2.633.652,50
Dez/2007	13.896.755,12	6.313.619,83	3.681.624,90

As despesas de armazenagem e fretes também devem ser objeto de retificação, pois a Recorrente, através de levantamento documental, constatou que diversas notas fiscais não foram apresentadas ao senhor Auditor Federal. Por esse motivo, deve-se considerar - e reconhecer - os seguintes valores (Anexo – Doc.12 da Manifestação de inconformidade):

Mês	Vr. Informado pela Recorrente R\$	Vr. Complementado pela Recorrente R\$	Vr. Total a ser Considerado R\$
Jul/2007	1.139.030,33 *		
Ago/2007	1.713.662,70	<b>364.900,00</b>	<b>2.078.562,70</b>
Set/2007	2.971.569,06	<b>302.600,00</b>	<b>3.274.169,06</b>
Out/2007	1.492.461,49	706.745,80	2.199.207,29
Nov/2007	3.756.052,50	436.100,00	4.192.152,50
Dez/2007	6.313.619,83	7.019.899,70	13.333.519,53

\*valor homologado pela autoridade fazendária e acatado pela Recorrente

Além dos valores complementares citados no quadro acima, que esse C. CARF com certeza reconhecerá, uma vez que se tratam de despesas de armazenagem e frete,

Fl. 14 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12585.720080/2011-30

passíveis de créditos pelas contribuições do PIS e Cofins, outras retificações devem ser feitas, considerando o valor homologado pelo Auditor Fiscal, reproduzido no primeiro quadro.

\*\*\*

### **5. Crédito sobre bens do ativo imobilizado:**

- (...) além dos créditos extemporâneos que devem ser reconhecidos, após levantamento dos documentos, a Recorrente constatou que os valores relativos aos bens do ativo imobilizado também devem ser complementados (Anexo com notas fiscais e outros documentos – Doc.16 da Manifestação de inconformidade), conforme segue:

<b>Mês</b>	<b>Ativo Imobilizado Vr. Correto a ser Considerado R\$</b>
Jul/2007	4.338.659,02
Dez/2007	1.142.162,61

\*\*\*

Pela análise do processo, é possível aferir que muitas dessas informações contidas na documentação trazida aos autos pela Recorrente em sede de Manifestação de Inconformidade, indica fortes indícios de que podem existir créditos a serem aproveitados.

Diante do exposto, buscando os esclarecimentos necessários ao prosseguimento do julgamento, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que a Unidade de Origem, intime a Contribuinte no prazo de 30 dias para:

- (i) apresentar, de forma detalhada, quais os erros de declaração existentes em suas DACON's, indicando, com o devido lastro probatório, os corretos valores a serem observados, podendo a Autoridade Fiscal solicitar especificamente os documentos que entenda necessários para tal comprovação; e,
- (ii) detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa cada um dos bens e serviços que pretende aferir créditos para apuração do PIS e a COFINS não cumulativos e a vinculação dos insumos ao processo produtivo.

Após, a Autoridade Fiscal deverá:

- (i) se manifestar acerca das informações e documentos apresentados pela Contribuinte, notadamente no que se refere aos alegados erros de preenchimento das DACONS e respectivos documentos probatórios, atestando a veracidade dos mesmos e sua escrituração;
- (ii) realizar uma reapuração das contribuições, a luz do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, com base nos documentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade, com a possibilidade de manifestar-se quanto as informações apresentadas, inclusive fazendo as diligências e intimações que julgar necessárias; e,
- (iii) elaborar relatório conclusivo, identificando quais dos bens e serviços utilizados que foram objeto de glosa, indicando os motivos para tal indeferimento.

Concluído, abra-se novo prazo de (30) trinta dias para que a Recorrente se manifeste acerca do Relatório Fiscal.

Fl. 15 da Resolução n.º 3302-001.620 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12585.720080/2011-30

Ao final, os autos devem retornar a este colegiado para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green