



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



**Processo nº** 13603.900806/2013-85  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3402-003.515 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de março de 2023  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** TEKSID DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora. Julgamento iniciado em novembro de 2022.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

## **Relatório**

Versa o presente litígio sobre Pedido Eletrônico de Restituição de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior da Contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, indicado para compensação com débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

A DRF de Contagem/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico, pelo qual indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações declaradas na respectiva DCOMP, por ter constatado que o crédito associado ao DARF identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.515 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13603.900806/2013-85

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada procedente em parte por unanimidade de votos, nos termos do v. Acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG.

A Contribuinte foi intimada do v. acórdão de primeira instância, apresentando tempestivamente o Recurso Voluntário, pelo qual pediu o provimento e a reforma parcial da decisão administrativa, para que sejam reconhecidos todos os créditos de COFINS utilizados pela Recorrente nos pedidos de compensação, com a consequente homologação integral dos PER/DCOMPs objeto deste processo, uma vez que as despesas autuadas permitiam o creditamento da Contribuição para a COFINS.

Subsidiariamente, pediu para que seja deferida a realização de diligência fiscal e/ou perícia técnica, com indicação de assistente técnico para apuração se os bens e serviços autuados são aplicados em seu processo produtivo.

Apresentado o recurso, o processo foi encaminhado para inclusão em lote e sorteio para julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

### **1. Pressupostos legais de admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

### **2. Do objeto do presente litígio**

Conforme relatório da r. decisão recorrida, a Contribuinte transmitiu o Per/Dcomp visando a compensar os débitos nele declarados com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de PIS não-cumulativo, relativo ao fato gerador de 31/08/2009.

A Delegacia da Receita Federal em Contagem/MG emitiu despacho decisório eletrônico no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento de que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Os autos foram baixados em diligência perante a 1ª Instância, cujo atendimento abrangeu o PERDCOMP nº 07864.21844.201212.1.3.04-1830, objeto do presente litígio, bem como os PERDCOMPs nºs 13944.67653.201212.1.3.04-0146 e 42880.58485.211212.1.3.04-4820, referentes, respectivamente, aos PAFs nºs 13603.900807/2013-20 e 13603.900808/2913-74.

**Após análise, a DRF apontou em Termo de Encerramento de Diligência Fiscal a seguinte conclusão:**

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.515 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13603.900806/2013-85

**VII.1 – DEMONSTRATIVO DOS PERDCOMP's APÓS ANÁLISE**

| DCOMP                          | Crédito Original na Data de Transmissão | Crédito Original solicitado nesta Dcomp | Valor Glosado | Saldo a ser utilizado em Dcomp | Saldo a compensar em futuras Dcomp's |
|--------------------------------|-----------------------------------------|-----------------------------------------|---------------|--------------------------------|--------------------------------------|
| 07864.21844.201212.1.3.04-1830 | 40.853,07                               | 28.941,80                               | 18.648,55     | 10.293,25                      | 0,00                                 |
| 13944.67653.201212.1.3.04-0146 | 11.911,27                               | 1.888,19                                | 1.888,19      | 0,00                           | 0,00                                 |
| 42880.58485.211212.1.3.04-4820 | 10.023,08                               | 10.023,08                               | 10.023,08     | 0,00                           | 0,00                                 |

A Recorrente sustentou sobre a interpretação restritiva do conceito de insumo sobre créditos decorrentes da aquisição de bens e serviços diretamente aplicados no seu processo produtivo, bem como a desconsideração das retenções efetuadas pelas fontes pagadoras e declaradas no DACON.

O v. Acórdão ora recorrido foi proferido pela DRJ de origem em 28 de maio de 2019, sendo abordado sobre a concepção do termo “insumo” para fins de aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS já com base no conceito adotado em julgamento ao Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, porém utilizando uma interpretação intermediária, por concluir que não deve ser tão restritiva, como pretendia a RFB, nem tão ampla, a ponto de alcançar todos os custos e despesas operacionais.

Concluiu o i. Julgador de primeira instância que *“pelo STJ a respeito da conceituação do insumo, para efeito de aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins na sistemática não cumulativa, segundo a qual devem ser consideradas a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte, continuam em vigor as IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, sendo seus dispositivos de observância obrigatória por esta autoridade julgadora, naquilo que não contradiz o julgado do STJ”*.

**Com isso, a DRJ reconheceu parcialmente o direito creditório, conforme quadro demonstrativo abaixo colacionado:**

Conclui-se, portanto, a respeito das glosas descritas no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal:

**(a) Da Planilha 01 – Bens utilizados como Insumos:**

- Devem ser **mantidas** as glosas dos seguintes itens:

**Tabela 1 (item 3.1 do Voto):**

| Nº NF        | Descrição                                                                                                                                                                               | Valor             |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| 74948        | AMPLIFICADOR INTEGRAL, 110/220VAC, 60HZ, 1SPDT (P/CHAVE DE NIVEL CAPACITIVA NAKA) - MODELO ANTIGO -                                                                                     | 369,55            |
| [...]        | [...]                                                                                                                                                                                   | [...]             |
| 53           | VENTILADOR C/MOTOR TRIF, 220/440VAC, 60HZ, 0,5CV, 1760RPM LINHA AXIAL C/DIAM:450MM, VAZAO: 117M3/MIN, FORNECER C/RABICHO DE 1M E FECHADO EM 440VMOD: 450 CONANSA/CCR C/TELA DE PROTECAO | 2.347,79          |
| <b>TOTAL</b> |                                                                                                                                                                                         | <b>148.261,66</b> |

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.515 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13603.900806/2013-85

**(b) Da Planilha 02 – Serviços utilizados como Insumos:**

- Devem ser **mantidas totalmente** as glosas relativas aos serviços utilizados como insumos.

**(c) Outras Deduções. Valores Lançados nas Linhas 20, 23 e 28 da Ficha 15B do Dacon:**

- Deve ser **mantida totalmente** a glosa relativa às deduções lançadas nas Linhas 20, 23 e 28 da Ficha 15B do Dacon.

**Após análise pela DRJ de origem, consta em Relatório Fiscal de e-fls. 444 a seguinte apuração:**

**VII.1 – DEMONSTRATIVO DO PERDCOMP - Após Acórdão DRJ/BHE**

| DCOMP n.º PIS/Pasep            | Crédito Original na Data de Transmissão | Valor Glosado | Crédito Original Após Acórdão DRJ | Crédito solicitado nesta Dcomp | Saldo a ser utilizado nesta Dcomp | Saldo a compensar em futuras Dcomp's |
|--------------------------------|-----------------------------------------|---------------|-----------------------------------|--------------------------------|-----------------------------------|--------------------------------------|
| 07864.21844.201212.1.3.04-1830 | 40.853,07                               | 30.110,95     | 10.742,12                         | 28.941,80                      | 10.742,12                         | 0,00                                 |
| 13944.67653.201212.1.3.04-0146 | 11.911,27                               |               | 0,00                              | 1.888,19                       | 0,00                              | 0,00                                 |
| 42880.58485.211212.1.3.04-4820 | 10.023,08                               |               | 0,00                              | 10.023,08                      | 0,00                              | 0,00                                 |

Em razões recursais a Contribuinte abrodou sobre os critérios adotados pelo Eg. STJ para conceituação de insumos para fins de creditamento das Contribuições para o PIS e da COFINS.

Fato notório que o Superior Tribunal de Justiça decidiu em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Ao julgar a questão, o Tribunal Superior destacou que a interpretação do termo “insumo” de forma restritiva pela Fazenda desnatura o sistema não cumulativo.

Por esta razão, o STJ declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, as quais, repito, restringiam o direito de crédito aos insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínsecos à atividade econômica da empresa.

Diante da decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI nº

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.515 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13603.900806/2013-85

63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado, conforme Ementa abaixo transcrita:

Documento público. Ausência de sigilo.

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 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 nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

"14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotara uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques." (sem destaques no texto original)

Destaco, ainda, o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, proferido com a seguinte Ementa:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDO 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";

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.515 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13603.900806/2013-85

- 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.

Nos termos previstos pelo artigo 62, § 2º do Anexo II do RICARF, deve ser aplicada o entendimento do STJ, de forma a adotar o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, como todos os bens e serviços que 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 impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

### **3. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência**

A Manifestação de Inconformidade foi julgada parcialmente procedente em primeira instância, com a manutenção das glosas sobre créditos originados de bens (partes e peças) e serviços utilizados na reparação e manutenção de máquinas e equipamentos.

Para defesa de seu direito creditório, justificou a Recorrente que:

- ✓ O processo produtivo para a fabricação de peças fundidas em ferro e alumínio é altamente danoso para a linha de produção, em razão do uso frequente de areia (elemento altamente abrasivo) e das altas temperaturas a que é submetida;
- ✓ Apontou, ainda, que especialmente na fase de fundição, em que os fornos são carregados com ferro gusa líquido e sucatas de aço, e na fase de montagem, em que liga metálica, ainda líquida, é despejada nos moldes de areia para a definição da peça fundida, as máquinas e equipamentos estão sujeitas a poeira abrasiva e a temperaturas altíssimas;
- ✓ Tais especificidades fazem com que sejam necessários manutenção e reparo periódicos e, se não realizados, a produção fica inviabilizada, pois sujeita a seguidas interrupções;
- ✓ Nesse sentido, despesas com partes e peças empregadas e serviços utilizados na manutenção e na reparação de máquinas e equipamentos da atividade produtiva são essenciais para a produção, pois, se subtraídas, verdadeiramente obstam a atividade da empresa, conforme disposto no laudo técnico;
- ✓ Além de essenciais ao processo produtivo, não poder ser caracterizadas como bens do ativo imobilizado por não implicarem o aumento de vida útil das respectivas máquinas e equipamentos.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.515 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13603.900806/2013-85

Diante dos argumentos acima demonstrados e, não obstante a DRJ ter abordado sobre o conceito de insumo adotado pelo STJ, entendo que o direito creditório ainda em controvérsia deve ser apreciado pela DRF de origem sob os critérios de essencialidade e relevância, motivo pelo qual faz-se necessário submeter à reanálise da Unidade de Origem, os itens indicados no recurso voluntário sob julgamento.

**Por sua vez, com relação aos valores lançados nas Linhas 20, 23 e 28 da ficha 15B do DACON**, após confronto de tais deduções com aqueles constantes da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF), a Fiscalização indeferiu parte dos créditos pleiteados pela Contribuinte, por concluir que foram informados valores a maior do que aqueles constatados pelas fontes pagadoras. Motivo pelo qual não houve saldo de retenção a ser usado em período posterior.

A defesa especificou as operações que sofreram retenção, discriminando os valores lançados nas Linhas 20 e 23 da Ficha 15B do Dacon, referente ao PIS retido na fonte em agosto de 2009.

Para comprovação dos argumentos da defesa, com a peça recursal foram apresentados o Razão Analítico Contábil (DOC. 01 e Arq\_ao\_pag001 e Arq\_ao\_pag002), as Notas Fiscais (DOC. 02), e a planilha anexa (Arq\_ao\_pag003), comprovam o direito da Recorrente a integralidade dos créditos informados nas Linhas 20, 23 e 28 da Ficha 15B do DACON.

Considerando tratar-se de matéria de fato e, diante da documentação acostada com a defesa, entendo que igualmente neste ponto deve oportunizada a comprovação à contribuinte, para que a Unidade de Origem proceda à análise sobre tais retenções, apurando se estão de acordo com os valores informados, passível de permitir o reconhecimento do direito creditório em referência.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, bem como em atenção à necessária busca pela verdade material, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

**a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável:**

**a.1)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

**a.2)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como bens (partes e peças) e serviços de manutenção em cada etapa do processo industrial, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas (em quanto tempo);

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.515 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13603.900806/2013-85

- b)** Analisar os documentos anexados com o Recurso Voluntário, apurando se as retenções estão nos valores informados nas Linhas 20, 23 e 28 da Ficha 15B, passível de permitir o reconhecimento do direito creditório em referência;
- c)** Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;
- d)** Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item “a”, manifestando-se sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como analisando o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, se for o caso;
- e)** Recalcular as apurações e resultado da diligência;
- f)** Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos