



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>13646.000133/2010-12</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-017.024 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART.118 DO RICARF/2023.

Em respeito ao art. 118, § 12, inciso III, alínea “b”, do RICARF/2023, não servirá como paradigma o acórdão que na data de admissibilidade do recurso especial contrariar decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos. No caso vertente, tem-se que na data da admissibilidade do recurso especial, já estava transitada em julgado a decisão dada pelo STJ nos autos do REsp 1.221.170-PR, que fixou o limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS/COFINS.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DESpesas COM EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com equipamentos de proteção individual (EPI) são imprescindíveis para a segurança dos funcionários na indústria, logo enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo.

DESpesas COM TRATAMENTO DE EFLUENTES E MANUTENÇÃO DO MEIO-AMBIENTE. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com tratamento de efluentes e manutenção do meio-ambiente são essenciais e relevantes, bem como integram o processo produtivo em função de obrigação legal, conforme disposição do Parecer Normativo nº 5/2018: “53. São exemplos de itens utilizados no processo de

produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação e c) no caso de produtores rurais, as vacinas aplicadas em seus rebanhos exigidas pela legislação, etc.”

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DESPESAS COM EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com equipamentos de proteção individual (EPI) são imprescindíveis para a segurança dos funcionários na indústria, logo enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo.

DESPESAS COM TRATAMENTO DE EFLUENTES E MANUTENÇÃO DO MEIO-AMBIENTE. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com tratamento de efluentes e manutenção do meio-ambiente são essenciais e relevantes, bem como integram o processo produtivo em função de obrigação legal, conforme disposição do Parecer Normativo nº 5/2018: “53. São exemplos de itens utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação e c) no caso de produtores rurais, as vacinas aplicadas em seus rebanhos exigidas pela legislação, etc.”

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e por conhecer em parte do Recurso Especial do Contribuinte quanto às matérias: créditos de PIS/COFINS - gastos com segurança; com material de tratamento de efluentes; melhoria, recuperação e monitoramento da área ambiental para, no mérito, dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte ao amparo do art. 67, Anexo II, do RICARF/2015, em face do **Acórdão nº 3201-003.575**, de 20/03/2018:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

BENS E SERVIÇOS. ATIVIDADES EM LABORATÓRIOS. CONTROLE DE QUALIDADE. INSUMOS E PRODUTOS FINAIS. DIREITO AO CRÉDITO

Despesas com bens e serviços destinados às atividades laboratoriais na indústria de beneficiamento de minério são essenciais e pertinentes ao processo produtivo, permitindo a tomada do crédito de PIS/Cofins, exceto quando ativáveis.

SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. CRÉDITO

Despesas com serviços e bens empregados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados em etapas que mantêm relação de pertinência e essencialidade com o processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos, exceto quando ativáveis.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO. AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. DEPRECIACÃO.

A aquisição de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, utilizados no processo produtivo de bens destinados à venda não permite a tomada do crédito das Contribuições, o que somente é permitido quanto aos encargos de depreciação, e conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação.

COMBUSTÍVEIS. GLP E ÓLEO DIESEL

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

O Recurso da Fazenda Nacional tem como objeto a definição do conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da Cofins. Aponta que:

Como a sistemática de conceito de insumos para o PIS/COFINS não cumulativo é a mesma aplicada ao IPI, tem-se que, para considerar bens ou serviços, como insumos, faz-se necessário o emprego destes *diretamente* sobre os produtos utilizados na fabricação, e, nos termos do acima exposto, desde que não contabilizados pelo contribuinte no seu ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou por ele diretamente sofrida, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

Indicou como paradigmas os Acórdãos nº 203-12.448 e 9303-007.224:

Acórdão nº 203-12.448

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/07/2003

IPI. CRÉDITOS.

Geram o direito ao crédito, bem como compõem a base cálculo do crédito presumido, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, *stricto sensu*, e material de embalagem); e os artigos que se consomem durante o processo produtivo e que não faça parte do ativo permanente, mas que nesse consumo continue guardando uma relação intrínseca com o conceito *stricto sensu* de matéria-prima ou produto intermediário: exercer na operação de industrialização um contato físico tanto entre uma matéria-prima e outra, quanto da matéria-prima com o produto final que se forma.

PIS/PASEP. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. GLOSA PARCIAL.

O aproveitamento dos créditos do PIS no regime da não cumulatividade há que obedecer às condições específicas ditadas pelo artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, c/c o artigo 66 da IN SRF nº 247, de 2002, com as alterações da IN SRF nº 358, de 2003. Incabíveis, pois, créditos originados de gastos com seguros (incêndio, vendaval etc.), material de segurança (óculos, jalecos, protetores auriculares), materiais de uso geral (buchas para máquinas, cadeado, disjuntor, calço para prensa, catraca, correias, cotovelo, cruzetas, reator para lâmpada), peças de reposição de máquinas, amortização de despesas operacionais, conservação e limpeza, manutenção predial.

Recurso negado.

Acórdão nº 9303-007.224

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

SISTEMA DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. INDÚSTRIA. INSUMOS. CRITÉRIO. PROCESSO PRODUTIVO. PERTINÊNCIA.

No sistema não cumulativo de apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins são admitidos créditos decorrentes dos gastos com a aquisição de bens e serviços empregados como insumos nas atividades industriais, somente se utilizados

especificamente na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

Cabe a constituição de crédito de Cofins sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na “operação” de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo “frete na operação de venda”, e não “frete de venda” quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições.

O r. Despacho de Admissibilidade de e-fls. 983/986 deu seguimento ao recurso:

O acórdão recorrido decidiu no sentido de que o conceito de insumo é mais elástico que o adotado pela fiscalização e julgadores da DRJ nas suas Instruções

Normativas n.ºs. 247/2002 e 404/2004, mas não alcança a amplitude de dedutibilidade utilizada pela legislação do Imposto de Renda, como requer a recorrente.

Por sua vez, no primeiro paradigma trazido pela Recorrente (Acórdão nº 203-12.448), a Turma julgadora entendeu que as despesas e custos com gastos gerais, não utilizados diretamente na fabricação ou produção de bens e serviços destinados à venda, observadas as condições específicas ditadas pelo artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 c/c o art. 66 da IN SRF nº 247, de 2002, com as alterações da IN SRF nº 358, de 2003 e da IN SRF nº 404 de 2004, respectivamente, por não atuarem diretamente sobre o produto final, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário, não podem ser considerados dentro do conceito de insumos, razão pela qual não se pode admitir a apuração de créditos sobre essas despesas (interpretação restritiva extraída a partir da legislação do IPI).

Assim, há claramente divergência de entre os acórdãos recorrido – que adotou o conceito de insumos em função de sua essencialidade e pertinência no processo produtivo - e o primeiro paradigma – que entendeu como passível de creditamento a definição de insumo prevista na legislação do IPI.

Em relação ao segundo paradigma apresentado (Acórdão nº 9303-007.224), o colegiado entendeu que os bens e serviços utilizados ou incorridos antes de iniciado ou depois de finalizado o processo produtivo não podem ser considerados insumo no âmbito do PIS e da COFINS, uma vez considerado o critério da pertinência.

Aqui também está demonstrada a divergência entre os acórdãos recorrido e o paradigma, uma vez que este entendeu que, ainda que se adote o conceito de insumo diverso daquele elaborado pela legislação do IPI, cabe a conclusão em sentido diverso daquele assentado na decisão recorrida, uma vez que os bens e serviços em questão estariam relacionados de maneira remota ou indireta com o processo produtivo, não podendo afirmar que foram consumidos no decorrer desse processo.

Considerando, que a matéria foi prequestionada; que a divergência está comprovada em relação aos acórdãos paradigmas e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que os mesmos não foram reformados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do recurso especial, proponho que seja dado seguimento ao recurso em relação a esta matéria.

Em Contrarrazões, o Contribuinte sustenta o não conhecimento do recurso fazendário, pois os fundamentos estão superados pelo STJ no julgamento do recurso especial n. 1.221.170-PR; pela própria PGFN, na Nota SEI n. 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF; e pela COSIT no Parecer Normativo COSIT/RFB n. 5, de 17.12.2018.

Em seu Recurso Especial, o Contribuinte aponta a divergência jurisprudencial, em relação às seguintes matérias:

- I. Créditos de Pis/Cofins. Gastos com Segurança (paradigmas nº 9303-007.845 e 3401-010.582);
- II. Créditos de Pis/Cofins. Gastos com Material de Tratamento de Efluentes (paradigmas nº 9303-010.477 e 3401-012.506)
- III. Créditos de Pis/Cofins. Gastos com Melhoria, Recuperação e Monitoramento da Área Ambiental (paradigma nº 3401-007.410);
- IV. Créditos de Pis/Cofins. Bens e Serviços Não Consumidos Nem Aplicados no Processo Produtivo: Manutenção das Máquinas Utilizadas na Produção. Anexos X e XI (paradigma 3302-006.556).

O r. Despacho de Admissibilidade de e-fls. 1309/1317 deu seguimento parcial ao recurso, admitindo as três primeiras matérias, mas fazendo a seguinte ressalva em relação à última:

Com efeito, o paradigma admite o crédito, mesmo quando os gastos se referem a melhorias em equipamentos e máquinas, no que diverge do recorrido.

O recorrido trata da questão dos itens ativáveis nos tópicos 4 e 6, relativos aos Anexos IX e XIII, portanto, não é a temática deste tópico 5 do recorrido, de modo que a divergência admitida se refere somente a itens não ativáveis, isto é, que não devam ser contabilizados em ativo permanente.

Pela expressão direta, o fundamento do recorrido no presente tópico é considerar que itens que acrescentam melhorias ou tempo de vida útil aos equipamentos e máquinas não são pertinentes ao processo produtivo, no que diverge do paradigma.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional requer a negativa de provimento do recurso. É o relatório.

## VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

### **Conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional**

O Recurso da Fazenda Nacional tem como objeto a definição do conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da Cofins.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS/COFINS é dado pelo Recurso Especial nº 1.221.170-PR, configurando-se então nessa qualidade os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo

produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pelo STJ, foram fixadas as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas nº 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 nº 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.

Tal decisão é vinculante, nos termos do art. 99, do RICARF/2023 (art. 62, do RICARF/2015).

Entretanto, o paradigma nº 9303-007.224 foi julgado em 11 de julho de 2018, antes do trânsito em julgado do acórdão do STJ, portanto. Logo, o relator não adotou os critérios de essencialidade e relevância:

Para todos os dispêndios que serão a seguir examinados, parte-se do pressuposto de que a legislação que estabeleceu a sistemática de apuração não cumulativa das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins trouxe uma espécie de *numerus clausus* em relação aos bens e serviços considerados como insumos para fins de creditamento, ou seja, fora daqueles itens expressamente admitidos pela lei, não há possibilidade de apropriação de créditos, pelo reconhecimento de que as demais mercadorias também se enquadram no conceito de insumo. Vejamos o que dispõe o art. 3º da Lei 10,833/2003, que cuida dos créditos da não cumulatividade, e tem basicamente a mesma redação do art. 3º da Lei 10637/2002 que é relativa ao PIS.

Fosse para atingir todos os gastos essenciais à obtenção da receita, não necessitaria a lei ter sido elaborada com tanto detalhamento, bastava um único artigo ou inciso.

Já o paradigma nº 203-12.448 também é anterior, foi julgado em 17/10/2007, tendo adotado as Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004 na delimitação do conceito de insumo.

Nos termos do art. 118, § 12, inciso III, alínea “b”, do RICARF/2023, não servirá como paradigma o acórdão que na data de admissibilidade do recurso especial contrariar decisão transitada em julgado do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática dos recursos repetitivos.

Assim, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

### **Conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte**

Conheço do Recurso Especial do Contribuinte, ratificando as razões do r. Despacho de Admissibilidade.

Contudo, em relação à matéria “bens e serviços não consumidos nem aplicados no processo produtivo: manutenção das máquinas utilizadas na produção”, entendo como não demonstrada a divergência em razão da generalidade em que tratadas nas decisões:

Acórdão Recorrido	Acórdão Paradigma
<p>Os demais, caracterizam-se, pela descrição, com materiais que se integram às máquinas e equipamentos acrescentando-os melhorias ou tempo de vida útil e não são pertinentes ao processo produtivo. Para estes, mantém-se a glosa dos créditos.</p>	<p>“II.2.3.11 Junta de vedação, peça e partes de reposição</p> <p>Foram glosados pela fiscalização os créditos tomados pela recorrente relacionados a aquisição de partes e peças de reposição, como anel, arruela, barra chata, acoplamentos, porcas, buchas, barra redonda, barra roscada, condutores, parafusos, chapas, dijuntores, plugues, pastilhas, pinos, relés, rotores, eixos, eletrodos, eletrodutos, flanges, mangueira, tampa de borracha, gaxetas, varetas para solda, válvulas, tubos, molas, transmissor, terminal, união, curvas, fusíveis e suas bases, juntas, cabos, conectores.</p> <p>Da leitura do caderno processual, podemos verificar, das planilhas apresentadas pela recorrente e, em especial do laudo apresentado pela recorrente feito pelo IPT que os itens acima descritos enquadram-se no conceito de insumos, havendo a necessidade de reversão de suas glosas.”</p> <p>II.2.3.14 - Serviços utilizados no processo produtivo</p> <p>Neste tópico temos a análise relacionada às glosas feitas dos créditos de contratação de prestação de serviços, tendo em vista o entendimento da fiscalização de que não estariam diretamente relacionados ao processo produtivo da recorrente.</p> <p>Foram glosados os créditos sobre os serviços de pintura industrial, inspeção de equipamentos e manutenção civil, isolamento térmico refratário antiácido, limpeza industrial, manutenção de equipamentos de laboratório, serviços de transporte, serviços de caldearia, de mecânica e de elétrica, serviços de tratamento de efluentes e análises físico-químicas de efluentes, serviços relativos aos materiais de embalagem, gerenciamento de empreendimentos e paradas.</p>

Assim, não há como se apontar um mesmo dispêndio com aplicação a processos produtivos distintos. Dito de outra forma, a divergência não foi descrita de forma analítica.

### **Mérito do Recurso Especial do Contribuinte**

#### Créditos de PIS/COFINS. Gastos com Segurança

Trata-se de EPI utilizado pelos funcionários para proteção diante dos produtos de alta toxicidade, evitando a sua contaminação.

Logo, as despesas incorridas com equipamentos de proteção individual (EPI) são imprescindíveis na indústria, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo.

Créditos de PIS/COFINS. Gastos com Material de Tratamento de Efluentes e Gastos com Melhoria, Recuperação e Monitoramento da Área Ambiental

A importância dos referidos dispêndios está demonstrada no laudo e no relatório fiscal de diligência acostados nas e-fls. 549/857 e 858/863.

São essenciais e relevantes, bem como integram o processo produtivo em função de obrigação legal, conforme disposição do Parecer Normativo nº 5/2018:

53. São exemplos de itens utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação e c) no caso de produtores rurais, as vacinas aplicadas em seus rebanhos exigidas pela legislação, etc.

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Especial.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e por conhecer em parte do Recurso Especial do Contribuinte quanto às matérias Créditos de PIS/COFINS: custos com segurança; com material de tratamento de efluentes; melhoria, recuperação e monitoramento da área ambiental para, no mérito, dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro**