



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



**Processo nº** 13502.901095/2012-13  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-003.327 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de novembro de 2021  
**Assunto** PIS COFINS INSUMOS  
**Recorrente** OXITENO NORDESTE S A INDUSTRIA E COMERCIO  
**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 da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim e Thaís de Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Antônio Borges (suplente convocado).

## **Relatório**

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de PIS não cumulativo vinculado à Receita de exportação. A informação fiscal constante dos presentes autos foi elaborada especificamente quanto ao 2º trimestre de 2008.

Como indicado na referida informação, foram glosados os créditos pleiteados pela empresa no período em razão da ausência de demonstração das despesas de aquisições de bens utilizados como insumos e as despesas de armazenagem e fretes na operação de venda:

16. Foi solicitada, conforme planilha abaixo, a utilização de diversos itens não incluídos nos descritivos dos processos produtivos apresentados. Contudo, também até o presente momento, não foram apresentados. Por e-mail, vide acima, a interessada informou que as citadas utilizações dos itens seriam apresentadas até o dia 10/05/2013. Considerando o prazo extenso já decorrido das solicitações, a incerteza da entrega dos documentos, bem como os prazos de análises das demandas deste Termo, **serão glosadas as aquisições dos bens utilizados como insumos, bem como as despesas de armazenagem e fretes na operação de venda relativas ao período em análise, qual seja, 2º Trimestre/2008 por falta de apresentação de documentos comprobatórios do direito creditório.**

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13502.901095/2012-13

Além do despacho decisório, foi lavrado Auto de Infração para a exigência dos valores de PIS e COFINS devidos no período em razão da glosa dos créditos, objeto do processo 13502.720610/2013-47.

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, oportunidade na qual apresentou extensa documentação contábil e fiscal que buscava respaldar os valores de crédito informado em seu DICON. Após duas diligências solicitadas pela Delegacia de Julgamento<sup>1</sup>, o Despacho Decisório foi significativamente modificado, com a identificação de novas razões para as glosas de crédito, tendo sido oportunizado à empresa complementar sua defesa.

Como relatado pela r. decisão recorrida, a fiscalização reconheceu quase 97% do crédito pleiteado pelo sujeito passivo, mantendo a glosa em relação aos bens e serviços utilizados como insumo. A fiscalização se respaldou no conceito de insumo das Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004 e adentra em cada parcela glosada no relatório de diligência fiscal. Nos termos da Informação Fiscal, foram glosadas as seguintes parcelas:

**“Materiais de Uso e Consumo – CFOP 1556 e 2556”**

11. A planilhas apresentadas pelo contribuinte demonstram ter sido computados diversos créditos decorrentes de aquisições relacionadas a “materiais de uso e consumo” – CFOP 1556 e 2556.

12. Por similitude, tais créditos podem ser discriminados em subgrupos: .

Materiais p/a Construção Civil/Edificações Industriais: barras; chapas; vidro; cimento e agregados; madeiras e derivados; grades de piso; tintas, pregos; materiais de construção – misc.; brita, ferragens em geral, emulsão asfáltica, água e esgoto, trincos e ferraduras; etc.

.Materiais p/a Montagem Elétrica: eletrodutos; abraçadeiras de fixação; fusíveis; bateria recarregável; cabos flexíveis; lanterna; lâmpadas de diversos tipos; disjuntor; interruptor simples; reator p/a lâmpada; fita isolante, Abraçadeira p/ Lâmpada Fluorescente ; etc.

.Materiais, Equipamentos e Consumíveis utilizados em Laboratório: diversos tipos de reagentes; solução metanólica; pipeta; silicagel, proveta; funil de separação, eletrodos medidores de pH, pisseta, becker; vidro de relógio, materiais p/a cromatografia; microseringa, equipamentos de proteção individual (EPI's); lâmina de filme, papel de filtro, erlenmeyer, cubeta, etc. .Fardamentos, Materiais e Equipamentos de Proteção Individual: uniformes profissionais (calças, camisas, macacão, etc.); aventais; botinas; luvas de diferentes tipos; protetor auricular, óculos de segurança; protetores auriculares; respirador semi-facial; capacete de segurança; capa de proteção p/a chuva; cartucho para amônia, ; cinto p/a válvula reguladora; válvula controladora p/a ar respirável arco

---

<sup>1</sup> Como requerido na última diligência solicitada pela DRJ: Isso posto, levando-se em conta tudo o que foi discorrido na presente Resolução e tendo em vista a prerrogativa estabelecida pelo art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), VOTO por nova conversão do julgamento em diligência, com o retorno do processo à DRF Lauro de Freitas/BA, de modo que o autor do procedimento manifeste-se a respeito das inexatidões materiais consignadas pela defendente na apuração realizada na primeira diligência fiscal (itens I a IV desta Resolução). Ao final dos trabalhos, deverá ser apresentado Relatório Fiscal conclusivo em que, caso seja confirmada a versão da defesa, deverão ser demonstrados os novos saldos a lançar do PIS/Pasep e da Cofins, matéria discutida no processo n.º 13502.720610/2013-47, e os novos valores dos créditos a que tem direito o sujeito passivo, requeridos por meio dos Pedidos de Ressarcimento (PER) constantes dos processos administrativos de n.ºs 13502.901095/2012-13, 13502.901096/2012-68, 13502.901097/2012-11, 13502.901098/2012-57, 13502.901099/2012-00, 13502-901.100/2012-98 e 13502.901101/2012-32.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13502.901095/2012-13

fill; cartucho p/a vapores orgânicos; máscara descartável p/a proteção contra poeira, cracha; cinto de segurança, capa protetora da caixa de máscara autônoma, etc.

.Materiais p/veículos: gasolina aditiva/comum, lubrificantes e abastecimento; componentes de veículos; etc.

.Materiais de uso geral: vaso sanitário c/ caixa acoplada; segurança e sinalização – misc., materiais diversos - misc; ventiladores; purificadores de água; radiocomunicação, artigos para brinde; refrigeração; trincos e ferraduras ; artigos de escritório em geral; bandeiras e galhardetes, tijolo telha e ladrilho, artigos domésticos e comerciais, equip.de limpeza, manuais , sobressalentes para informática, controlador universal de processo aplicação fritadeira refeitório, palheta de café, copo descartável, bateria, couros e plásticos, artigo de escritório, refrigeração, forma para bolo, capa cilindro, rádio transceptor portátil, cercas e telas, madeiras e derivados, pilha alcalina, protetor descartável para assento sanitário, saca pino, relógio modelo masculino, comunicação, garrafa térmica, marcador para cabos, painéis, papel A4, pegador para salada, purificadores e filtros, saladeiras, tecidos, lixeira com pedal, gás freon, eletricidade e iluminação, diversos tipos de chave, aparelho telefônico para mesa, adesivos naturais e sintéticos, condicionamento de ar, etc.

.Materiais de Consumo Humano: água mineral; kit natalino, café granulado; leite em pó; refeições; alimentos e bebidas, açúcar sachê, etc.

.Materiais de Ambulatório: seringas; vacinas; medicamentos em geral; etc.

**13. Assim, tais itens, seja pela sua própria natureza ou aplicação, não podem ser tratados como insumos aplicados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; motivo pelo qual os respectivos valores devem ser objeto de glosa, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 1.**

**“Produtos da KURITA, da GE WATER & PROCESS TECHNOLOGIES, da DORF KETAL BRASIL LTDA e da CLARIANT SA”**

**14.Segundo informações extraídas das planilhas apresentadas pelo contribuinte, os produtos do Fabricante “Kurita do Brasil Ltda”, DA Dorf Ketal Brasil, bem como da Ge Water & Process Technologies, como por exemplo: KURITA OXA 101, KURITA OXM 203, KURIROYAL F 539, KURITA BC 362, KURIZET A 513, KURIROYAL S 555, BETZ OPTISPERSE AP4655, SPECTRUS NX1100 - BIOCIDA NÃO OXIDANTE, CONTINUUM AEC 3116, CORTROL OS 5900, INIBIDOR DE CORROSAO FILMICO A BASE DE IMIDAZOLINAS, ANTIESPUMANTE PREVOL LAT são utilizados para tratamento de água, seja para geração de vapor nas caldeiras, seja para resfriamento dos equipamentos das Unidades Produtivas. Portanto, no entender desta Fiscalização, na mesma linha de raciocínio adotada para o item anterior, tais produtos não têm relação com o processo produtivo.**

15.Assim sendo, os créditos computados em decorrência de aquisições de produtos do Fabricante “Kurita do Brasil Ltda”, para fins de tratamento de água, serão glosados, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 2

**“Encargos pelo uso do sistema de transmissão de Energia Elétrica”**

16.Pela leitura do art. 3º, III, da Lei nº 10.833, de 2003 (COFINS), do art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002 ( PIS/Pasep), é direta a conclusão que a permissão para que uma pessoa jurídica apure créditos calculados sobre os dispêndios com energia elétrica (e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor) a serem descontados das apurações mensais das contribuições sociais em pauta, no regime não-cumulativo, somente se

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13502.901095/2012-13

aplica quando a energia elétrica seja consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. A metodologia de cálculo de tais créditos é dada pelos §§1º, II, dos mesmos artigos destas mesmas Leis, ao dispor que o crédito será calculado sobre os dispêndios com energia elétrica incorridos no mês, despesa esta que, segundo o inciso II do §3º, deve ser paga ou creditada a pessoa jurídica domiciliada no País. **Assim, os encargos de uso do sistema de transmissão deverão ser glosados por não corresponderem a efetivo consumo de energia elétrica, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 3**

#### **“Lacre de Segurança para Carretas”**

17.Segundo informações contidas nas planilhas apresentadas pelo contribuinte e esclarecimentos prestados em visita técnica, o lacre é aplicado nas carretas para transporte de produtos a granel. Assim, no entender desta Fiscalização, este item visa garantir a integridade da carga (produto) no traslado entre a Fábrica da Oxiteno (vendedor) e o cliente (adquirente). Portanto, ainda que possa corresponder a uma despesa necessária para fins de resguardar as especificações do produto até sua entrega ao destinatário final, resta claro não haver relação com o processo produtivo.

18.Nesse sentido, os créditos computados em decorrência de aquisições de “lacre de segurança para carretas” serão glosados, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 04

#### **“Pallet de Madeira/Wood Pallet/Capa de Pallet”**

19.No entender desta Fiscalização, tendo em vista, em particular, a visita técnica já realizada à interessada, os itens em questão servem apenas para conferir maior sustentação as “embalagens do produto” propriamente ditas, estas, sim, compostas, por exemplo, de grandes caixas de papelão, em formato octagonal, com peças de papelão ao redor de sua base (rodapé), e no interior das referidas caixas são então inseridos os “big-bag” que, por sua vez, recebem o produto fabricado. (...)

**21.Constata-se que tais itens não são incorporados ao produto durante o processo de industrialização, destinando-se tão somente a movimentação, armazenagem e transporte de produtos fabricados. Ademais, não são itens que tenham relação direta com a fabricação do produto final, ou seja, não estão inseridos no processo produtivo propriamente dito.**

**22.Dessa forma, os créditos computados em decorrência das aquisições de “Pallet de Madeira/Wood Pallet/Capa de Pallet” serão objeto de glosa, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 05**

#### **“Hipoclorito de Sódio”**

23.De acordo com as informações contidas nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, o produto é utilizado como “bactericida para água de resfriamento das Unidades Produtivas”. Sendo o produto aplicado na Área de “Utilidades”, **especificamente em “Torres de Resfriamento”, ainda que para fins de garantir a qualidade da água de resfriamento, esta sim, utilizada nas Unidades Produtivas, no entender desta Fiscalização não teria relação com o processo produtivo.**

24.Nestes termos, os créditos computados em decorrência de aquisições de “hipoclorito de sódio” serão objeto de glosa, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 06

#### **“Energia Elétrica 13,8 KV Demanda”**

25. No entender desta Fiscalização, o **“Contrato de Reserva de Carga e Fornecimento de Energia Elétrica entre Copene (atual Braskem) e Oxiteno” (cópia**

**em arquivo PDF encaminhada pelo contribuinte, por meio de e-mail, enviado em 19/11/2013) demonstra haver na composição do custo total de Energia Elétrica um componente relacionado a “reserva de carga contratada” (ou, ainda, “demanda contratada” ou “potência garantida” de energia elétrica) (...)**

**Nesses termos, as parcelas discriminadas nas Notas Fiscais (NF) a título “Energia Elétrica 13,8 KV Demanda” serão objeto de glosa, uma vez que sua apropriação carece de previsão (autorização) legal, por não corresponder a energia elétrica efetivamente consumida (obs.: aplica-se ao caso, inclusive, o princípio da especificidade da lei), conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 07 .**

**“ Vapor 42 kg/cm2 Demanda”**

29.No entender desta Fiscalização o “Contrato de Fornecimento de Utilidades” indicaria que no custo da disponibilização do “Vapor 42 kg/cm2” estaria inserida parcela para “fazer frente” à “cessão de direito de uso” das tubovias, bem como às despesas com manutenção preventiva e corretiva do sistema de distribuição (manutenção e substituição de trechos de linhas, medidores de vazão “oficiais”, etc), **custos esses que independem do consumo efetivo do insumo.** (...)

Nesses termos, as parcelas discriminadas nas Notas Fiscais (NF) a título “Vapor 42 kg/cm2 Demanda” serão objeto de glosa, uma vez que sua apropriação carece de previsão (autorização) legal, por não corresponder a energia térmica, sob a forma de vapor, efetivamente consumida (obs.: aplica-se ao caso, inclusive, o princípio da especificidade da lei). Conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 08

**“Ácido Sulfúrico (H2SO4) e Hidróxido de Sódio (NaOH)”**

31. A partir das informações extraídas das planilhas e do Laudo Técnico apresentados, bem como da visita técnica realizada no curso de procedimento fiscal anterior, restou claro que tais produtos são utilizados no processo produtivo: **na regeneração de resinas (tanto o H2SO4, quanto o NaOH) e como catalisador de reação (no caso do NaOH), mas também no Tratamento de Efluentes.**

32. Em razão do exposto, o contribuinte foi demandado no sentido de apresentar informações (devidamente segregadas) quanto às parcelas aplicadas no Processo Produtivo (propriamente dito) e no controle de PH dos Efluentes, tendo encaminhado, por e-mail, Planilha discriminando os percentuais de utilização dos 2 (dois) produtos no Tratamento de Efluentes em relação ao consumo total mensal. Tais percentuais foram aplicados as respectivas aquisições efetuadas em cada mês, para fins de quantificação da parcela desses produtos a ser objeto de glosa, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 09.

**“Efluente Aquoso”**

33.De acordo com as planilhas apresentadas pelo contribuinte, constatou-se que foram computados créditos sobre “entradas”, cujos os respectivos documentos demonstram tratar de cobranças relativas a serviços de tratamento de efluentes líquidos. **Dúvidas não há de que tais despesas não tem relação com o processo produtivo, razão pela qual devem ser glosadas, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 10**

**“Prestação de Serviços – Outros prestados pelas Turim Transportes e Turismo Ltda, Empresa de Transportes Santana e São Paulo Ltda, Lion Transporte e Turismo Ltda, CLL Locadora Veículos Ltda e Cooperativa dos Mot. Aut. de D Davila e Reg. Metrop. de Salvador.”**

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13502.901095/2012-13

34. Os serviços prestados pelo fornecedor Turim Transportes e Turismo Ltda referem-se ao transporte de funcionários ADM/TURNO, vide, de forma exemplificativa, NF n.º 5497, e aluguel de ônibus, vide, de forma exemplificativa, NF n.º 5485.

35. Os serviços prestados pelo fornecedor Empresa de Transportes Santana e São Paulo Ltda referem-se ao transporte de funcionários, vide, de forma exemplificativa, NF n.º 5250

36. Os serviços prestados pelo fornecedor Lion Transporte e Turismo Ltda referem-se ao transporte de funcionários.

37. Os serviços prestados pelos fornecedores CLL Locadora Veículos Ltda e Cooperativa dos Mot. Aut. de D Davila e Reg. Metrop. de Salvador referem-se à locação de veículos.

**38. Dúvidas não há de que tais despesas não tem relação com o processo produtivo, bem como não se enquadram em despesas de armazenagem e frete nas operações de venda, razão pela qual devem ser glosadas, conforme planilha de glosa, vide anexo deste presente Relatório de Diligência. GLOSA 11**

39. Algumas aquisições serão objeto de glosa haja vista a interessada não ter apresentado cópia de nota fiscal. GLOSA 12

“Frete” (...)

**44. A partir da planilha apresentada constatou-se um rol de “créditos” computados a título de “serviços de frete”, os quais não correspondiam a serviços de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nem tampouco frete pago pelo adquirente na compra de mercadorias para revenda e de insumos para produção, conforme demonstrado nos documentos fiscais apresentados e abaixo indicados:**

45. Os serviços prestados pelo fornecedor SGS do Brasil Ltda referem-se ao controle de embarque de produtos acabados e ao controle no desembaraço de produtos importados vide, de forma exemplificativa, NF n.º 39020;

46. Os serviços prestados pelo fornecedor Terminal Químico Marítimo referem-se a purgas em tanques, serviço de infraestrutura terrestre, serviços de blanking para embarque do monoetilenoglicol/dietilenoglicol, serviços de sopragem da linha de pier, serviços de purga nos tanques de bordo, vide, de forma exemplificativa, NF n.º 29433, 29566, 29845, 30121.

47. Os serviços prestados pelo fornecedor Intertek do Brasil Inspeções Ltda referem-se a supervisão de embarques, inspeção de limpeza de tanques, análise parcial de amostras e análise completa de amostras, vide, de forma exemplificativa, NF n.º 12845, 350 e 565.

48. Os serviços de frete relacionados a REMESSA PARA RECARGA DE EXTINTORES, RETORNO DE ACONDICIONAMENTO, OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVIC, COMPRA DE BEM PARA ATIVO IMOBILIZADO, RETORNO DE MERC. REMETIDA PARA DEPOSITO FECHADO OU, RETORNO DE MERC. REMETIDA PARA DEPOSITO FECHADO OU, INDUSTRIALIZACAO EFETUADA POR OUTRA EMPRESA QUANDO, REMESSA PARA ARMAZENAMENTO, TRANSFERÊNCIA DE PRODUÇÃO PRÓRIA E/OU DE TERCEIROS, DEV. DE VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO, TRANSFERÊNCIA DE PRODUÇÃO PRÓRIA E/OU DE TERCEIROS, ORDEM COMPRA, RETORNO DE VAZILHAME OU SACARIA, REMESSA POR CONTA E ORDEM DE 3ºS, RETORNO DE MERC. REMETIDA PARA DEPOSITO FECHADO OU, REMESSA PARA DEMOSTRAÇÃO – TRIBUTADA, RETORNO DE MERC. OU BEM REMETIDO PARA CONSERTO

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13502.901095/2012-13

OU, RETORNO DE MERC. OU BEM REMETIDO PARA CONCERTO OU,RETORNO DE MERC. REMETIDA PARA INDUSTRIALIZACAO PO não correspondem a frete nas operações de Venda, tampouco a fretes na aquisição de insumos geradores de crédito. GLOSA 13

(grifei)

Com fulcro nessa informação fiscal, foi dado parcial provimento à Manifestação de Inconformidade para reconhecer o direito creditório no limite solicitado pelo sujeito passivo no PER. Vejamos primeiramente a ementa do julgado da DRJ:

GLOSA INTEGRAL DE CRÉDITOS. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO.

Somente são nulos os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e as decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Tendo sido determinada a realização de diligência fiscal, o que resultou em Relatório Fiscal em relação ao qual a pessoa jurídica foi devidamente notificada e para fazer frente a ele apresentou substancial defesa, em que contraditou pontualmente cada uma das glosas remanescentes do trabalho fiscal, não há que se falar em prejuízo para a defesa e, por conseguinte, como se decretar a nulidade do procedimento fiscal.

GLOSA INTEGRAL DE CRÉDITOS. APRESENTAÇÃO DE VOLUMOSA DOCUMENTAÇÃO, JUNTAMENTE COM A DEFESA. DETERMINAÇÃO DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Sabendo-se que em razão da volumosa documentação apresentada juntamente com a defesa este órgão julgador determinou a realização de diligência fiscal, a qual foi efetivamente consumada, não há porque se acatar a postulação formulada no sentido da determinação para a realização de perícia contábil. (...)

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. No regime da não-cumulatividade, consideram-se insumos passíveis de creditamento 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, além dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte

Na conclusão da decisão foi indicado o reconhecimento do direito creditório no limite pleiteado no PER:

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13502.901095/2012-13

Os resultados decorrentes dos novos cálculos efetivados pela autoridade fiscalizadora, tendo em conta referida nota fiscal, encontram-se juntados às fls. 2.857/2.864, sendo possível se observar uma pequena redução nos valores residuais a lançar do PIS/Pasep e da COFINS do fato gerador outubro/2008.

Todavia, não houve qualquer alteração no que se refere aos saldos credores do PIS/Pasep e da COFINS a serem reconhecidos, como a seguir especificado:

Processo	Tributo	PA	DACON	Diligência 01	Diligência 02
13502.901099/2012-00	Cofins - Merc. Int.	2º Trim/08	1.504.309,99	0,00	0,00
<b>13502.901095/2012-13</b>	<b>PIS - Merc. Ext.</b>	<b>2º Trim/08</b>	<b>514.462,20</b>	<b>405.012,72</b>	<b>405.012,72</b>
13502.901096/2012-68	Cofins - Merc. Ext.	2º Trim/08	2.369.644,05	1.865.513,13	1.865.513,13
13502.901097/2012-11	PIS - Merc. Ext.	3º Trim/08	669.731,67	601.299,01	601.299,01
13502.901098/2012-57	Cofins - Merc. Ext.	3º Trim/08	3.084.824,65	2.769.619,72	2.769.619,72
13502.901100/2012-98	PIS - Merc. Ext.	4º Trim/08	648.320,49	380.535,42	380.535,42
13502.901101/2012-32	Cofins - Merc. Ext.	4º Trim/08	2.986.203,43	1.752.769,19	1.752.769,19

### Conclusão

Como acima observado, o direito creditório apurado em procedimento de diligência fiscal foi de R\$ 405.012,72.

Contudo, conforme abaixo demonstrado, o valor requerido no PER n.º 01300.26253.150708.1.1.08-0015 foi de apenas R\$ 224.005,16:

Valor do Crédito	537.187,49
Crédito Passível de Ressarcimento	224.005,16
Valor do Pedido de Ressarcimento	224.005,16

Em assim sendo, o valor do direito creditório a ser reconhecido no presente julgado não poderá exceder aquele postulado pela pessoa jurídica no PER em análise que, como visto, foi de R\$ 224.005,16.

Intimada desta decisão, a empresa apresentou Recurso Voluntário alegando, em síntese:

- (i) Preliminarmente, a necessidade de sobrestamento do processo ou reunião com o processo n.º. 13502.720610/2013-47 (Auto de Infração lavrado em razão das glosas) e os processos 13502.720610/2013-47, 13502-901.097/2012-11, 13502-901.098/2012-57, 13502.901099/2012-00, 13502-901.100/2012-98 e 13502-901.101/2012-32 (compensações que se referem ao mesmo crédito), todos referentes ao 2º, 3º e 4º trimestre de 2008;
- (ii) A necessidade de cômputo dos créditos confirmados pela fiscalização dos saldos apurados nos períodos anteriores e dos montantes objeto de depósitos judiciais, a luz do princípio da verdade material, considerando que decorrem de erro de preenchimento de DCTF.
- (iii) No mérito, após a identificação do processo produtivo da empresa e o novo conceito de insumo definido pelo Superior Tribunal de Justiça afastando a restrição do crédito com base nas Instruções Normativas, a empresa sustenta a validade dos créditos tomados de bens utilizados como insumos [trazendo considerações específicas quanto a cada um, quais sejam: “Materiais de Uso e Consumo – CFOP 1556 e 2556”, “Produtos da KURITA, da GE WATER & PROCESS TECHNOLOGIES, da DORF KETAL BRASIL LTDA e da CLARIANT SA”, "Encargos pelo uso do sistema de transmissão de Energia Elétrica", “Lacre de Segurança para

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13502.901095/2012-13

Carretas”, “Pallet de Madeira/Wood Pallet/Capa de Pallet”, “Hipoclorito de Sódio”, “Energia Elétrica 13,8 KV Demanda”, “ Vapor 42 kg/cm2 Demanda”, “Ácido Sulfúrico (H2SO4) e Hidróxido de Sódio (NaOH)”, “Efluente Aquoso”, “Prestação de Serviços – Outros prestados pelas Turim Transportes e Turismo Ltda, Empresa de Transportes Santana e São Paulo Ltda, Lion Transporte e Turismo Ltda, CLL Locadora Veículos Ltda e Cooperativa dos Mot. Aut. de D Davila e Reg. Metrop. de Salvador.” e “Frete”.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido. Contudo, o processo não se encontra suficientemente instruído para julgamento, razão pela qual proponho sua conversão em diligência nos termos a seguir.

### **I – DA EXTENSÃO DO CONCEITO DE INSUMO E SEU REFLEXO SOBRE AS GLOSAS PERPETRADAS NO PRESENTE PROCESSO**

Como relatado, parte dos valores glosados pela fiscalização se referem aos bens e serviços utilizados como insumo, tendo a fiscalização se baseado no conceito mais restritivo de insumos previsto nas Instruções Normativas n.º 247/2002 e n.º 404/2004. Diante disso, a fiscalização justificou as glosas autuadas com fulcro na ausência de fundamento legal para tanto e pelo fato de não serem diretamente utilizadas no processo produtivo.

Como é assente, as contribuições do PIS e da COFINS não cumulativas foram instituídas por diplomas legais ordinários, quais sejam, a Lei n.º 10.637/2002 (conversão da MP 66/2002 que instituiu o PIS não cumulativo - vigência a partir de 01/12/2002) e a Lei n.º 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003 que instituiu a COFINS não cumulativa - vigência a partir de 01/02/2004). No art. 3º das referidas leis o legislador identificou a forma como seria operacionalizada a não cumulatividade dessas contribuições, identificando os créditos suscetíveis de serem deduzidos do valor do tributo apurado na forma do art. 2º. Esses créditos são calculados pela aplicação da alíquota do tributo sobre determinadas despesas, dentre as quais os *"bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes"* (inciso II), ora sob análise.

Este Conselho Administrativo, de forma majoritária e à luz de uma interpretação histórica e teleológica dos referidos diplomas legais, adotava a interpretação do conceito de insumos considerando a sua essencialidade/necessidade para o processo produtivo da empresa ou para a prestação de serviço, em uma aproximação intermediária que não é tão ampla como da

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13502.901095/2012-13

legislação do Imposto de Renda, nem tão restritiva como aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004.<sup>23</sup>

Cumprе mencionar que uma corrente de interpretação intermediária do aproveitamento do crédito, admitindo que a legislação identificou apenas um rol exemplificativo de créditos de insumos, foi adotada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento em curso na sistemática dos recursos repetitivos do Recurso Especial nº 1.221.170, entendendo que o "*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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte*" (grifei). Referido julgado foi ementado nos seguintes termos:

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 SEQUINTEs 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.

<sup>2</sup> A título de exemplo, vejam-se manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendendo pela corrente intermediária que já prevalecia neste Conselho antes do julgamento do processo pelo Superior Tribunal de Justiça, exigindo a necessidade de relação com a atividade desenvolvida pela empresa e a relação com as receitas tributadas: "*Considera-se como insumo, para fins de registro de créditos básicos, observados os limites impostos pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, aquele custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de produto destinado à venda, que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas, dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo. Nesta linha, deve ser reconhecido o direito ao registro de créditos em relação a custos com fretes em compras de insumos. (...)*" (Número do Processo 10983.721444/2011-81 Data da Sessão 12/12/2017 Relator Andrada Márcio Canuto Natal Nº Acórdão 9303-006.108 - grifei)

<sup>3</sup> Como bem esclarece o Acórdão nº 3403-002.656, julgado em 28/11/2013, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, ementado nos seguintes termos: "*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.*" (grifei)

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13502.901095/2012-13

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. (STJ, REsp 1221170/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018 - grifei)

Passa-se, por conseguinte, a ser necessário avaliar os **critérios da essencialidade ou relevância** do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. A Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018 em análise deste julgado, dispensando os procuradores de recorrerem quanto a esta tese. Naquela Nota, foram identificados o que são esses critérios em conformidade com o voto da Ministra Regina Helena Costa:

(...) os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende **como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a) “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.**

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.” (grifei)

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:

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”;

Fl. 12 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13502.901095/2012-13

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.

Em sua defesa, o contribuinte traz explicação de seu processo produtivo e sustenta que cabem ser incluídos no conceito de insumo os bens glosados, inclusive de energia elétrica e de armazenagem:

- Quanto aos créditos tomados de bens utilizados como insumos: “Vapor 42 km/cm2 Demanda”, “Pallet de Madeira/Wood Pallet/Cantoneira de Madeira/Capa de Pallet”, “Lacre de Segurança para Carretas”, “Hipoclorito de Sódio”, “Produtos da KURITA, da GE WATER & PROCESS TECHNOLOGIES, da DORF KETAL BRASIL LTDA e da CLARIANT SA”, “Ácido Sulfúrico (H2SO4) e Hidróxido de Sódio (NaOH)”, “Serviços de Tratamento de Efluentes Líquidos”, “Frete”, “Prestação de Serviços – Outros prestados pelas Turim Transportes e Turismo Ltda, Empresa de Transportes Santana e São Paulo Ltda, Lion Transporte e Turismo Ltda, CLL Locadora Veículos Ltda e Cooperativa dos Mot. Aut. de D Davila e Reg. Metrop. de Salvador.” “Materiais de Uso e Consumo – CFOP 1556 e 2556”, “Efluente Aquoso”
- Quanto às despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica: “Energia Elétrica 13,8 KV Demanda”, e “Encargos pelo uso do sistema de transmissão de Energia Elétrica”.

Com isso, observa-se que a fiscalização não admitiu como válida a tomada de crédito de despesas informadas como incorridas pela Recorrente com base em uma justificativa restritiva do crédito que não mais procede diante da corrente intermediária elucidada acima, que exige uma vinculação entre as despesas glosadas e a atividade realizada pela Recorrente. E atentando-se pelos documentos e informações constantes dos autos, cabe à fiscalização identificar quais as parcelas que não se enquadram no conceito de insumo na forma do Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018, na Nota Técnica PGFN n.º 63/2018 e no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170 e quais eventualmente cabem ser revisadas à luz deste novo posicionamento.

Na hipótese da fiscalização proceder com a revisão de alguma glosa, passando a admitir a validade do crédito, importante que identifique de forma clara quais foram os reflexos em cada trimestre calendário analisado.

Cumprе salientar que o processo referente ao Auto de Infração mencionado pelo sujeito passivo em seu Recurso (13502.720610/2013-47) já foi objeto de diligência por esse CARF (Resolução 3301-001.252, de 02/10/2019), tendo sido elaborado relatório de diligência naquele processo que caberá ser levado em consideração pela fiscalização no processo. Importante que a fiscalização informe eventuais reflexos daquele provimento favorável proferido

Fl. 13 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13502.901095/2012-13

naquele processo no presente, inclusive de eventual julgamento ocorrido no CARF (considerando que o processo foi pautado para julgamento em novembro/2021, mesma sessão deste julgamento).

Por fim, apenas a título de esclarecimento e eventual retificação dos valores de crédito passíveis de reconhecimento, importante que a fiscalização se manifeste sobre o item do Recurso Voluntário “NECESSIDADE DE CÔMPUTO DOS CRÉDITOS CONFIRMADOS PELA FISCALIZAÇÃO, DOS SALDOS APURADOS NOS PERÍODOS ANTERIORES E DOS MONTANTES OBJETO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS”, no qual o contribuinte sustenta que o crédito foi reconhecido pela fiscalização, mas não computado em razão de erro de fato por ela cometido no preenchimento da DCTF. Essencial que a fiscalização se manifeste sobre a procedência ou não dessas alegações de fato, à luz do princípio da verdade material.

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72<sup>4</sup>, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem elabore relatório fiscal conclusivo no qual:

- (i) analise e enfrente a documentação e as informações apresentadas nos presentes autos pela Recorrente quanto ao conceito de insumo, identificando se as glosas dos créditos cabem ser mantidas ou revistas com fulcro no Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018, na Nota Técnica PGFN n.º 63/2018 e no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170. Neste item, cabem ser analisados todos os itens sustentados pela empresa em seu Recurso que se enquadrariam no conceito de insumo, quais sejam “Prestação de Serviços – Outros prestados pelas Turim Transportes e Turismo Ltda, Empresa de Transportes Santana e São Paulo Ltda, Lion Transporte e Turismo Ltda, CLL Locadora Veículos Ltda e Cooperativa dos Mot. Aut. de D Davila e Reg. Metrop. de Salvador.”. Na hipótese da fiscalização proceder com a revisão de alguma glosa, passando a admitir a validade do crédito, importante que identifique de forma clara quais foram os reflexos em cada trimestre calendário analisado e para os períodos subsequentes, considerando a reapuração do valor de crédito cabível.
- (ii) informe o status atual de julgamento do processo 13502.720610/2013-47 identificando eventuais provimentos à defesa do contribuinte naquele processo (que pode ter ocorrido na diligência requerida por este CARF naquele processo, na Resolução 3301-001.252, de 02/10/2019, ou mesmo no acórdão que está na eminência de ser proferido no referido processo) e os reflexos no presente processo; e
- (iii) se manifeste sobre o item do Recurso Voluntário “NECESSIDADE DE CÔMPUTO DOS CRÉDITOS CONFIRMADOS PELA FISCALIZAÇÃO, DOS SALDOS APURADOS NOS PERÍODOS ANTERIORES E DOS MONTANTES OBJETO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS”, no qual o contribuinte sustenta que o crédito foi reconhecido pela fiscalização, mas não computado em razão de erro de fato por ela cometido no

---

<sup>4</sup> “Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Fl. 14 da Resolução n.º 3402-003.327 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13502.901095/2012-13

preenchimento da DCTF. Essencial que a fiscalização se manifeste sobre a procedência ou não dessas alegações de fato, à luz do princípio da verdade material.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

(documento assinado digitalmente)

**Maysa de Sá Pittondo Deline.**