



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



**Processo nº** 13851.901903/2011-00  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3301-001.603 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2021  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** TECUMSEH 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 voluntário em diligência para que a Unidade de Origem : a) diante da nova interpretação dada ao conceito de insumo, intime a recorrente a elaborar quadro comparativo que indique as glosas efetivas relacionadas ao processo produtivo e b) a Unidade deve avaliar tais informações nos termos do RE nº 1.221.170/PR, do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 e da IN RFB nº 1.911/2019.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa e Ari Vendramini. Ausente o Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

### **Relatório**

1. Trata o presente processo de análise do PER – Pedido de Ressarcimento Eletrônico nº 10267.88845.110809.1.1.08-0559, que trata de pedido de ressarcimento de créditos de Contribuição ao PIS/PASEP NÃO CUMULATIVA – RECEITAS DE EXPORTAÇÃO, referente ao 2º trimestre de 2009.
2. Após analisar o pedido, a autoridade fiscal emitiu o Relatório Fiscal de fls. 10/43, emitido em 18/06/2012, onde justifica as glosas efetivadas.
3. Adoto o relatório constante do Acórdão nº 12-71.165, exarado pela 17ª Turma da DRJ/RIO DE JANEIRO :

Fl. 2 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento envolvendo crédito relativo ao PIS não-cumulativo - Exportação apurado pelo contribuinte no 1º trimestre de 2009.

A DRF/Araraquara exarou o despacho decisório de fls. 321/323, reconhecendo em parte o direito creditório, no valor de R\$ 557.253,11. A decisão foi fundamentada no Relatório de Atividade Fiscal anexo às fls. 10/43.

No citado Relatório de Atividade Fiscal, que serviu de base para o Despacho Decisório, a autoridade fiscal registra, em resumo, que:

### **CRÉDITOS RELATIVOS AO ANO-CALENDÁRIO 2009**

a) ARQUIVOS DIGITAIS - Verificamos divergências entre os DACONs e os arquivos digitais fornecidos nas seguintes rubricas: Bens Utilizados como Insumos; Serviços Utilizados como Insumos; Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica; Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda; Outros Créditos a Descontar, Ajustes Positivos de Créditos e Bens Utilizados como Insumos (importados). Em resposta à intimação, a empresa considerou procedentes as diferenças identificadas pela fiscalização. Foram glosadas as diferenças;

b) SERVIÇOS CONTRATADOS COM A EMPRESA ISS SERVISYSTEM  
- No ano-calendário de 2009 a empresa apurou créditos de PIS e COFINS não-cumulativos sobre notas fiscais emitidas pela empresa SERVISYSTEM, cujos valores foram apropriados na linha "*Serviços Utilizados como Insumos*";

- No Contrato de Prestação de Serviços observa-se que o objeto da contratação se refere as atividades que "*refogem ao escopo*" do "*core business*" da empresa TECUMSEH, ou seja, são atividades que não estão aplicadas na produção industrial. Logo, as atividades contratadas com a empresa ISS SERVISYSTEM tratam-se de atividades-meio;

- Nas visitas às instalações da empresa fiscalizada constatamos que os veículos industriais da empresa ISS SERVISYSTEM não foram utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, mas apenas utilizados para o transporte interno de matérias primas, produtos intermediários, material de embalagem, produtos em elaboração e produtos acabados e foram utilizados, também, para o carregamento e descarregamento de caminhões;

- Ainda nas visitas às instalações da TECUMSEH, constatamos que tratores com o logotipo da empresa ISS SERVISYSTEM estavam sendo utilizados para a coleta e para o transporte de lixo da empresa fiscalizada, atividade essa que também não se refere a serviço utilizado como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

- Verificamos, ainda, que os funcionários da ISS SERVISYSTEM em exercício das atividades de administração de almoxarifados não atuavam diretamente na "linha de produção" da TECUMSEH;

- Por último, conforme a cláusula terceira do CONTRATO/2005, o preço cobrado pela ISS SERVISYSTEM é fixo, isto é, não está vinculado à quantidade fabricada ou produzida, em cada mês, de bens ou produtos destinados à venda;

- A fiscalizada solicita que, pelo menos, os valores relativos ao fornecimento dos veículos industriais sejam considerados como aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa. Contudo, os contratos apresentados não indicam que se trata de aluguel de máquinas e equipamentos, mas sim de serviços prestados pela empresa ISS SERVISYSTEM;

- Ainda, nos referidos contratos firmados com a empresa ISS SERVISYSTEM, estão previstos os pagamentos pelo fornecimento de mão-

Fl. 3 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13851.901903/2011-00

de-obra para movimentação dos veículos industriais, almoxarifado e “Projeto Deficientes”, que, por sua vez, não geram crédito de PIS e COFINS por falta de previsão legal.

c) **DESPESAS DE ALUGUÉIS DE PRÉDIOS LOCADOS** - em resposta à intimação, a empresa informou que os aluguéis cujas despesas foram incluídas nos DACONs de 2009 foram pagos, na realidade, para pessoa física. Os valores informados pelo contribuinte foram excluídos da base de cálculo dos créditos;

d) **MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS** - Após ciência da Solução de Consulta n.º 221 – SRRF/8ªRF/Disit de 29/06/2009, a empresa TECUMSEH passou a apropriar créditos de PIS e COFINS não-cumulativos sobre partes, peças, lubrificantes, graxas e serviços utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos;

- **APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS CRÉDITOS:** as notas fiscais, listadas na planilha “*Serviços de Manutenção de Máquinas e Equipamentos ocorridos ANTES de 30/10/2004 (vinculados a créditos extemporâneos) – Planilha E*” anexa, tiveram data de entrada ANTERIOR a 30/10/2004 e o DACON em que tais créditos foram informados foi protocolado em 30/10/2009 (ou seja, após cinco anos). Referida consulta não abrangeu os dispêndios com serviços na manutenção de máquinas e equipamentos, mas apenas, partes, peças, lubrificantes e graxas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos. Para apuração de créditos extemporâneos, a legislação determina a necessidade de RETIFICAR os DACONs correspondentes ao invés de informá-los em DACON de outro período de apuração. Referida regra está contida no art. 14, §1º, da IN RFB n.º 940/2009;

- **PARTES E PEÇAS IMPORTADAS UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DIRETAMENTE APLICADOS NA PRODUÇÃO:** Dentre os créditos extemporâneos apropriados pela empresa, foram glosados itens importados ANTES de 01/05/2004 no total de R\$ 4.410,49;

- **MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS QUE NÃO ATUAM DIRETAMENTE NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO OU PRODUÇÃO:** Analisando os centros de custos da empresa, concluímos que uma parcela dos créditos de PIS e COFINS não-cumulativos sobre partes, peças, lubrificantes, graxas e serviços utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos NÃO ESTAVA aplicada diretamente no processo de fabricação ou produção;

- **MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS QUE NÃO ATUAM DIRETAMENTE NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO OU PRODUÇÃO (ESTOQUE):** Em atendimento a fiscalização, a empresa TECUMSEH informou, verbalmente, que não haveria meio de identificar, exatamente, se uma determinada nota fiscal de aquisição de partes, peças, lubrificantes, graxas e serviços, contabilizada inicialmente na conta de ESTOQUE, havia posteriormente sido aplicada em máquinas e equipamentos que ATUAM DIRETAMENTE na produção ou se havia sido aplicada em máquinas e equipamentos que NÃO ATUAM DIRETAMENTE na produção. Em virtude desta informação, tornou-se necessário proceder a um rateio proporcional do estoque de partes, peças, lubrificantes, graxas e serviços contabilizados inicialmente em ESTOQUE.

e) **FRETES DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA** - Em resposta protocolada em 07/05/2012, a empresa informou que, no ano-calendário de 2009, a

Fl. 4 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13851.901903/2011-00

TRANSPORTADORA TRANSCARGA DE SAO CARLOS LTDA efetuou “[...] operações de transferências realizadas entre os nossos estabelecimentos MATRIZ e FILIAL de produtos em elaboração [...]”. Referidos valores estão listados na planilha “Notas Fiscais de Frete entre Estabelecimentos da Empresa Fiscalizada – Planilha L” anexa. Todavia, conforme ementa da Solução de Divergência nº 2 – Cosit, de 24 de janeiro de 2011, as despesas mencionadas não geram direito à apuração de crédito de PIS e COFINS não-cumulativos;

f) RECEITA NA VENDA DE SUCATAS - No preenchimento dos DACONs do ano calendário de 2009, a empresa declarou receitas suspensas, com base no art. 48 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 (venda de sucatas), no montante de R\$ 6.136.203,22. Analisando a forma de tributação dos clientes que adquiriram referidas sucatas constatamos que apenas alguns adotaram o regime de tributação pelo Lucro Real no citado período. Logo, sobre a diferença entre R\$ 6.136.203,22 e R\$ 5.673.261,88 devemos tributar PIS e COFINS. Portanto, do montante dos créditos de PIS e COFINS não-cumulativos solicitados, devemos descontar os valores de R\$ 7.638,53 e R\$ 35.183,54, respectivamente, apurados sobre a receita de venda de sucata empresas que não adotaram a sistemática do Lucro Real no ano-calendário de 2009;

#### **CRÉDITOS RELATIVOS AO ANO-CALENDÁRIO 2010**

g) ARQUIVOS DIGITAIS - Verificamos divergências entre os DACONs e os arquivos digitais fornecidos nas seguintes rubricas: Bens Utilizados como Insumos; Serviços Utilizados como Insumos; Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica; Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda e Outras Operações com Direito a Crédito. Em resposta à intimação, a empresa considerou procedentes as diferenças identificadas pela fiscalização. Foram glosadas as diferenças;

h) SERVIÇOS CONTRATADOS COM A EMPRESA ISS SERVISYSTEM - No ano calendário de 2010 foram constatadas as mesmas irregularidades descritas no tópico anterior em relação aos serviços prestados pela empresa ISS SERVISYSTEM. Os valores correspondentes a tais serviços foram excluídos das bases de cálculo de crédito de PIS e COFINS não cumulativos relativamente ao ano-calendário de 2010;

i) DESPESAS DE ALUGUÉIS DE PRÉDIOS LOCADOS – foram afastados os créditos apurados em relação a despesas de alugueis pagos a pessoa física;

j) MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS - No ano-calendário de 2010 foram constatadas as mesmas irregularidades descritas no tópico anterior em relação a serviços utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos. Foram afastados os créditos calculados em relação à manutenção de máquinas e equipamentos que não atuam diretamente no processo de fabricação ou produção. Sobre a parcela de notas fiscais contabilizadas na conta de ESTOQUE efetuou-se o rateio proporcional e a exclusão dos valores aplicados em máquinas e equipamentos que NÃO ATUAM DIRETAMENTE na produção;

k) FRETES DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA – foram utilizados os mesmos argumentos apresentados na análise do ano calendário 2009 para fundamentar a glosa efetuada;

Fl. 5 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

l) RECEITA NA VENDA DE SUCATAS – repetem-se os mesmos fundamentos apresentados na análise do ano-calendário 2009. Do montante dos créditos de PIS e COFINS não-cumulativos solicitados devemos descontar os valores de R\$ 14.497,65 e R\$ 66.777,04, respectivamente, apurados sobre a receita de venda de sucatas a empresas que não adotaram a sistemática do Lucro Real no ano-calendário de 2010;

m) RECEITA DE ALUGUEL - Nos DACONs do ano-calendário de 2010 foram declaradas receitas de aluguel no montante de R\$ 801.473,34. Contudo, na conta contábil “ALUGUEIS” verificamos que o total creditado na mesma foi R\$ 852.528,04. A diferença foi glosada;

n) DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS GLOSADOS POR TRIMESTRE – os valores das glosas trimestrais apuradas por esta fiscalização estão discriminadas nas planilhas anexas.

Devidamente cientificada em 05/04/2013 (fl. 325), a empresa interessada apresentou, em 03/05/2013, a Manifestação de Inconformidade anexada às fls. 327/360, na qual alegou, em síntese, que:

a) Revendo seus lançamentos contábeis, a manifestante concordou com a fiscalização em relação aos itens: “6.3. Despesas com alugueis de prédios locados”, “6.4.2. Partes e peças importadas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente aplicados na produção” e “6.6. Receita na venda de sucatas”;

b) O que deve ser levado em consideração para aferição do direito ao crédito é a necessidade/essencialidade dos gastos com bens ou serviços utilizados pela empresa em sua atividade;

c) A interpretação restritiva do conceito de insumo, derivada da legislação do IPI não se coaduna com a base econômica do PIS e da COFINS;

d) Para fins da não-cumulatividade, tem-se que se a tributação incide sobre as "receitas totais" do contribuinte, o crédito deve ser calculado sobre os "gastos totais" incorridos para geração da mencionada receita, haja vista o critério material dessa contribuição;

e) O vocábulo "insumo" não é sinônimo de serviços, matéria-prima, materiais de embalagem, produtos intermediários ou bens aplicados ou consumidos diretamente no processo produtivo do bem destinado à venda. Ao contrário, "insumo" corresponde a todos os bens e serviços necessários para a atividade produtiva e comercial, isto é, tudo aquilo que contribui para que o contribuinte aufera renda (custos e despesas);

f) Quanto aos créditos calculados sobre serviços de transferência de produtos em elaboração, realizado pela empresa Transcarga, independentemente das questões de aplicação retroativa da Solução de Divergência nº 2, deve ser demonstrado que o conceito de insumos para créditos de PIS e COFINS sofreu uma grande alteração nos últimos anos, de modo que o entendimento restritivo da RFB vem sendo relativizado pelos Tribunais administrativos e judiciais;

g) O transporte de produtos entre matriz e filial é condição *sine qua non* para a produção dos compressores herméticos, de forma que a ausência desse serviço pode, e invariavelmente vai, inviabilizar o processo produtivo. Cita Solução de Consulta 64/05 da SRRF 8ª RF e Solução de Consulta 09/06 da SRRF 5ª RF;

h) O que se mostra fundamental para se averiguar a possibilidade de aquisição de créditos decorrentes do contrato celebrado com a ISS SERVISYSTEM é justamente o fato de que as atividades para as quais a ISS SERVISYSTEM foi contratada são imprescindíveis para a integração do processo produtivo da Manifestante;

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

- i) O processo produtivo da Manifestante é segregado em diversas etapas, as quais estão intrinsecamente ligadas, como se fosse uma linha contínua que se exaure com a finalização do produto comercializado. A peça que passa por um determinado procedimento na linha de produção necessita ser transportada para o local físico da etapa seguinte, até que o produto acabado chegue ao setor de expedição;
- j) Além do mais, em cada etapa é necessário o abastecimento dos maquinários com novas matérias-primas e/ou produtos intermediários. O serviço de abastecimento é essencial para que a linha produtiva não seja interrompida. Cita Solução de Consulta 36/2011;
- k) A essencialidade do serviço de administração do almoxarifado também está relacionada com a linha de produção;
- l) Quanto aos créditos decorrentes dos gastos com material e manutenção de máquinas, registre-se que ao não relacionar os custos glosados com respectivos equipamentos e maquinário que entendeu não integrar a linha de produção, deixou a autoridade fiscal de cumprir requisito essencial para a glosa, pois deixou de demonstrar porque determinado maquinário não geraria direito a créditos de PIS e COFINS, fato que torna a glosa eivada de nulidade insanável;
- m) A glosa também tomou como fundamento uma interpretação de insumo que não se coaduna com a interpretação que as instâncias de julgamento judiciais e administrativas vêm aplicando, pois para análise e convalidação dos créditos, o agente fiscal se ateve tão somente aos centros de custos em que tais gastos foram aplicados;
- n) O vocábulo “diretamente”, exposto na Solução de Consulta não pode ter interpretação restritiva de modo a impedir que a manutenção daquelas máquinas que auxiliam ou apóiam o processo produtivo não gerariam direito ao crédito;
- o) Todos os setores elencados pela autoridade fiscal dispõem de máquinas chamadas de operatrizes que, embora não sejam responsáveis pela confecção do produto final (compressor), são indispensáveis no processo produtivo, pois garantem o correto funcionamento das máquinas principais da indústria;
- p) Todos os itens e materiais que participam, ainda que de forma secundária do processo produtivo e, portanto, da geração da receita, devem necessariamente ser alvo do direito de crédito, na acepção mais correta do sistema não-cumulativo destes tributos;
- q) Deve-se afastar o entendimento fiscal de que os créditos informados no DACON protocolado em 30/10/2009, relativos a notas fiscais emitidas antes de 30/10/2004 estariam atingidos pela decadência, eis que esta declaração refere-se ao mês 09/2009;
- r) O art. 14, § 1º da IN RFB 940/2009, posteriormente revogada pelo art. 10, § 1º da IN RFB 1015/2010 não expõe expressamente a forma de aproveitamento de créditos que foram extemporaneamente reconhecidos pela Administração Pública;
- s) Ainda que o procedimento da Manifestante estivesse incorreto, tal falha não teria o condão de invalidar o direito de crédito, cabendo, no máximo, a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória;
- t) O procedimento da Manifestante não gerou qualquer prejuízo ao Fisco, pelo contrário, houve certa vantagem para os cofres públicos decorrentes da não consideração dos juros moratórios do período;
- u) Neste item, em particular, o mérito do direito ao crédito não é rechaçado pela Fiscalização de forma direta, mas apenas em uma pequena e não fundamentada observação de que a Solução de Consulta não abrangeria os serviços de manutenção, mas apenas as partes, peças, lubrificantes e graxas;
- v) A Fiscalização relativa aos créditos de PIS e COFINS dos anos 2009 e 2010 gerou a glosa parcial de 27 PER/DCOMPs, originando 27 processos. A adequada solução, privilegiando a economia processual, bem como a celeridade e eficiência da Administração Pública, é a reunião dos processos

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

para julgamento conjunto, evitando-se o acúmulo de trabalho e decisões conflitantes.

Por fim, a Manifestante requer a reunião dos 27 processos e que seja reformada a decisão atacada, reconhecendo-se integralmente o direito creditório, bem como a homologação das compensações efetuadas e o cancelamento da cobrança decorrente da glosa de seu direito creditório.

É o Relatório.

5. A DRJ/RIO DE JANEIRO ementou desta forma o Acórdão :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

SERVIÇOS DE TRANSPORTE. MOVIMENTAÇÃO INTERNA.

As despesas com serviço de transporte contratado para movimentação interna de produtos não gera direito a crédito a ser descontado no regime não-cumulativo do PIS, por não se enquadrar no conceito de insumos nem se caracterizar como frete nas operações de venda.

INSUMOS. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins não cumulativa as despesas com a aquisição de partes e peças de reposição utilizadas em máquinas e equipamentos que atuem diretamente no processo de fabricação ou produção dos bens destinados à venda, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado da empresa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

NULIDADE.

Não padece de nulidade o despacho decisório proferido por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

6. A DRJ/RJO esclareceu sobre a delimitação da lide, ao verificar itens não contestados pela ora recorrente :

**Itens não contestados**

A interessada, em sua manifestação de inconformidade contesta apenas em parte os ajustes promovidos pela fiscalização e expressamente concorda com os seguintes itens descritos no Relatório de Atividade Fiscal que fundamentou o Despacho Decisório: “6.3. Despesas com alugueis de prédios locados”, “6.4.2. Partes e peças importadas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente aplicados na produção” e “6.6. Receita na venda de sucatas”.

Por conseguinte, deve-se ter, consoante disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, a seguir colacionado, por não impugnada, ou seja, por considerados definitivos os ajustes efetuados pela autoridade fiscal na

Fl. 8 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

apuração da base de cálculo dos créditos da COFINS e do PIS não-cumulativos em relação a tais itens.

7. Irresignada, a então manifestante apresentou recurso voluntário, onde, repisando os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade, em síntese, alega:

I – Dos fatos

II – Do direito

11.1. Da Legitimidade da Apropriação dos Créditos de PIS Oriundos dos Serviços Prestados pelas Empresas SERVISYSTEM e TRANSPORTADORA TRANSCARGA (itens 6.2 e 6.5 do Termo de Verificação Fiscal)— Essencialidade dos Serviços na Atividade Produtiva da Recorrente.

II. 1.1. Sobre os serviços de movimentação de peças prestados pela SERVISYSTEM e os serviços de movimentação, entre plantas da Recorrente, de partes, peças, materiais fundidos e motores, prestados pela TRANSCARGA.

11.1.2. Sobre os serviços de condução de veículos industriais prestados pela SERVISYSTEM

11.1. 3. Serviços de Administração de Almoxarifado.

11.2. Do Direito ao Crédito de PIS Decorrente da Aquisição de Partes, Peças, Lubrificantes, Graxas e Serviços de Manutenção de Máquinas Pertencentes à Recorrente — Atuação Direta desse Maquinário no Processo de Fabricação ou Produção (Itens 6.4.3 e 6.4.4 do Relatório de Atividade Fiscal)

11.2.a. Nulidade do Acórdão Recorrido - Falha da Fiscalização — Necessidade de Verificação, In loco, da Utilização dos Insumos e das Máquinas no Processo Produtivo da Recorrente — Conversão do Julgamento deste Recurso em Diligência

II.2.b. Do Direito da Recorrente aos Créditos de PIS sobre insumos e serviços essenciais à sua linha de produção e aplicados no maquinário que não entram diretamente em contato com o produto final produzido pela Recorrente.

II.2.c. Da Efetiva Participação das Máquinas e Insumos no Processo de Produção da Recorrente.

III - DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer a Vossas Senhorias:

> O CONHECIMENTO do presente Recurso Voluntário, eis que preenchidos todos os pressupostos legais de sua admissibilidade;

> Seja DADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reformando a r. decisão recorrida proferida pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, para reconhecer integralmente o direito creditório de PIS relativo ao 1º Trimestre de 2009, por todas as razões aqui apresentadas.

> Subsidiariamente e, caso Vossas Senhorias não se convençam pelo provimento do Recurso Voluntário e o cancelamento da autuação fiscal, que o julgamento deste apelo seja convertido em realização de diligência, a fim de que se possibilite à Recorrente demonstrar, com todas as provas pertinentes, a participação dos insumos adquiridos no seu processo produtivo, especialmente no tocante à aquisição de partes, peças, lubrificantes, graxas e serviços de manutenção empregados em máquinas que não têm contato direto com os produtos finais produzidos pela Recorrente.

8. Às fls.544 consta petição da recorrente :

Fl. 9 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13851.901903/2011-00

**Processo n. 13851.901903/2011-00**

*Pedido de preferência de julgamento*

**TECUMSEH DO BRASIL LTDA.**, CNPJ n. 45.361.425/0001-64, devidamente qualificada nos autos do processo em epígrafe, por seu representante legal que esta subscreve, vem, respeitosamente, à presença de Vossa Senhoria, informar e requerer o que segue:

Inicialmente, destaca-se que o presente recurso voluntário foi interposto em meados de 2015 (*extrato de andamentos – Doc. 01*) e, desde então, não foi sequer distribuído. Por isso, mostra-se necessário que seja **dada preferência ao julgamento do presente feito**.

Ademais, sabe-se que o presente processo versa sobre créditos de PIS/COFINS sobre insumos apurados em diversos períodos que foram glosados pela Receita Federal do Brasil (RFB). Ocorre que a glosa desses créditos não originou apenas o presente processo, mas também outros, os quais discutem exatamente os mesmos insumos, e foram julgados no dia 23/04/2019 (**Doc. 02**).

to de 34 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

9. Os autos foram então a mim distribuídos.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Ari Vendramini - Relator

8. O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, sendo tempestivo dele, portanto, tomo conhecimento.

13. Na origem, a controvérsia instalou-se na análise dos créditos da Contribuição ao PIS/PASEP não-cumulativa, referentes ao 1º trimestre de 2009.

14. Verifica-se, também, que grande parte da autuação se prende ao conceito de insumos, adotado pela Fiscalização e pelos Ilustres Julgadores da DRJ/RIO DE JANEIRO, como podemos constatar dos seguintes trechos :

### - RELATÓRIO DE ATIVIDADE FISCAL

O art. 3º, inciso II da Lei nº 10.637/2002, com redação dada pelo art. 37 da Lei nº 10.864/2004, e o art. 3º, inciso II da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pelo art. 21 da Lei nº 10.864/2004, dispõem que a pessoa jurídica poderá descontar créditos de PIS e COFINS, respectivamente, calculados em relação a **serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação** de bens ou produtos destinados à venda.

A IN SRF nº 247/2002 (com redação dada pela IN SRF nº 358/2003) e a IN SRF nº 404/2004 vieram a definir o **conceito de insumos** para fins de cálculo do crédito de PIS e COFINS não-cumulativos, respectivamente.

Fl. 10 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13851.901903/2011-00

O art. 66, §5º, inciso I, alínea “b” da IN SRF n.º 247/2002 e o art. 8º, §4º, inciso I, alínea “b” da IN SRF n.º 404/2004 dispõem que se entende como insumos, utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, **aplicados ou consumidos na produção ou fabricação** do produto.

#### - ACÓRDÃO DRJ/RJO

A sistemática de apuração não-cumulativa do PIS foi regulamentada pela IN SRF n.º 247/2002, alterada pelas IN SRF n.ºs 358/2003 e 464/2004. A definição do conceito de insumos para fins de apuração do crédito a descontar foi estabelecida nos seguintes termos:

Desta forma, observa-se que há condição imposta para o aproveitamento dos créditos do PIS e da COFINS calculados sobre insumos, não podendo o termo “insumo” ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para as atividades da empresa, mas tão-somente aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica e não incorporados ao ativo imobilizado da empresa adquirente, sejam efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviço.

Em relação a serviços, o que interessa, para fins de classificação na qualidade de insumos é saber, na forma do art. 66, § 5º, I, “b”, da IN SRF n.º 247/2002 (com alterações das IN SRF n.ºs 358/2003 e 464/2004), se “foram aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto”.

15. Verifica-se, desta forma, que o conceito de insumos adotado pela Fiscalização e pelos Ilustres Julgadores é o voltado para o IPI, ou seja, que o insumo sofre desgaste em contato direto com a produção ou fabricação dos bens ou prestação de serviços, conceito este já ultrapassado, e que mereceu já revisão pela própria Secretaria da Receita Federal.

#### **O CONCEITO DE INSUMOS NA SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA A CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP E A COFINS.**

16. Tema polêmico que vem sendo enfrentado desde o surgimento do Princípio da Não Cumulatividade para as contribuições sociais, instituído no ordenamento jurídico pátrio pela Emenda Constitucional n.º 42/2003, que adicionou o § 12 ao artigo 95 da Constituição Federal, onde se definiu que os setores de atividade econômica que seriam atingidos pela nova e atípica sistemática da não cumulatividade seriam definidos por legislação infraconstitucional, diferentemente da sistemática de não cumulatividade instituída para os tributos IPI e ICMS, que já está definida no próprio texto constitucional. Portanto, a nova sistemática seria definida por legislação ordinária e não pelo texto constitucional, estabelecendo a Carta Magna que a regulamentação desta sistemática estaria a cargo do legislador ordinário.

17. Assim, a criação da sistemática da não cumulatividade para a Contribuição para o PIS/Pasep se deu pela Medida Provisória n.º 66/2002, convertida na Lei n.º 10.637/2002, onde o Inciso II do seu artigo 3º autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

18. Mais tarde, muitos textos legais surgiram para instituir novos créditos, inclusive presumidos, para serem utilizados sob diversas formas : dedução do valor das contribuições devidas, apuradas ao final de determinado período, compensação do saldo acumulado de créditos com débitos

Fl. 11 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13851.901903/2011-00

titularizados pelo adquirente dos insumos e até ressarcimento, em, espécie, do valor do saldo acumulado de créditos, na impossibilidade ser utilizados nas formas anteriores.

19. Por ser o órgão governamental incumbido da administração, arrecadação e fiscalização da Contribuição ao PIS/Pasep, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa de nº 247/2002, onde informa o conceito de insumos passíveis de creditamento pela Contribuição ao PIS/Pasep, sendo que a definição de insumos adotada pelo ato normativo foi considerada excessivamente restritiva, pois aproximou-se do conceito de insumo utilizado pela sistemática da não cumulatividade do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelecido no artigo 226 do Decreto nº 7.212/2010 – Regulamento do IPI, pois definia que o creditamento seria possível apenas quando o insumo for efetivamente incorporado ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, sofrendo desgaste pelo contato com o produto a ser atingido ou com o próprio processo produtivo, ou seja, para que o bem seja considerado insumo ele deve ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

20. Consideram-se, também, os insumos indiretos, que são aqueles não envolvidos diretamente no processo de produção e, embora frequentemente também sofram alterações durante o processo produtivo, jamais se agregam ao produto final, como é o caso dos combustíveis.

21. Mais tarde, evoluiu-se no estudo do conceito de insumo, adotando-se a definição de que se deveria adotar o parâmetro estabelecido pela legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que tem como premissa os artigos 290 e 299 do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda, onde se poderia inserir como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens e serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo. A doutrina e a jurisprudência concluíram que tal procedimento alargaria demais o conceito de insumo, equiparando-o ao conceito contábil de custos e despesas operacionais que envolve todos os custos e despesas que contribuem para atividade da empresa, e não apenas a sua produção, o que provocaria uma distorção na legislação instituidora da sistemática.

22. Reforçam estes argumentos na medida em que, ao se comparar a sistemática da não cumulatividade para o IPI e o ICMS e a sistemática para a Contribuição ao PIS/Pasep, verifica-se que a primeira tem como condição básica o destaque do valor do tributo nas Notas Fiscais de aquisição dos insumos, o que permite o cotejo destes valores com os valores recolhidos na saída do produto ou mercadoria do estabelecimento adquirente dos insumos, tendo-se como resultado uma conta matemática de dedução dos valores recolhidos na saída do produto ou mercadoria contra os valores pagos/compensados na entrada dos insumos, portanto os valores dos créditos estão claramente definidos na documentação fiscal dos envolvidos, adquirentes e vendedores.

23. Em contrapartida, a sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep criou créditos, por intermédio de legislação ordinária, que tem alíquotas variáveis, assumindo diversos critérios, que, ao final se relacionam com a receita auferida e não com o processo produtivo em si, o que trouxe a discussão de que os créditos estariam vinculados ao processo de obtenção da receita, seja ela de produção, comercialização ou prestação de serviços, trazendo uma nova característica desta sistemática, a sua atipicidade, pois os créditos ou valor dos tributos sobre os quais se calculariam os créditos, não estariam destacados nas Notas Fiscais de aquisição de insumos, o que dificultaria a sua determinação.

Fl. 12 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13851.901903/2011-00

24. Portanto, haveria que se estabelecer um critério para a conceituação de insumo, nesta sistemática atípica da não cumulatividade das contribuições sociais.

25. Há algum tempo vem o CARF pendendo para a idéia de que o conceito de insumo, para efeitos os Inciso II do artigo 3º da lei n.º 10.637/2002, deve ser interpretado com um critério próprio : o da essencialidade, ou seja, para a definição de insumo busca-se a relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo, e a atividade realizada pelo seu adquirente.

26. Desta forma, para que se verifique se determinado bem ou serviço adquirido ou prestado possa ser caracterizado como insumo para fins de geração de crédito de PIS/Pasep, devem ser levados em consideração os seguintes aspectos :

- pertinência ao processo produtivo, ou seja, a aquisição do bem ou serviço para ser utilizado especificamente na produção do bem ou prestação do serviço ou, para torná-lo viável.
- essencialidade ao processo produtivo, ou seja, a produção do bem ou a prestação do serviço depende diretamente de tal aquisição, pois, sem ela, o bem não seria produzido ou o serviço não seria prestado.
- possibilidade de emprego indireto no processo de produção, ou seja, não é necessário que o insumo seja consumido em contato direto com o bem produzido ou seu processo produtivo.

27. Por conclusão, para que determinado bem ou prestação de serviço seja definido como insumo gerador de crédito de PIS/Pasep, é indispensável a característica de essencialidade ao processo produtivo ou prestação de serviço, para obtenção da receita da atividade econômica do adquirente, direta ou indiretamente, sendo indispensável a comprovação de tal essencialidade em relação á obtenção da respectiva receita.

28. Pondo um fim á controvérsia, o Superior Tribunal de Justiça assumiu a mesma posição, refletida no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, que se tornou emblemático para a doutrina e a jurisprudência, ao definir insumo, na sistemática de não cumulatividade das contribuições sociais, sintetizando o conceito na ementa, assim redigida :

*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 SEGUINTE 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.*

Fl. 13 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

*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.*

*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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

29. Neste contexto histórico, a Secretaria da Receita Federal, vinculada a tal decisão por força do disposto no artigo 19 da lei nº 10.522/2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, expediu o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, tendo como objetivo analisar as principais repercussões decorrentes da definição de insumos adotada pelo STJ, e alinhar suas ações à nova realidade desenhada por tal decisão.

30. Interessante destacar alguns trechos do citado Parecer :

9. Do voto do ilustre Relator, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, mostram-se relevantes para este Parecer Normativo os seguintes excertos:

“39. Em resumo, Senhores Ministros, a adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições usualmente denominadas PIS/COFINS, deve compreender todas as despesas diretas e indiretas do contribuinte, abrangendo, portanto, as que se referem à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria acidental, em termos de produto final.

40. Talvez acidentais sejam apenas certas circunstâncias do modo de ser dos seres, tais como a sua cor, o tamanho, a quantidade ou o peso das coisas, mas a essencialidade, quando se trata de produtos, possivelmente será tudo o que participa da sua formação; deste modo, penso, respeitosamente, mas com segura convicção, que a definição restritiva proposta pelas Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004, da SRF, efetivamente não se concilia e mesmo afronta e desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que explicita rol exemplificativo, a meu modesto sentir’.

41. Todavia, após as ponderações sempre judiciosas da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA, acompanho as suas razões, as quais passo a expor:(...)” (fls 24 a 26 do inteiro teor do acórdão)

.....  
10. Por sua vez, do voto da Ministra Regina Helena Costa, que apresentou a tese acordada pela maioria dos Ministros ao final do julgamento, cumpre transcrever os seguintes trechos:

“Conforme já tive oportunidade de assinalar, ao comentar o regime da não-cumulatividade no que tange aos impostos, a não-cumulatividade representa autêntica aplicação do princípio constitucional da capacidade contributiva (...) Em sendo assim, exsurge com clareza que, para a devida eficácia do sistema de não-cumulatividade, é fundamental a definição do conceito de insumo (...)  
(...)

Fl. 14 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

Nesse cenário, penso seja possível extrair das leis disciplinadoras dessas contribuições o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (...)

Demarcadas tais premissas, tem-se que **o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.**

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência." (fls 75, e 79 a 81 da íntegra do acórdão)

.....

11. De outra feita, do voto original proferido pelo Ministro Mauro Campbell, é interessante apresentar os seguintes excertos:

**"Ressalta-se, ainda, que a não-cumulatividade do Pis e da Cofins não tem por objetivo eliminar o ônus destas contribuições apenas no processo fabril, visto que a incidência destas exações não se limita às pessoas jurídicas industriais, mas a todas as pessoas jurídicas que auferem receitas, inclusive prestadoras de serviços (...), o que dá maior extensão ao contexto normativo desta contribuição do que aquele atribuído ao IPI. Não se trata, portanto, de desonerar a cadeia produtiva, mas sim o processo produtivo de um determinado produtor ou a atividade-fim de determinado prestador de serviço.**

(...)

Sendo assim, o que se extrai de nuclear da definição de "insumos" (...) é que: 1º - O bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo); 2º - A produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição (essencialidade ao processo produtivo); e 3º - Não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo).

Ora, se a prestação do serviço ou produção depende da própria aquisição do bem ou serviço e do seu emprego, direta ou indiretamente, na prestação do serviço ou na produção, surge daí o conceito de essencialidade do bem ou serviço para fins de receber a qualificação legal de insumo. Veja-se, não se trata da essencialidade em relação exclusiva ao produto e sua composição, mas essencialidade em relação ao próprio processo produtivo. Os combustíveis utilizados na maquinaria não são essenciais à composição do produto, mas são essenciais ao processo produtivo, pois sem eles as máquinas param. Do mesmo modo, a manutenção da maquinaria pertencente à linha de produção.

Outrossim, não basta, que o bem ou serviço tenha alguma utilidade no processo produtivo ou na prestação de serviço: é preciso que ele seja essencial. É preciso que a sua subtração importe na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultante.

(...)

Em resumo, é de se definir como insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços

Fl. 15 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.” (fls 50, 59, 61 e 62 do inteiro teor do acórdão)

.....  
12. Já do segundo aditamento ao voto lançado pelo Ministro Mauro Campbell, insta transcrever os seguintes trechos:

“Contudo, após ouvir atentamente ao voto da Min. Regina Helena, sensibilizei-me com a tese de que a essencialidade e a pertinência ao processo produtivo não abarcariam as situações em que há imposição legal para a aquisição dos insumos (v.g., aquisição de equipamentos de proteção individual - EPI). **Nesse sentido, considero que deve aqui ser adicionado o critério da relevância para abarcar tais situações, isto porque se a empresa não adquirir determinados insumos, incidirá em infração à lei.** Desse modo, incorporo ao meu as observações feitas no voto da Min. Regina Helena especificamente quanto ao ponto, realinhando o meu voto ao por ela proposto.

Observo que isso em nada infirma o meu raciocínio de aplicação do "teste de subtração", até porque o descumprimento de uma obrigação legal obsta a própria atividade da empresa como ela deveria ser regularmente exercida. **Registro que o "teste de subtração" é a própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.**” (fls 141 a 143 da íntegra do acórdão)

.....  
13. De outra banda, do voto da Ministra Assusete Magalhães, interessam particularmente os seguintes excertos:

“É esclarecedor o voto da Ministra REGINA HELENA COSTA, no sentido de que **o critério da relevância revela-se mais abrangente e apropriado do que o da pertinência, pois a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva** (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), **distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.**(...)

Sendo esta a primeira oportunidade em que examino a matéria, convenci-me - pedindo vênha aos que pensam em contrário - da posição intermediária sobre o assunto, adotada pelos Ministros REGINA HELENA COSTA e MAURO CAMPBELL MARQUES, tendo o último e o Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO realinhado seus votos, para ajustar-se ao da Ministra REGINA HELENA COSTA.” (fls 137, 139 e 140 da íntegra do acórdão)

.....  
19. Prosseguindo, **verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado “segundo os critérios da essencialidade ou relevância”, explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):**

**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. 16 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13851.901903/2011-00

**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”.**

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

.....  
**25. Por outro lado, a interpretação da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca do conceito de insumos na legislação das contribuições afasta expressamente e por completo qualquer necessidade de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo com o bem produzido para que se permita o creditamento, como preconizavam a Instrução Normativa SRF n.º 247, de 21 de novembro de 2002, e a Instrução Normativa SRF n.º 404, de 12 de março de 2004, em algumas hipóteses.**  
( grifos deste relator)

31. No âmbito deste colegiado, aplica-se ao tema o disposto no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF :

*Artigo 62 - (.....)*

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei N.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

32. Assim, são insumos, para efeitos do inciso II do artigo 3º da lei n.º 10.637/2002, todos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, e cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo ou da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica

33. Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com a atividade desenvolvida pela empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS.

34. Acompanhando tais dispositivos, a D. PGFN emitiu a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MG e a Secretaria da Receita Federal emitiu a IN RFB n.º 1.911/2019.

35. Também pé interessante notar que a recorrente apresentou informações importantes junto às suas razões de recurso :

- às fls 481 dos autos digitais consta : “Apenas por zelo, na tabela abaixo, a Recorrente traça, detalhadamente e em cada setor de seu processo de

Fl. 17 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

industrialização, o emprego dos *serviços de movimentação de peças* prestados pela SERVISYSTEM em sua linha de produção”,

- às fls. 486 consta : Resumidamente, o processo produtivo da Recorrente pode ser dividido em três etapas, quais sejam:

**i. Etapa inicial da produção:** aquisição dos insumos, como o feno, aço, fio de cobre, poliéster, alumínio e resina, dentre outros;

**ii. Etapa intermediária da produção em** que ocorre a industrialização e consequente obtenção dos produtos;

**iii. Etapa final da produção: venda dos produtos acabados**, em que ocorre a venda de peças, partes, compressores e acessórios.

Dentro das três etapas descritas acima, há atividades específicas dentro do processo, como: "Almoxarifado", referente ao **item (i)**; "Fundição", "Motores", "Estamparia", "Compela" e "Qualidade", relativas ao **item (ii)**; e "Montagem III" e "Expedição", correspondentes ao **item (iii)**.

Em todas essas atividades que fazem parte do processo de industrialização da Recorrente **os serviços prestados pela SERVISYSTEM, especialmente os serviços de administração de almoxarifado, estão intrinsecamente relacionados** de modo que sua atuação é imprescindível para o andamento deste processo produtivo.

- às fls. 488 : Para tanto, a Recorrente contratou os serviços prestados pela SERVISYSTEM a fim de que esta seja responsável pelas seguintes etapas do seu processo de produção:

• **Recebimento dos materiais/insumos que serão posteriormente industrializados:** os profissionais especializados da SERVISYSTEM, treinados para tanto, recebem os materiais entregues pelos fornecedores, verificando seus aspectos gerais, tais como número de volumes, disposição de embalagens de acordo com a simbologia, eventuais avarias nos materiais recebidos a fim de evitar que ocorra recebimento de materiais danificados etc.

• **Controle quantitativo do estoque dos insumos/matéria-prima que serão posteriormente industrializados:** Compete ainda à SERVISYSTEM utilizar seu *know-how* para proceder ao controle quantitativo dos insumos/matéria-prima recebidos, obedecendo aos critérios técnicos de medição estabelecidos em normas específicas das quais possui conhecimento (contando em balança ou contagem discreta) e apontando nos documentos de entradas as quantidades apuradas garantindo a quantidade física recebida.

**Registro de entrada no estoque dos insumos/matéria-prima que serão industrializados:** Cabe à SERVISYSTEM lançar os dados em sistema informatizado de administração de almoxarifado, para apurar o cálculo do MRP no sistema de gerenciamento da produção.

## Conclusão

36. Diante do fato de não existir nos autos Laudo Técnico que descreva o processo produtivo da recorrente, o que impede este Relator de avaliar a relevância e essencialidade dos insumos objeto da lide, deve ser convertido o julgamento do recurso em diligência para que a Unidade de Origem :

a) diante da nova interpretação dada ao conceito de insumos, realize uma reapuração das contribuições nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 e IN RFB nº 1.911/2019.

b) deve ser elaborado relatório da análise e da reapuração efetivadas.

c) deve ser dada ciência à recorrente do relatório, concedendo-lhe prazo para manifestação.

Fl. 18 da Resolução n.º 3301-001.603 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13851.901903/2011-00

37. Após, os autos devem retornar a este colegiado para julgamento.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator