MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**13502.901125/2015-34**
RESOLUÇÃO	3201-003.724 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade preparadora para que se proceda ao seguinte: (i) intimar o Recorrente, caso entenda necessário, para apresentar a escrita fiscal e os documentos comprobatórios do crédito pleiteado (notas fiscais, contratos etc.), (ii) intimar o Recorrente para apresentar, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo detalhado sobre as atividades realizadas na empresa, com o intuito de se comprovar de forma conclusiva a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, entendendo serem estes imprescindíveis e importantes ao processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e da Nota SEI/PGFN 63/2018, (iii) elaborar novo Relatório Fiscal, no qual deverá considerar, além dos Laudos/Pareceres Técnicos e documentos entregues pelo Recorrente, também o mesmo REsp 1.221.170 STJ e a Nota SEI/PGFN 63/2018, (iv) após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem revertidos, e, (v) cumpridas as providências indicadas, deverá o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento.

Sala de Sessões, em 17 de abril de 2025.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

DOCUMENTO VALIDADO

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale,Luiz Carlos de Barros Pereira (substituto[a] integral), Marcelo Enk de Aguiar,Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente) Ausente(s) oconselheiro(a) Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, substituído(a) pelo(a)conselheiro(a) Luiz Carlos de Barros Pereira.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

> *Trata-se de Despacho Decisório que revisou de ofício a análise da Dcomp nº 08966.31865.250315.1.7.04-8538 e 06459.30439.250315.1.3.04-0421 (controlada nº processo nº 13502901125/2015-34), relativas a suposto direito de crédito de PIS oriundo de pagamento a maior do período de apuração 05/2013, no valor de R$ 284.798,02 (Darf recolhido valor de R$ 369.598,50).*
>
> *Justifica a auditoria fiscal que tal revisão fez-se necessária após as inconsistências verificadas na análise relativa ao crédito de Cofins do mesmo período, constante do Dossiê nº 10010.000681/0817-00, as quais repercutem na apuração do PIS.*
>
> *Reproduzida a análise para o suposto crédito de PIS, concluiu-se pela sua improcedência, ensejando a não homologação da Dcomp dos autos. Ainda, verificou-se a existência de débito de PIS a recolher, a ser lançado de ofício em outros autos.*
>
> *Conforme consta do aludido Despacho, as razões que ensejaram o não reconhecimento do crédito, consistem, fundamentalmente, em:*
>
> *(i) glosa de créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que não se caracterizam como tal, adquiridos à alíquota zero ou cujos valores não restaram comprovados;*
>
> *(ii) glosa de créditos apurados sobre o ativo imobilizado (encargos de depreciação ou com base no custo de aquisição);*
>
> *(iii) glosa de outras operações com direito a crédito;*

DOCUMENTO VALIDADO

(iv) redução de créditos decorrente de devolução de compras sem o respectivo ajuste;

(v) glosa de créditos extemporâneos;

(vi) acréscimo de receita de vendas tributadas à alíquota básica na base de cálculo do período.

Cientificada do Despacho Decisório em 07/12/2017, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 05/01/2018, requerendo, em síntese, a nulidade da decisão, por ter sido proferida com prejuízo a seu direito de defesa. E, no mérito, após apresentar suas razões de defesa aos pontos indicados como irregulares pela auditoria, requer o reconhecimento integral do direito de crédito pleiteado.

As razões do indeferimento dos créditos explicitadas pela auditoria fiscal e as respectivas razões de defesa apresentadas pela contribuinte serão detalhadas no Voto.

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 14-83.567 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 14-83.567 - 14ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 23 de abril de 2018

Processo 13502.901125/2015-3

Interessado CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA - FERBASA

CNPJ/CPF 15.141.799/0001-03

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2013 a 31/05/2013

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade e quando todos os elementos dos autos são suficientes a formação da convicção do julgador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2013 a 31/05/2013

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE BENS DE PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. INAPLICABILIDADE ALÍQUOTA ZERO.

As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das contribuições para o PIS e a Cofins, observadas as vedações previstas e demais disposições da legislação aplicável, podem descontar créditos calculados em relação às aquisições de bens e serviços de pessoa jurídica optante pelo Simples. Aos optantes pelo Simples não se aplicam benefícios fiscais como os que reduzem a zero a alíquota das contribuições.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. FRETES.

AQUISIÇÕES DE INSUMOS. TRANSPORTE ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Não geram créditos da não cumulatividade os fretes incorridos na compra de bens não considerados como insumos.

Também não permitem não geram direito à apuração de créditos as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica ou depósitos, por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO OU APURAÇÃO PELO VALOR DE AQUISIÇÃO.

Nos termos da legislação que rege a apuração não cumulativa das contribuições, é possível aproveitamento de créditos sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e sobre edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa. Opcionalmente, os contribuintes podem calcular o referido crédito sobre

DOCUMENTO VALIDADO

o valor de aquisição dos bens especificados na legislação, observando-se, nesse caso, que os bens do ativo imobilizado, inclusive edificações, sejam utilizados na produção dos bens ou prestação dos serviços.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS ATIVO IMOBILIZADO. EXAUSTÃO.

Não há previsão legal para o desconto de créditos calculados em relação aos encargos de exaustão do ativo imobilizado no âmbito do regime de apuração não cumulativa das contribuições.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. AJUSTE DE CRÉDITOS.

DEVOLUÇÃO DE COMPRAS.

Constatada devolução de mercadoria que gerou crédito quando de sua aquisição, deve ser efetuado o estorno do crédito apurado mediante ajuste negativo dos créditos.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÃO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO. MÉRITO.

Não cabe o aproveitamento de créditos referentes a meses antecedentes, quando não estiverem informados no Dacon dos respectivos períodos, sobretudo quando se revela improcedente a própria apuração do crédito.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO.

Constada a existência de saídas de mercadorias tributáveis que não foram incluídas pela interessada na base de cálculo das contribuições devidas nº período, correto o ajuste efetuado pela auditoria naquela base de cálculo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário, discutindo em síntese, no mesmo sentido da Manifestação de Inconformidade:

- crédito de bens e serviços empregados na linha de produção da recorrente (atividades florestais e outros bens não considerados insumos);
- crédito de bens adquiridos em transações sujeitas à alíquota zero da COFINS;
- crédito de gastos com aquisições de uniformes e/ou equipamentos de proteção individual (EPI);
- crédito de gastos com aquisições de produtos destinados a tratamento de efluentes;
- crédito de gastos com aquisições de material de embalagem;

DOCUMENTO VALIDADO

- crédito de gastos efetuados com "serviço de servente" e gastos com aquisições de alimentos e/ou fornecimento de alimentação/refeição;
- crédito de gastos com serviços de transporte (frete) não comprovados;
- créditos sobre edificações e benfeitorias;
- créditos de seguro;
- créditos exaustão;
- crédito descontado apurado de período anterior – da possibilidade de aproveitamento de crédito extemporâneo;
- outras glosas – divergência identificada nas obrigações acessórias da recorrente (encargos de depreciação; base de cálculo; valor de aquisição; despesas com ICMS – bens do ativo imobilizado; devolução de compras);

Além disso, requer Recorrente a conversão do julgamento em diligência para comprovação dos créditos em discussão.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

Ao rever de ofício a análise do direito creditório e as compensações pleiteadas, pela Interessada, através das DCOMPs n° 08966.31865.250315.1.7.04-8538 e 06459.30439.250315.1.3.04-0421 a fiscalização efetuou inúmeras glosas sobre os produtos relacionados aos quais se pretendia obter créditos. As glosas foram amparadas na legislação então vigente e, em razão da complexidade da atividade desenvolvida pela Recorrente e dos produtos e serviços a serem avaliados, o resultado da fiscalização foi exposto em anexos, conforme constou no Despacho Decisório nº 0497-2017 / DRF/LFS, veja-se:

> "As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/PASEP são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.
>
> A partir dos dispositivos transcritos acima, observa-se que, para efeito de aplicação do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo Cópia autenticada administrativamente e qualquer bem ou serviço que gere despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão somente aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, sejam, efetivamente, aplicados ou consumidos na fabricação ou produção de bens para venda ou prestação de serviços. Consequentemente, somente podem ser enquadrados como insumos a matéria-prima, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram desgaste em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação e/ou os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.
>
> (...)Com relação à aquisição serviços utilizados como insumos, conforme dispositivos legais acima citados, sobretudo o Art. 3°, inciso II da lei n° 10.637/2002; os incisos I-b e II-b do parágrafo 5° do Art. 66° da IN SRF n° 247/2002 e os itens 3-a, 4-b, 4-c e 4-g da Solução de Divergência n° 7-COSIT, de 23/08/2016, resta clara a possibilidade de descontar créditos de Contribuição para o PIS/PASEP, na sistemática NÃO-CUMULATIVA, decorrentes serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Vale destacar a exigência legal, para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/PASEP, que tais serviços tenham sido prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no País"

O posicionamento adotado pela DRJ, ratifica as razões da fiscalização, vejamos destaques do acórdão:

> "A apuração de créditos no âmbito das contribuições sociais está subordinada aos limites estabelecidos pela legislação de regência, especialmente pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que fixaram as hipóteses a partir das quais são apuráveis os créditos da não-cumulatividade. Ao mesmo tempo em que definem quando e como são apurados os créditos, aqueles diplomas legais estabelecem os limites.
>
> A apuração de créditos no âmbito das contribuições para o PIS e a Cofins do regime não cumulativo está subordinada aos limites estabelecidos pela legislação de regência, especialmente pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e a regulamentação promovida pelas Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004. Assim preceituam esses atos normativos, no que interessa aos autos:

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

Como se observa, no tocante à geração de créditos, deve ser entendido como insumo aquilo que foi taxativamente relacionado no dispositivo, isto é, o que, empregado na fabricação do produto final ou na prestação de serviços, se consome, se desgasta ou tem suas propriedades físico-químicas alteradas em função de sua ação direta com o produto, ou ainda os serviços aplicados ou consumidos na produção dos bens ou na prestação do serviço.

Nesse sentido, a Administração Tributária fixou seu entendimento por meio das Instruções Normativas nº 247, de 2002, e 404, de 2004. Tais normativos serviram de esteio para a prolação da Solução de Divergência Cosit nº 24, de 30/05/2008, cujas conclusões estão resumidos da seguinte forma em sua ementa:

Para efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2003, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

Portanto, definido o conceito de insumo em dispositivos que compõem a legislação tributária, não cabe à autoridade administrativa expandir, sem previsão legal, seu alcance para que corresponda conceito de custo, ou mesmo de despesas.

(...)

Portanto, e como não poderia ser diferente, os conceitos fixados pela legislação tributária, tal como entendidos pela Administração Tributária, serão as balizas pelas quais se norteará o presente voto no exame das glosas impostas pela fiscalização aos créditos utilizados pela contribuinte.

Cumpre observar que não se desconhece a decisão recente da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça proferida sob a sistemática dos recursos repetitivos no REsp nº 1.221.170/PR sobre o conceito de insumos para fins de creditamento de PIS e de Cofins. Digase contudo, que a tese que restou fixada por aquela Seção apenas vinculará a RFB na hipótese de eventual expedição da respectiva Nota Explicativa da PGFN sobre a matéria, nos termos do art. 19 da Lei nº 10.552, de 2002, e Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, já mencionados anteriormente nesta decisão, o que ainda não ocorreu."

Sendo essas as considerações iniciais, verifica-se que a controvérsia principal gravita sobre as glosas de crédito sobre aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na fabricação dos produtos, apurados no regime não-cumulativo e a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumos, dentro desta sistemática.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O julgamento do REsp 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 98 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

No mencionado julgamento, o Superior Tribunal de Justiça determinou expressamente a ilegalidade das IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, que limitavam a hipótese de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos aos casos em que os dispêndios eram realizados nas aquisições de bens que sofriam desgaste e eram utilizados somente e diretamente na produção.

Dentro dessas premissas, o posicionamento adotado pela fiscalização e pela DRJ, conforme destaques acima colacionados, estão em dissonância com o conceito contemporâneo que obrigatoriamente deve ser aplicado por este colegiado.

Em respeito aos princípios constitucionais processuais, para melhor solução da lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, é imperioso oportunizar que a fiscalização identifique dentre os produtos e serviços que estão sendo pleiteados, a relevância e/ou essencialidade, na perspectiva da fase do processo produtivo, bem como das atividades desempenhadas pela empresa.

Analisar a matéria sem oportunizar à fiscalização revisar o seu ato, pode equivaler à aplicação da ilegal exigência constante nas mencionadas instruções normativas e pode configurar a não observância dos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170/STJ. Diante do voto vencedor da Ministra Regina Helena Costa, cadastrado sob o n.º 779 no sistema dos julgamentos repetitivos, o voto vencedor fixou as seguintes teses:

> "É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis10.637/2002e10.833/2003." "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."

Ou seja, para fins jurídicos de aproveitamento de crédito e interpretação do conceito de insumos, somente o voto vencedor que fixou as teses é o voto que pode ser levado em consideração na leitura do Acórdão do REsp 1.221.170/STJ.

Ancorada nas Leis 10.833/03 e 10.637/02, a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo vai além do conceito jurídico de insumos,

DOCUMENTO VALIDADO

razão pela qual é necessário abordar os grupos de glosas de forma separada e específica, com base na legislação e nos precedentes administrativos fiscais e judiciais mencionados.

Por terem sido realizados antes da emissão do Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018 e Súmula CARF 189, tanto o acórdão recorrido, quanto o Recurso Voluntário, não trataram do conceito contemporâneo de insumo e, portanto, não consideraram qual seria a relevância, essencialidade e singularidade dos dispêndios com a atividade econômica da empresa.

Conforme intepretação sistêmica do que foi disposto nos artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1. Que a unidade preparadora intime a Recorrente, caso entenda necessário, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, a apresentar a escrita fiscal e os documentos comprobatórios (notas fiscais, contratos etc.);
2. Que a unidade preparadora intime a Recorrente a apresentar em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo detalhado sobre as atividades realizadas dentro da empresa, com o intuito de comprovar de forma conclusiva e detalhada a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base para tomada de crédito, entendendo serem estes, imprescindíveis e importantes, no seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e nota SEI/PGFN 63/2018;
3. A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, além dos Laudos/Pareceres Técnicos entregue pelo Recorrente, também o mesmo REsp 1.221.170 STJ e Nota SEI/PGFN 63/2018;

Após cumpridas estas etapas, o contribuinte deve ser novamente cientificado do resultado conclusivo pela Fiscalização, diante o que se pretende com esta diligência. Sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permaneceram glosados, bem como aqueles que à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem revertidos.

Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento do julgamento.

É o meu entendimento.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO