



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.001608/2005-88
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-002.756 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de novembro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente FBA - FRANCO-BRASILEIRA S/A ACUCAR E ALCOOL
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.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Ribeirão Preto/SP (fls 306 a 322), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Para iniciar o relato do caso, por bem consolidar os fatos que ensejaram a atuação fiscal, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

O processo epigrafado foi inaugurado para recepcionar formulário de Declaração de Compensação (DCOMP) de fl. 01, protocolada em 31/05/2005, por meio da qual a contribuinte declarou a compensação de débito de CSLL (2484), no montante de R\$ 141.816,07, vencido em 31/05/2005, com créditos de Cofins – Não cumulativa (5856), apurados no mês de janeiro de 2005, conforme demonstrativos de fls. 02/03.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.001608/2005-88

Posteriormente, foi anexado ao presente o processo n.º 13888.001759/2005-36, que igualmente recepcionou formulário de DCOMP, protocolada em 15/06/2005, com suporte no mesmo crédito (fls. 153/156). Referido formulário informou a compensação de débitos de PIS (8109) e Cofins (2172), vencidos em 15/06/2005, no montante total de R\$ 189.943,34.

O procedimento de auditoria dos créditos alegados, realizado em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0810300.2010.00093-7 (fl. 20), emitido pela DRF Bauru, foi relatado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 118/130, o qual reportou-se as verificações dos créditos do PIS e da Cofins, apurados pela contribuinte no primeiro trimestre de 2005.

Pautado nos limites impostos pela legislação de regência, especialmente a IN SRF n.º 404, de 2004, a autoridade fiscal especificou no citado TVF as glosas efetuadas, cujo creditamento não estava autorizado pela referida legislação. Neste sentido, oportuno transcrever o entendimento esposado pela autoridade:

...Ou seja, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo_e_qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas sim, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção do açúcar e do álcool. E, ainda, em se tratando de aquisição de bens, estes não poderão estar incluídos no ativo imobilizado da empresa.

Depreende-se, portanto, que as despesas incorridas no processo produtivo da cana-de-açúcar, ou seja, sua semeadura, colheita e transporte até a usina onde será fabricado o açúcar, não atendem o critério para caracterização como insumos. Sendo a atividade-fim da empresa voltada para a produção de álcool e açúcar, não há o que se falar, na área agrícola, e fabricação de produto nem tampouco em bens que venham a sofrer desgaste em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Com suporte neste entendimento, informou a autoridade fiscal que "foram glosados os créditos relativos As contas contábeis da área agrícola" (identificadas no TVF), assim como "também foram integralmente glosados os créditos relativos As contas contábeis da área administrativa" (igualmente identificadas no TVF).

Além das glosas acima referidas, a autoridade fiscal ainda especificou outras glosas relacionadas As despesas a seguir relatadas:

- 1) TRANSPORTES DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS E MATERIAIS DE MANUTENÇÃO CIVIL
- 2) DESTILARIA DE ÁLCOOL (em razão de a produção, no período, ter se limitado ao álcool carburante, sujeito A cumulatividade)
- 3) MAO-DE-OBRA DE MANUTENÇÃO (utilizadas no centro de custos "GERAÇÃO DE VAPOR (CALDEIRAS)" e lançadas como despesas de energia elétrica)
- 4) PORTUÁRIAS (que não corresponderam a despesas de armazenagem)
- 5) ARMAZENAGEM DE ÁLCOOL (não houve exportação de álcool no período)
- 6) FRETE (relativos a transporte de produtos acabados "entre empresas")
- 7) ESTADIAS
- 8) ARRENDAMENTO AGRÍCOLA
- 9) DEPRECIACIONES DO IMOBILIZADO (não associadas aos centros de custos da produção industrial)

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.001608/2005-88

10) TRANSPORTE INDUSTRIAL — MAO DE OBRA MANUTENÇÃO PESSOA FÍSICA (excluídos do crédito presumido da agroindústria, "uma vez que somente geram créditos os produtos agropecuários adquiridos de pessoa física")

A autoridade fiscal ainda consignou em seu TVF que "em face do deslocamento do cálculo do CRÉDITO PRESUMIDO DAS AGROINDÚSTRIAS dor§§ 10 e 11 do art73º -d:Cei - 10.637/02 para o art. 8º da Lei 10.925/04, a partir de 01/08/2004 deixou de ser possível utilizar estes créditos para compensação ou ressarcimento", conforme entendimento esposado no Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 15, de 2005. Em razão disto, a autoridade fiscal informou que "como a empresa utilizou valores relativos ao crédito presumido no cálculo do mercado externo, esta fiscalização efetuou a glosa integral dos valores informados no item — crédito presumido — agroindústria — no mercado externo".

Por fim, importa relatar que a autoridade fiscal informou que procedeu a recomposição dos saldos acumulados no mercado interno, "a fim de apurar o valor do saldo inicial no mercado interno relativo ao primeiro trimestre/2005", valendo-se dos valores apurados pela DRF Piracicaba, relativa aos períodos anteriores. Consignou a autoridade que "para o valores relativos ao Mercado externo não foi efetuada a recomposição dos saldos uma vez que os valores glosados estão sendo discutidos nos respectivos processo de ressarcimento/compensação".

Em resumo, especificamente em relação aos créditos da Cofins apurados no mês de janeiro de 2005, relativos ao mercado externo, passíveis de utilização nas DCOMPs tratadas neste processo, a tabela que segue reproduzida demonstra os valores apurados pela contribuinte (atual COSAN S/A AÇÚCAR E ALCOOL), assim como os valores das glosas procedidas pela fiscalização, a utilização do crédito para fins de amortizar os débitos da própria exação, e o saldo do crédito passível de compensação (fl. 151):

	Jan/05	
	DACON	Fiscalização
Crédito apurado mês	381.695,71	285.530,95
Glosas efetuadas		96.164,76
Descontos Cofins mês	49.936,33	49.936,33
Saldo do crédito mês*	331.759,38	235.594,62

* disponível para fins de compensação

Concluído o trabalho de auditoria dos créditos pleiteados, o processo foi encaminhado à Saort, "para as demais providências cabíveis" (fl. 173). E, com base no trabalho de auditoria realizado pela fiscalização, foi proferido o despacho decisório de fls. 183/185, que concluiu pela homologação parcial das compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido, no valor de R\$ 235.594,62.

A contribuinte foi cientificada da referida decisão por meio da intimação de fl. 186, que também se prestou a exigir o pagamento do saldo do débito não compensado (Cofins: R\$ 96.164,79). Referida intimação foi recebida pela interessada em 28/05/2010 (fl. 187).

Em 28/06/2010 foi protocolada a manifestação de inconformidade, conforme peça de fls. 196/212, firmada por procurador regularmente estabelecido (fls. 214/215), por meio da qual a recorrente alega, em síntese, que:

a) "necessário salientar que não foi enviado com o entendimento da Receita Federal esclarecimentos sobre os motivos que levaram a Receita Federal a concluir pela glosa do crédito. Tal fato enseja cerceamento de direito de defesa, devendo, inclusive ser concedido novo prazo para defesa após o envio dos motivos da glosa do crédito";

b) "a não-cumulatividade da contribuição PIS não deve ser equiparada com a não-cumulatividade constitucional do ICMS e do IPI". uma vez que a primeira "tem origem na legislação infraconstitucional (Lei n.º 10.637/02)". Neste caso, o sistema legal que dá suporte ao creditamento do PIS não traz a vinculação entre os valores incidentes

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13888.001608/2005-88

nas etapas anteriores, como ocorre com os referidos impostos. Para o caso do PIS “aos contribuintes foram atribuídas certas hipóteses em que o crédito é assegurado, baseando-se na aquisição de bens e serviços. nos custos, nas despesas e demais encargos, além da instituição de créditos presumidos”. É esta a lição da melhor doutrina;

c) **a legislação que instituiu o sistema da não-cumulatividade para as contribuições “não definiu o conceito de insumos e nem obrigou à utilização subsidiária da legislação do IPI para se extrair tal conceito”**. E, “como é de ampla sabença, o termo insumo, tem o mesmo sentido e significado na linguagem comum dentro de todo o território nacional - e até no estrangeiro (input, em inglês) -, isto é, representa cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à produção de produtos e serviços, como, por exemplo, matérias-primas, máquinas, equipamentos. capital. mão-de-obra. energia elétrica, etc.”;

d) entretanto, a Receita Federal, “a pretexto de interpretar e aplicar a legislação federal, maliciosa e ilegalmente, limitou o conceito de insumos nas Instruções Normativas 247/02 e 404/04”. Esta restrição representa “manifesto vício de ilegalidade”. O princípio da legalidade está insculpido na Constituição Federal (art. 5º, inc. II) e deve ser observado pela Administração conforme comanda o art. 37 da Carta Magna. Assim também ensina a melhor doutrina, e é este o entendimento prevalecente nos tribunais pátrios;

e) nestes termos, “afigura-se completamente indevida a glosa dos créditos auferidos pela manifestante, como aguarda e requer seja assim reconhecido por essa isenta instância julgadora”;

f) especificamente em relação às glosas relativas aos bens utilizados como insumos, estas não podem prevalecer porquanto “tratam-se de/ ferramentas operacionais, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar, na destilaria de álcool, os quais estão diretamente ligados ao processo produtivo, razão pelo qual deveriam ter sido admitidos pela autoridade fiscal”. Nesse sentido foi formulada a Solução de Divergência nº 12, de 2007, conforme ementa trazida à colação;

g) o mesmo vale em relação “aos combustíveis adquiridos para o transporte do produto para exportação e indispensáveis a atividade agroindustrial”, assim como “ao transporte da mão de obra que é indispensável em todo o processo de plantio, tratos culturais, colheita e industrialização”. Portanto, “sem combustível não há como se conceber o plantio, os tratos culturais, a colheita, o transporte e, por fim, a industrialização da cana-de-açúcar”. E não há que se alegar que os combustíveis não integram o produto final e, por isso, não gerariam direito a créditos de PIS. Isto porque, “consoante a orientação jurisprudencial é legítimo o crédito relativamente aos materiais que a despeito de não integrarem fisicamente o produto final, são consumidos e/ou inutilizados no processo produtivo”;

h) “no item de serviços utilizados como insumos, todas as glosas são equivocadas e indevidas, tendo em vista que todos os itens elencados pela fiscalização também estão diretamente ligados ao processo produtivo”. Neste sentido, destacam-se os serviços de manutenção da mecanização industrial e transporte de resíduos industriais (vinhaça) utilizados nas lavouras;

i) são também indevidas as glosas dos custos relacionados com armazenagem e transporte do produto para fins de exportação, inclusive as demais despesas portuárias. “Não há como negar que essas despesas estão diretamente ligadas ao processo produtivo”;

j) “não há dúvida de que os serviços de pessoas físicas mencionados (transporte de resíduos industriais - vinhaça - para aplicação na lavoura de cana-de-açúcar como

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.001608/2005-88

fertilizante, armazenagem de açúcar, etc), também se enquadram perfeitamente no conceito de insumos para efeitos de crédito da contribuição não cumulativa";

k) "no amplo conceito de aluguel de prédio deve ser enquadrado também o arrendamento de propriedades rurais, razão pela qual é legítimo o crédito pleiteado". É que, juridicamente, o imóvel rural pode ser considerado um "prédio rústico", como prescreve o art. 4.º do Estatuto da Terra (Lei n.º 4.504/64), conceito este posteriormente incorporado no texto da Lei n.º 8.629/93, que tratou da reforma agrária. Neste sentido, aplica-se à espécie o disposto no art. 110 do CTN.

l) o creditamento relativo a despesas de serviços portuários, assim como despesas de estadias (que "se referem ao custo adicional ao frete pela demora no recebimento da mercadoria pelo terminal portuário"), encontram respaldo no art. 3.º, inc. II, da Lei n.º 10.637/2002.

"Igualmente não há como se conformar com a glosa alusiva as despesas com exportação excluídas por proporcionalidade, porquanto tal exclusão vulnera a não-cumulatividade do PIS e da COFINS";

m) não podem prevalecer as glosas dos créditos "sobre veículos". Isto porque "os veículos são utilizados no transporte de insumos e bens de revenda e de produção, ou seja, produtos intimamente ligados com a atividade industrial e comercial".

Conclui a reclamante requerendo a reforma da decisão recorrida, para o fim de lhe ser integralmente reconhecido o direito creditório pleiteado.

Sobreveio então o Acórdão da DRJ/RPO, negando provimento à manifestação de inconformidade da Contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa à matéria que não tenha sido expressamente contestada.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se preliminar de cerceamento de defesa em face de alegada falta de envio dos motivos ensejadores das glosas procedidas pela fiscalização, os quais foram objetos de expressa contestação na peça reclamatória.

IMPUGNAÇÃO. ONUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA

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

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13888.001608/2005-88

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Para efeitos de apuração dos créditos da Cofins - Não cumulativa, entenda-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados A venda apenas as matérias primas, os produtos intermediários, 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.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Apenas os serviços diretamente utilizados na fabricação — Os produtos é que dão direito ao creditamento da Cofins - Não Cumulativa incidente em suas aquisições.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

A aquisição de combustíveis gera direito a crédito apenas quando utilizado como insumo na fabricação dos bens destinados à venda.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS COM FRETES NA VENDA DO PRODUTO FINAL E ARMAZENAGEM. CASO CONCRETO. IMPERTINÊNCIA.

Revelam-se impertinentes à espécie em julgamento os protestos acerca de alegadas glosas relativas as despesas com frete na venda do produto final e armazenagem, que não foram procedidas pela fiscalização, em face de vigência de norma autorizadora dos créditos para o período analisado.

RENUNCIA FISCAL. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. DESPESAS COM ALUGUEL DE PROPRIEDADE RURAL.

No contexto de interpretação restritiva de norma que implica em renúncia fiscal, não há como reconhecer o direito à apuração de créditos da Cofins - Não cumulativa em relação as despesas de aluguel de propriedade rural.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS DE EXPORTAÇÃO.

Em relação às despesas de exportação, apenas as despesas de frete do produto destinado à venda, ou de armazenagem, geram direito ao crédito da Cofins - Não cumulativa.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. MAQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos só podem gerar créditos da Cofins - Não cumulativa quando estes forem diretamente utilizados no processo de industrial, de fabricação dos bens destinados venda.

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls 340 a 365) a este Conselho, repisando os argumento expostos em sua manifestação de inconformidade.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.001608/2005-88

Em fls 412 a 567, foi juntado laudo técnico formulado pelos professores da Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz da Universidade de São Paulo - ESALQ/USP, a respeito do ciclo produtivo do açúcar e álcool, para fins de demonstrar a legitimidade dos créditos relativos a insumos pleiteados no presente processo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora

O recurso é tempestivo, bem como os demais requisitos de admissibilidade encontram-se devidamente preenchidos, nos moldes do Decreto 70.235/72, de modo que dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relato acima, a questão de mérito discutida nestes autos é já amplamente conhecida pelos julgadores do CARF. Trata-se do conceito de insumo para fins de apropriação de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade (artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.833/2003 e 10.637/2002)

Tanto a autoridade lançadora quanto a decisão recorrida aplicaram o entendimento das Instruções Normativas SRF n. 247/2002 e n. 404/2004, no sentido de restringir o direito crédito apenas às situações relacionadas nos referidos atos normativos infralegais.

Todavia, a necessidade de afastamento das referidas instruções normativas foi definitivamente resolvida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo tomando como parâmetro os critérios da essencialidade e/ou relevância. A ementa do julgado foi lavrada nos seguintes termos:

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. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE 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. 8 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.001608/2005-88

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. 543C 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 determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

O voto da Ministra Regina Helena Costa destacou o que o E. Tribunal Superior considerou pelos conceitos de *essencialidade ou relevância* da despesa, sendo que tal entendimento deve ser seguido por este Colegiado, de acordo com previsão regimental (artigo 62, §2º do RICARF):

Essencialidade – considera-se 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;

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.

A seu turno, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica n.º 63/2018, dispensando os procuradores de recorrerem quanto ao tema. Nessa oportunidade, o Órgão conceituou os mesmos critérios de essencialidade e relevância. Destaco os seguintes trechos de seu texto:

"(...) os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a) “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018, com a seguinte ementa:

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.001608/2005-88

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA 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 n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Considerando que as análises efetuadas até o presente momento nesse processo não consideram os citados critérios de essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento da Contribuição ao PIS e COFINS.

Por tudo quanto exposto, no intuito de analisar a validade dos atos administrativos e das informações indicadas pela Recorrente, entendo - com base no artigo 18, §3º do Decreto 70.235/72 - necessária a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento da controvérsia atinente aos *créditos* da Contribuição ao PIS e da COFINS. Assim, deve a autoridade fiscal de origem:

1. Intimar a Recorrente a apresentar demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR. Nesse item, a Recorrente deverá seguir a mesma ordem de glosas posta no Relatório Fiscal acostado ao Despacho Decisório, justificando porque considera que cada um dos bens ou serviços são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR;

2. . Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e documentos apresentados pela Recorrente (inclusive o laudo técnico de fls 412 a 567), tratando também sobre o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit n.º05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF);

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-002.756 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13888.001608/2005-88

Antes do retorno do processo a este CARF a Recorrente deve ser intimada para, se for de seu interesse, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias quanto aos documentos e informações apresentados.

É a resolução.

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz