



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



<b>Processo nº</b>	13963.000566/2005-18
<b>Recurso nº</b>	Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-010.362 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	27 de maio de 2021
<b>Embargante</b>	INDUSTRIA CARBONÍFERA RIO DESERTO LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO MATERIAL.  
OMISSÃO.

Não verificada contradição e omissão no acórdão embargado, cumpre rejeitar os embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)  
Liziane Angelotti Meira – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Salvador Candido Brandao Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semiramis de Oliveira Duro, Jose Adao Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocado(a)), Jucileia de Souza Lima, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do Despacho de Admissibilidade destes embargos de declaração:

*A embargante sustenta que o acórdão padece dos seguintes vícios:*

*1. Contradição entre a decisão pela possibilidade de creditamento de despesas vinculadas com a recuperação ambiental em razão de imposição do Poder Público e serem*

*essenciais ao processo produtivo com a decisão de não conceder o creditamento sobre as despesas as obrigações de natureza trabalhista impostas pelo Poder Público, que são necessárias e imprescindíveis ao processo produtivo;*

*2. Omissão quanto ao conceito de insumo estabelecido no RESP 1.221.170/PR, especialmente os critérios de essencialidade e relevância, proferido na sistemática de recursos repetitivos e de observância obrigatória pelos conselheiros do CARF;*

*3. Omissão quanto à Nota SEI PGFN/MF nº 63/2018;*

*4. Omissão, obscuridade e contradição quanto ao fato de a contribuinte não ter comprovado que os produtos foram aplicados no processo produtivo, em razão de que a glosa se restringia à questão do conceito de insumo.*

*Os embargos de declaração estão previstos no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF – aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma. Segundo Luiz Guilherme Marinoni<sup>1</sup>:*

*Obscuridade significa falta de clareza, no desenvolvimento das ideias que norteiam a fundamentação da decisão. Representa ela hipótese em que a concatenação do raciocínio, a fluidez das idéias, vem comprometida, ou porque exposta de maneira confusa ou porque lacônica, ou ainda porque a redação foi mal feita, com erros gramaticais, de sintaxe, concordância, etc. capazes de prejudicar a interpretação da motivação. A contradição, à semelhança do que ocorre com a obscuridade, também gera dúvida quanto ao raciocínio do magistrado. Mas essa falta de clareza não decorre da inadequada expressão da ideia, e sim da justaposição de fundamentos antagônicos, seja com outros fundamentos, seja com a conclusão, seja com o relatório (quando houver, no caso de sentença ou acórdão), seja ainda, no caso de julgamentos de tribunais, com a ementa da decisão. Representa incongruência lógica, entre os distintos elementos da decisão judicial, que impedem o hermeneuta de aprender adequadamente a fundamentação dada pelo juiz ou tribunal.”*

*Percebe-se que o cerne dos embargos diz respeito à omissão quanto à aplicação do julgamento proferido no RESP 1.221.170/PR. Referido acórdão foi publicado em 24/04/2018, tendo sido embargado pela Fazenda Nacional. Os embargos foram rejeitados em decisão publicada em 21/11/2018, com o seguinte teor:*

**ACÓRDÃO** Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento aos Embargos de Declaração, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs.

*Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria, Francisco Falcão e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.*

*Brasília/DF, 14 de novembro de 2018 (Data do Julgamento).*

**NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO MINISTRO RELATOR**  
*Atualmente, a consulta processual indica que o processo está com Recurso Extraordinário interposto pelo contribuinte sobrestado por repercussão geral no STF, tema 756, 265, conforme decisão monocrática publicada em 07/05/2020.*

*Verifica-se, assim, que a decisão se tornou definitiva no âmbito do STJ com a rejeição dos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional. Destarte, na data de julgamento do acórdão embargado, em 29/01/2019, a decisão deveria ser reproduzida pelos conselheiros, nos termos do artigo 62, §2º do Anexo II do RICARF.*

*No caso, a decisão em questão não mencionou o RESP 1.221.170/PR, mas adotou conceito similar, conforme abaixo:*

*“Disso tudo se conclui que a definição de “insumos” para efeito do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002 (PIS) e mesmo artigo da Lei n. 10.833/2003 (COFINS) exige que: a) não é preciso que ocorra o consumo do bem ou que a prestação do serviço esteja em contato direto com o produto, logo é possível admitir apenas o emprego indireto no processo produtivo; b) o bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los, consequentemente aqui se mostra importante a pertinência ao processo produtivo e por fim que a produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição e aqui chama à atenção a essencialidade ao processo produtivo.*

*A essencialidade do bem ou serviço é fundamental para que estes sejam considerados insumo. É importante que o processo produtivo dependa da aquisição do bem ou serviço e do seu emprego direto e inclusive o emprego indireto também.”*

*Embora o conceito utilizado se aproximou do efetuado pelo julgamento no STJ, este utilizou a “relevância” ao invés de “pertinência”, considerando aquela mais abrangente, conforme excerto do voto do Ministro-relator, adotando parte do voto da Ministra Regina Helena Costa:*

*“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 acepção 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.*

*No caso em tela, observo tratar-se de empresa do ramo alimentício, com atuação específica na avicultura (fl. 04e).*

*Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, os valores relativos às despesas efetuadas com "Custos Gerais de Fabricação", englobando água, combustíveis e lubrificantes, veículos, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual - EPI, materiais de limpeza, seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões) (fls. 25/29e).*

*Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.*

*Observando-se essas premissas, penso que as despesas referentes ao pagamento de despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, em princípio, inserem-se no conceito de insumo para efeito de creditamento, assim compreendido num sistema de não-cumulatividade cuja técnica há de ser a de "base sobre base". Todavia, a aferição da essencialidade ou da relevância daqueles elementos na cadeia produtiva impõe análise casuística, porquanto sensivelmente dependente de instrução probatória, providênciá essa, como sabido, incompatível com a via especial.*

*Logo, mostra-se necessário o retorno dos autos à origem, a fim de que a Corte a quo, observadas as balizas dogmáticas aqui delineadas, aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custos e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI."*

*A tese firmada no julgamento foi:*

*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.*

*Assim, é necessário que o julgamento proferido pelo STJ no RESP 1.221.170/PR seja reproduzido no acórdão embargado e que o colegiado aprecie as alegações sob o prisma da relevância, uma vez que do ponto de vista da essencialidade, o acórdão está consonante com o julgado proferido pelo STJ.*

*Passo à análise dos pontos embargados.*

***Contradição entre a decisão pela possibilidade de creditamento de despesas vinculadas com a recuperação ambiental em razão de imposição do Poder Público e serem essenciais ao processo produtivo com a decisão de não conceder o creditamento sobre as despesas as obrigações de natureza trabalhista impostas pelo Poder Público, que são necessárias e imprescindíveis ao processo produtivo A decisão apreciou a matéria nos seguintes termos:***

*“Evidentemente que no caso em tela não se está tratando de insumos aplicados na produção alimentícia, conforme o julgado administrativo colacionado, todavia, por outro lado, as despesas com a proteção do meio ambiente são geradas em função de uma imposição do Poder Público e neste caso é inexigível conduta diversa por parte do contribuinte. Além do que, é verdade que sem cumprir ao rígido controle ambiental, por certo que a empresa não estaria autorizada a extraír o carvão mineral, ou seja, estaria impossibilitada de realizar o seu processo produtivo.*

*Logo, comprehendo que deve ser reconhecido o direito aos créditos pleiteados para todas as despesas relacionadas de alguma forma com a recuperação do meio ambiente, ainda que não estejam relacionadas na planilha elaborada pela repartição de origem, uma vez que esses serviços são essenciais ao funcionamento da empresa, ou seja:*

*[...]Assim, seguindo esse raciocínio, não é possível reconhecer o direito creditório em relação às despesas com o transporte de funcionários, fornecimento de água, leite, pintura de banheiro, material de limpeza, material de escritório, refeição, vigilância, limpeza, encadernação, controle e prevenção de pneumoconiose, fornecer equipamento de proteção individual etc, pois estas despesas não podem ser consideradas insumo para efeito de creditamento, ainda que o Acordo Coletivo de Trabalho tenha obrigado a empresa a fornecer, equipamento de proteção aos funcionários, aquisição de caixas de papelão, bem como o fornecimento de água e leite aos seus funcionários. Por certo que estes dois últimos produtos, dentre outros, não apresentam nenhuma relação com o processo produtivo de uma mina de*

*extração de carvão mineral e por isso agiu bem a fiscalização em glosálos.”*

*Destaca-se que dentre os créditos glosados, constam equipamentos de proteção individual, que foram reconhecidos expressamente pelo STJ como relevantes (decorrentes de imposição legal) e portanto, há uma possível contradição com o mesmo fundamento que reconheceu o crédito relativo às despesas com meio-ambiente. Assim, admito os embargos de declaração neste ponto, para que o colegiado reaprecie as glosas sob o prisma da relevância proposta no RESP 1.221.170/PR.*

***Omissão quanto ao conceito de insumo estabelecido no RESP 1.221.170/PR, especialmente os critérios de essencialidade e relevância, proferido na sistemática de recursos repetitivos e de observância obrigatória pelos conselheiros do CARF***  
*Conforme exposto acima, admito os embargos neste ponto.*

***Omissão quanto à Nota SEI PGFN/MF nº 63/2018*** Sem razão, a embargante, pois apesar de a Nota referida versar sobre a aplicação do RESP 1.221.170/PR, não há obrigatoriedade de os conselheiros do CARF adotarem os atos proferidos pela PGFN.

***Omissão, obscuridade e contradição quanto ao fato de a contribuinte não ter comprovado que os produtos foram aplicados no processo produtivo, em razão de que a glosa se restringia à questão do conceito de insumo*** Sem razão a embargante, pois a prova que se exigiu foi prova de utilização no processo produtivo e não a prova documental do lançamento contábil do insumo. Por certo, tanto a tese de insumo do IRPJ defendida pela embargante, quanto à tese defendida pela Receita Federal do Brasil foram afastadas pelo julgamento no RESP 1.221.170/PR e pelo conceito de insumo adotado no voto, que se aproxima do exposto no julgado do STJ.

Assim, tanto uma quanto outra envolvem matéria probatória para aplicação da tese, não se resumindo, como alega a embargante, em matéria exclusiva de direito.

### **CONCLUSÃO**

*Com base nas razões acima expostas, admito, parcialmente, os embargos de declaração opostos pelo contribuinte para que o colegiado aprecie os insumos sob o prisma do critério da relevância adotada no RESP 1.221.170/PR, que deve ser reproduzido no acórdão, nos termos do artigo 62, §2º do Anexo II do RICARF . Encaminho os autos para inclusão em pauta de julgamento.*

Portanto, os embargos foram admitidos para que o colegiado aprecie os insumos sob o prisma do critério da relevância adotada no RESP 1.221.170/PR, que deve ser reproduzido no acórdão, nos termos do artigo 62, §2º do Anexo II do RICARF.

## Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

A embargante traz argumentos de que as despesas com de segurança do trabalho e medicina do trabalho não foram tratadas na decisão embargada. Retoma trecho em que afirma que foi juntada Convenção Coletiva de Trabalho:

27. **Consoante evidencia a anexa e impositiva Convenção Coletiva de Trabalho (doc. 03)**, extremamente “dura” e complexa neste setor de mineração de carvão já há anos em Criciúma/SC – face às particularidades intrínsecas a esse mesmo setor e às efetivas duras condições de trabalho naturalmente impostas aos mineiros em uma mina de carvão -, todos estes itens cujos créditos restaram também glosados são de atendimento absolutamente obrigatório pela empresa contribuinte.

28. Se não oferecer e manter regularmente e à disposição dos empregados todo o que esta Convenção especificamente compromissado, não terá tal indispensável força de trabalho e, portanto; inexistirá a produção do carvão mineral, ainda não automatizada a ponto de não ter qualquer dependência da mão-de-obra humana.

29. São itens assim obrigatórios, no que não restrito apenas à remuneração/salário dos empregados (doc. 03): transporte gratuito, controle e prevenção de pneumoconiose, equipamento de proteção individual, mudas de roupa, água potável e leite, exames médicos e laboratoriais, fornecimento de lanche/marmitas, assistência ao trabalhador acidentado, vale alimentação, etc.

(...)

32. Inegável, pois, que bens e serviços igualmente obrigatórios à manutenção da produção da empresa, visto que sem seus empregados, custo de produção indispensável, cessaria completamente a exploração e produção do carvão mineral que caracteriza sua atividade operacional. O valor da remuneração destes empregados e outras quaisquer pessoas físicas a serviço da

empresa não enseja direito a crédito, porém; todo e qualquer outro gasto pago a pessoas jurídicas igualmente contribuintes da COFINS/PIS, **especialmente os impositivos e de natureza assim obrigatória** (doc. 03), indispensáveis E OBRIGATÓRIOS para a manutenção desta força de trabalho operativa em regulares condições, obviamente se constitui em insumo de produção autorizador do cálculo e aproveitamento dos créditos da COFINS/PIS. Nisto, também e destarte, a serem assim integralmente canceladas as glosas fiscais correspondentes perpetradas. (grifou-se).

No entanto, na decisão embargada, de forma direta, não se admitiu a dedução dessas despesas como insumo, mesmo que estejam previstas em Convenção Coletiva de Trabalho e constituam obrigação da Embargante, nos seguintes termos:

*Assim, seguindo esse raciocínio, não é possível reconhecer o direito creditório em relação às despesas com o transporte de funcionários, fornecimento de água, leite, pintura de banheiro, material de limpeza, material de escritório, refeição, vigilância, limpeza, encadernação, controle e prevenção de pneumoconiose, fornecer equipamento de proteção individual etc, pois estas despesas não podem ser consideradas insumo para efeito de creditamento, ainda que o Acordo Coletivo de Trabalho tenha obrigado a empresa a fornecer, equipamento de proteção aos funcionários, aquisição de caixas de papelão, bem como o fornecimento de água e leite aos seus funcionários. Por certo que estes dois últimos produtos, dentre outros, não apresentam nenhuma relação com o processo produtivo de uma mina de extração de carvão mineral e por isso agiu bem a fiscalização em glosálos.*

Diante do exposto, voto no sentido de não acolher os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)  
Liziane Angelotti Meira