



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.900181/2015-13
Recurso Voluntário
Resolução nº 3302-002.840 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2024
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente MINERACAO MARACA INDUSTRIA E COMERCIO 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 do relator.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

Relatório

Trata-se do tratamento manual do pedido eletrônico de ressarcimento (PER) nº 06105.87955.191211.1.1.09-6620, no qual o contribuinte alega possuir créditos de Cofins não cumulativo apurados no 2º trimestre de 2009 no valor de R\$ 1.291.324,94. O PER foi transmitido pelo contribuinte em 19/12/2011 e, posteriormente, em 30/01/2015, foi distribuído para auditoria manual. Em 19/10/2016, esta Seção efetuou a intervenção do usuário por meio do Despacho nº 1681/2016, arquivado no dossiê nº 10010.050555/0616-81. O valor pleiteado no pedido de ressarcimento foi integralmente utilizado nas declarações de compensação (Dcomp) a seguir:

- Declaração de Compensação: 24271.20270.231211.1.3.09-4243
- Data de Transmissão: 23/12/2011
- Valor: R\$ 1.162.192,44

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.840 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.900181/2015-13

- Declaração de Compensação: 25703.85188.191213.1.3.09-0474

- Data de Transmissão: 19/12/2013

- Valor: R\$ 129.132,50

Total: R\$ 1.291.324,94

1. Fundamentação Legal:

A Lei nº 10.833/2003, que trata da não-cumulatividade na cobrança da Cofins, prevê a possibilidade das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real descontarem créditos básicos, calculados de acordo com o seu art. 3º, dos valores devidos a título da referida contribuição. Para fins de apuração de crédito da Cofins, o conceito de insumo foi estabelecido pela Instrução Normativa SRF nº 404/2004. No caso da empresa em questão, os créditos pleiteados no pedido de ressarcimento estão vinculados a operações de exportação, que são imunes à Cofins.

2. Auditoria Manual:

O pedido de ressarcimento em questão já foi objeto das verificações preliminares executadas pelo núcleo do SCC e das verificações iniciais e da auditoria eletrônica realizadas pelo módulo PIS/Pasep e Cofins nos arquivos digitais encaminhados pelo contribuinte pelo Sistema de Validador e Autenticador de Arquivos Digitais (SVA). A presente análise abrange apenas os motivos de interesse fiscal (MIF) identificados após análise do módulo PIS/Pasep e Cofins.

3. Análise dos Débitos de Cofins:

Realizou-se o batimento entre as receitas de vendas declaradas em DIPJ e Dacon para todo o ano-calendário 2009, com valores semelhantes. Foi realizado o batimento mensal entre as receitas de vendas informadas nos Dacon dos meses que compõem o 2º trimestre de 2009 e aquelas informadas nos registros fiscais contidos nos arquivos digitais transmitidos pelo contribuinte. Os valores apurados foram idênticos no mês de abril e semelhantes nos meses de maio e junho.

4. Análise dos Créditos de Cofins:

O batimento entre os dados informados no PER e aqueles declarados no Dacon identificou divergências referentes às parcelas dos créditos apurados nos meses de maio e junho de 2009 que foram utilizados na dedução de débitos de Cofins de períodos posteriores.

Conclusão do Despacho Decisório:

A autoridade fiscal concluiu pela homologação parcial do crédito pleiteado no valor de R\$ 670.871,13 e pela não homologação do restante do valor solicitado, justificando a decisão com base nas divergências encontradas entre os registros fiscais e as declarações apresentadas pelo contribuinte. Foi aplicada multa isolada conforme o art. 74, § 17 da Lei n. 9.430, de 1996, sobre o valor não homologado.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.840 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.900181/2015-13

2. Manifestação de Inconformidade

Protocolo: 16 de janeiro de 2017

Argumentos do Contribuinte:

A Mineração Maracá Indústria e Comércio S/A apresentou Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº 1086/2016, alegando que:

- Os créditos de Cofins foram corretamente apurados e devem ser reconhecidos na totalidade.

- As despesas relacionadas aos insumos, bens do ativo imobilizado, frete, energia elétrica, entre outros, são legítimas e foram desconsideradas de forma indevida pela autoridade fiscal.

- A metodologia utilizada pela fiscalização para a glosa dos créditos é inadequada e não condiz com a realidade das operações da empresa.

Detalhamento das Despesas Contestadas:

1. Insumos: Produtos adquiridos para a produção, que são essenciais para a realização da atividade da empresa.

2. Bens do Ativo Imobilizado: Equipamentos e máquinas utilizados no processo produtivo.

3. Frete e Energia Elétrica: Custos diretamente relacionados ao transporte dos insumos e ao funcionamento das operações.

Pedidos:

- Revisão da decisão administrativa que não homologou parte do crédito de Cofins pleiteado.

- Reconhecimento integral do crédito apurado e compensado pela empresa.

3. Acórdão de Manifestação de Inconformidade

O acórdão referente à manifestação de inconformidade analisou os argumentos apresentados pela Mineração Maracá Indústria e Comércio S/A, decidindo pela manutenção parcial da decisão inicial do Despacho Decisório. Foram considerados os seguintes pontos:

- Análise dos Créditos: A verificação detalhada dos documentos fiscais e contábeis apresentados pelo contribuinte confirmou a validade de parte dos créditos, mas manteve a glosa de determinados itens por não apresentarem correlação direta com a produção ou não atenderem aos critérios estabelecidos pela legislação vigente.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.840 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.900181/2015-13

- Metodologia de Apuração: A metodologia adotada pela fiscalização foi considerada adequada para a identificação de créditos passíveis de homologação, sendo respaldada pela legislação aplicável.

Resultado: Manutenção parcial da decisão inicial, com reconhecimento de parte dos créditos pleiteados e manutenção da glosa de outros.

Recebendo o acórdão a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os créditos das contribuições não cumulativas decorrentes de importação, e vinculados a receitas de exportação, são passíveis de ressarcimento e/ou compensação, de acordo com o entendimento da Solução de Consulta Cosit nº 70/2018.

NAO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÕES DE CREDITAMENTO.

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição, independentemente da destinação dada aos bens ou serviços adquiridos.

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com isenção e posteriormente:

a) revendidos: ou

b) utilizados como insumo na elaboração de produtos ou na prestação de serviços que sejam vendidos ou prestados em operações não sujeitas ao pagamento dessa contribuição.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO SOBRE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA.

A legislação permite a apuração de créditos de COFINS sobre a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, o que não abrange outros valores que possam ser cobrados na fatura, tais como taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros, multa, dentre outros.

FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

É vedada a apropriação de créditos da Cofins em relação ao frete na aquisição de insumos com suspensão, não incidência, alíquota zero ou isenção da contribuição para a elaboração de produtos não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

4. Recurso Voluntário

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.840 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.900181/2015-13

A Mineração Maracá Indústria e Comércio S/A interpôs Recurso Voluntário contra o acórdão que manteve parcialmente a decisão do Despacho Decisório. No recurso, a empresa reafirma a legitimidade dos créditos apurados e pleiteia a reconsideração dos seguintes pontos:

- Créditos de Insumos e Ativo Imobilizado: Reafirma a importância e a necessidade de reconhecimento dos créditos relativos aos insumos e bens do ativo imobilizado, argumentando que são essenciais para a produção e diretamente relacionados à atividade empresarial.

- Metodologia de Glosa: Contesta a metodologia utilizada pela fiscalização para a glosa dos créditos, argumentando que não reflete a realidade das operações e atividades da empresa.

Pedidos:

- Revisão do acórdão da manifestação de inconformidade, com reconhecimento integral dos créditos pleiteados.

- Reconsideração da metodologia de glosa, visando uma abordagem mais condizente com a realidade das operações da empresa.

Passo seguinte o processo foi remetido para julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Como relatado anteriormente, parte da questão de mérito discutida nos presentes autos perpassa pelo conceito de insumos para fins de crédito de Cofins, no regime não cumulativo referente ao 2º trimestre de 2009, permanecendo a controvérsia sobre os seguintes pontos: Créditos de Insumos e Ativo Imobilizado e Metodologia de Glosa.

Como mencionado, a fiscalização aplicou o conceito restritivo de insumo, já superado definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.221.170/PR, conforme trecho a seguir:

“4 – Despesa com frete

A fiscalização negou o crédito com o argumento de que o valor referente a frete de cal hidratada, não se enquadra como uma operação de venda.

A empresa afirma, por outro lado, que, em que pese tais despesas não se enquadrarem como operação de venda, o crédito pleiteado não pode ser desconsiderado, tendo em

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.840 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.900181/2015-13

vista que o dispêndio com frete pago pelo adquirente para transporte de insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, é passível de creditamento.

Isso, segundo a empresa, porque, nos termos do art.3º inciso II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, normatizados pelas IN SRE nº 247/02, art. 66 e § 5º e art. 67 e IN SRE nº 404/04, art. 8º e § 4º e art. 9º, o frete pago a pessoa jurídica domiciliada no país na aquisição dos insumos compõe o custo destes, gerando assim, direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apurados..”

Como se verifica do trecho supramencionado, a DRJ realizou a análise dos insumos glosados à revelia do estabelecido no julgamento do REsp 1.221.170/PR, isto é, sem que fossem considerados os novos critérios adotados naquele julgamento, que são de observância obrigatório deste Conselho, nos termos do RICARF.

O acórdão proferido na ocasião do julgamento do REsp 1.221.170/PR, foi publicado no dia 24/04/2018, com a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

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

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.840 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.900181/2015-13

Em síntese, restou pacificado que o conceito de insumo deve ser analisado à luz dos critérios de essencialidade e/ou relevância, os quais, de acordo com o voto-vista proferido pela Ministra Regina Helena Costa, devem entendidos nos seguintes termos:

“Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

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

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

Ademais, com o intuito de expor as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos no julgamento do REsp 1.221.170/PR, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foi emitido o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que consignou a seguinte 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”.

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-002.840 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.900181/2015-13

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

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal e pela DRJ não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendendo ser necessária uma reapreciação dos créditos objeto do presente julgamento, em consonância com a nova interpretação determinada pelo STJ, sob pena de se verificar supressão de instância.

Diante de todo o exposto, em razão da superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proponho a conversão do presente em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

- intime a Recorrente para demonstrar de forma detalhada e individualizada, por meio de Laudo Técnico, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

- analise todos os documentos e informações apresentadas nos presentes autos após a decisão recorrida, e sendo necessário, realize eventuais diligências para a constatação especificada na presente Resolução;

- elabore relatório fiscal conclusivo, manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes, especialmente, quanto ao enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

- recalcule as apurações e resultado da diligência;

- intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.