



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.905976/2012-75
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.524 – 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 de Cofins 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 declarou parcialmente homologada a compensação declarada na respectiva DCOMP, por ter constatado que o crédito identificado foi objeto de análise em PER/DCOMPs anteriores que referenciam o mesmo pagamento, concluindo pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.524 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.905976/2012-75

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 no pedido de compensação, com a consequente homologação integral dos PER/DCOMP's 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, os autos foram encaminhados 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

O PER/DCOMP objeto deste litígio foi apresentado para ressarcimento de crédito originado de alegado pagamento a maior da Contribuição para a COFINS com relação às rubricas das Fichas 16A e 16B, referente aos meses de março, abril, maio e julho de 2007; março, abril, maio, junho, julho, agosto e dezembro de 2009; julho, agosto e outubro de 2010; fevereiro, maio, julho e agosto de 2011, sendo neste processo tratado o fato gerador de 31/07/2007, apurado mediante retificação nos DACONs e DCTFs.

Em procedimento fiscal foi verificada a legitimidade dos créditos indicados no **PER/DCOMP nº 33865.01456.200112.1.3.04-3969**, transmitido em data de 20/01/2012, com as respectivas DCOMP's.

Após análise manual, constou em Termo de Encerramento de Diligência Fiscal o seguinte resultado:

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.524 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.905976/2012-75

VII.1 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO PLEITEADO NO Per/Dcomp (após glosas sugeridas)

Quadro Resumo					
	DCOMP nº	Data de transmissão	Crédito original inicial	Valor disponível do Crédito após análise	Valor a ser utilizado nesta Dcomp
PIS	21927.89361.200112.1.3.04-8504	20.01.2012	43.422,20	24.997,58	24.997,58
COFINS	33865.01456.200112.1.3.04-3969	20.01.2012	200.005,27	115.140,32	115.140,32

O Despacho Decisório emitido neste processo, teve por motivação o TVF que procedeu à análise do pedido, o que fez com fundamento na Instrução Normativa nº 404/2004 e, assim, concluindo que insumos são tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade fim da empresa, adquiridos de pessoa jurídica, e que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

A Recorrente trouxe aos autos Laudo Técnico, pelo qual buscou demonstrar que suas atividades consistem na fabricação de peças fundidas em ferro e alumínio destinadas à indústria automotiva mundial, bem como produz peças em ferro cinzento e nodular de pequenas, médias e grandes dimensões, como blocos e cabeçotes de motor para automóveis e veículos industriais, coletores de escape, carcaças, pontas de eixo, discos e tambores de freio.

O v. Acórdão ora recorrido foi proferido pela DRJ de origem em 26 de setembro de 2017, sendo abordado sobre a concepção do termo “insumo” para fins de aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS, com a seguinte conclusão:

Dessa sorte, somente podem ser considerados "insumos", utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, a matéria-prima, o produto intermediário, 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; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Isso não significa que se possa caracterizar como insumo todos os custos e despesas, inclusive os indiretos, necessários à produção dos produtos e serviços. Quisesse o legislador alargar o conceito de insumo, para abranger todos os custos de produção/prestação de serviços, não teria trazido um rol detalhado de despesas passíveis de gerar créditos, como foi feito com relação aos gastos com combustíveis, lubrificantes, energia elétrica, dentre outros insumos indiretos de produção.

Ao julgador administrativo cumpre observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos, sendo-lhe vedada a ampliação ou violação daqueles limites para abarcar outras situações não previstas na legislação tributária, mormente quando tal ampliação vai contra o entendimento fixado pela Administração Tributária. Por conseguinte, não há como admitir a tese da Manifestante, segundo a qual o conceito de insumo deva abranger todo bem, mercadoria ou serviço que configure custo ou despesa necessária à atividade produtiva e, consequentemente, à geração da receita tributável, e que deve ser afastada a conceituação prevista na IN SRF nº 247/02 e IN SRF nº 404/04.

Os conceitos fixados pela legislação, 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.

Portanto, constata-se que foi mantido o conceito de insumo anteriormente previsto pela Instrução Normativa nº 404/2004.

Ocorre 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

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.524 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.905976/2012-75

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 tal 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 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 adotaram 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)

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.524 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.905976/2012-75

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”;

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 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

Ao que pese a DRJ de origem ter mantido o conceito de insumo previsto pela Instrução Normativa nº 404/2004, a Manifestação de Inconformidade foi julgada parcialmente procedente em primeira instância, com a manutenção das glosas sobre as seguintes despesas:

- (i) **Bens (partes e peças) e serviços utilizados na reparação e manutenção de máquinas e equipamentos;**
- (ii) **Movimentação interna de insumos.**

Com relação aos bens (partes e peças) e serviços utilizados na reparação e manutenção de máquinas e equipamentos, 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.

Considerou a DRJ de origem que somente podem ser considerados insumos bens que:

- a) sejam objeto de processos produtivos que culminam diretamente na produção do bem destinado à venda (matéria-prima);
- b) que vertam sua utilidade diretamente sobre o bem em produção ou sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço (tais como produto intermediário, material de embalagem, material de pintura, etc); ou
- c) sejam consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos que promovem a produção de bem, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica (tais como combustíveis, moldes, peças de reposição, etc).

Considerou, ainda, se estiverem no ativo imobilizado, essas partes e peças deixarão de ser consideradas insumos e poderão gerar créditos decorrentes de depreciação futura, conforme previsto na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI, c/c com o seu § 1º, inciso III, regulamentados, respectivamente, pelo art. 66, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 404, de 2004.

Concluiu o ilustre julgador de primeira instância que **não ficou comprovado** que os bens objeto de glosa são partes e peças de reposição para máquinas ou equipamentos empregados diretamente na fabricação de bens ou produtos destinados à venda, e que a aplicação dos referidos bens como partes e peças **não** teria resultado no aumento superior a um ano na vida útil das máquinas e dos equipamentos.

Diante dos argumentos acima demonstrados e, principalmente, pelo fato de que o conceito de insumo teve por fundamento a Instrução Normativa nº 404/2004, já declarada inconstitucional pelo STJ, entendo que o direito creditório ainda em controvérsia deve ser apreciado sob os critérios de essencialidade e relevância, motivo pelo qual é necessário submeter à reanálise da Unidade de Origem, os itens indicados no recurso voluntário sob julgamento.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.524 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13603.905976/2012-75

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 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 realize 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 n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit n.º 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);

b) Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

c) 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 n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, se for o caso;

d) Recalcular as apurações e resultado da diligência;

e) 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