



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



**Processo nº** 13984.001520/2005-78  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-003.501 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de abril de 2023  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** MADEPAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para que se tomem as seguintes providências: (i) a Unidade Preparadora deverá intimar o Recorrente para apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo e indicando, de forma minuciosa, qual a relevância e a essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base à tomada de créditos, tendo-se em conta a decisão do STJ no julgamento do RESP 1.221.170, o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018, (ii) com base no laudo e nos demais documentos constantes dos autos, e tendo-se em conta o atual entendimento da Administração tributária acerca do conceito de insumos, a autoridade administrativa deverá reanalisar os créditos pleiteados pelo Recorrente, elaborando, ao final, relatório circunstanciado conclusivo e (iii) após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, após o quê deverão os presentes autos retornar a este Conselho para prosseguimento.

Hélcio Lafeta Reis – Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (suplente convocado(a)), Hélcio Lafeta Reis (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls 330 apresentado em face de decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida no âmbito da DRJ/SC de fls. 287, que decidiu pela procedência parcial da Manifestação de Inconformidade de fls 246, restando o crédito de Pis não cumulativo glosado em parte.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos:

“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento do montante de R\$29.742,05, referente a créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS não-cumulativa, decorrentes das operações da interessada com o mercado externo, relativos ao segundo trimestre de 2005.

Na apreciação do pleito - Despacho Decisório n.º 293/2007, às folhas 208 a 226, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Lages/SC por reconhecer parcialmente o direito creditório postulado, ao considerar o valor de R\$ 22.214,27 como o saldo dos créditos da contribuição ao PIS não-cumulativa, passível de ressarcimento - mercado externo - ao final do segundo trimestre de 2005, após a dedução da contribuição apurada no mesmo trimestre.

O deferimento apenas parcial do direito creditório, conforme Despacho Decisório, deu-se em virtude da glosa dos seguintes créditos apurados pela contribuinte:

(a) bens utilizados como insumos:

- não integram o custo dos insumos adquiridos os valores correspondentes ao Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI;

- as aquisições de equipamentos de proteção individual (EPI) e de combustíveis e lubrificantes utilizados exclusivamente no transporte de matéria-prima, produtos acabados e pessoal, bem como aqueles consumidos no parque fabril, não geram créditos;

os materiais de embalagem utilizados exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte não têm por objetivo agregar valor aos mesmos e não fazem parte dos insumos cujas aquisições permitiriam a apuração de créditos da não-cumulatividade;

- a aquisição de partes ou peças de reposição de máquinas industriais não corresponde a insumo do processo produtivo da contribuinte;

- a falta de comprovação das operações de aquisição/transferência de matéria-prima (pinus em pé) para industrialização - CFOP 1.151, em virtude da falta de documentação fiscal, bem como da fragilidade dos documentos apresentados - notas fiscais de entrada, da falta de comprovação dos pagamentos e da ligação existente entre as pessoas jurídicas Apolo Investimentos e Serviços S/C Ltda. e Angewal Investimentos e Serviços Ltda., cujos representantes legais são os mesmos da contribuinte; ressalta a autoridade fiscal que as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes;

(b) serviços utilizados como insumos:

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.501 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13984.001520/2005-78

- falta de comprovação das aquisições de serviços, mesmo sendo intimada a apresentar cópias das notas fiscais;

- a autoridade fiscal afirma que a contribuinte cometeu erro de fato no preenchimento do valor registrado no mês de junho de 2005 no Dacon e, portanto, corrigido;

(c) despesas de energia elétrica:

- não se caracterizam como consumo de energia elétrica nos estabelecimentos os valores pagos relativos a multas, juros, parcelamentos, tributos não incorporados ao preço da energia e outros pagamentos feitos a terceiros, ainda que cobrados na própria fatura de energia elétrica;

(d) despesas de aluguéis de prédios:

- erro de fato referente ao preenchimento do Dacon impõe a redução a zero do valor ali registrado a título de despesas de aluguéis de prédios locais de pessoas jurídicas;

(e) despesas de contraprestação de arrendamento mercantil:

- o valor registrado como contraprestação de arrendamento mercantil, no mês de abril/2005, refere-se a encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, o que reduz a zero o valor da contraprestação de arrendamento mercantil;

(f) encargos de depreciação do ativo imobilizado:

- fornecedor não identificado: intimado a indicar o número do CNPJ do fornecedor do bem, o contribuinte não logrou êxito em fazê-lo, impossibilitando a análise;

- bens não utilizados diretamente na produção: considerando as informações prestadas pelo contribuinte e a natureza dos equipamentos não se pode garantir que representam bens utilizados diretamente na produção ou se fazem parte de estoques de partes e peças utilizadas; na composição de outros bens do ativo imobilizado;

(g) crédito presumido referente a estoque de abertura:

- a contribuinte apurou créditos presumidos referentes a estoque de abertura em relação à conta "almoxarifado", entretanto, estão incluídos na conta estoques de materiais de embalagem, combustíveis, lubrificantes e materiais de segurança, os quais não dão direito a crédito;

(h) participação percentual das receitas de exportação:

não houve confirmação de valores informados como receita de exportação;

houve receitas decorrentes de vendas de bens do ativo imobilizado não informadas no Dacon, nos meses de abril e junho de 2005, as quais modificam a participação proporcional das receitas decorrentes de operações com o mercado externo em relação ao total das receitas auferidas pela contribuinte;

- foram identificadas receitas financeiras reconhecidas pela contribuinte que não haviam sido informadas no Dacon, as quais modificam a participação proporcional das receitas decorrentes de operações com o mercado externo em relação ao total das receitas auferidas pela contribuinte.

Inconformada com o não deferimento integral de seu pleito, encaminhou a contribuinte a manifestação de inconformidade às folhas 234 a 245, na qual, após a descrição dos fatos, solicita o restabelecimento integral do crédito pleiteado. E fundamenta no item / - Bens utilizados como insumo que:

(a) diferente do que afirma a autoridade fiscal, o IP1 foi deduzido da base de cálculo dos créditos;

(b) as aquisições de material de segurança (EPI) e de combustíveis e lubrificantes, utilizados no transporte de pessoal da fábrica e das pessoas que são deslocadas diariamente até o local da extração da floresta (toras para a serraria) ou consumidos no parque fabril com empilhadeiras, caminhões e tratores, se prestam à geração de créditos;

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.501 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.001520/2005-78

(c) as aquisições de partes ou peças de reposição de máquinas industriais são insumos no processo produtivo;

(d) os materiais de embalagem são utilizados no acondicionamento dos produtos - portas - para fins de transporte do produto em contêineres que vão ao exterior;

afirma que as embalagens são úteis e necessárias, sem as quais não é possível o transporte dos produtos acabados;

(e) os filtros automotivos são materiais de reposição e devem ser incluídos na base de cálculo dos créditos;

(f) os reflorestamentos são adquiridos por contrato de pessoas jurídicas (ligadas ou não) e seu valor é pago segundo negociação prévia estabelecida neste contrato; a emissão de notas fiscais para transferência da área de reflorestamento rural até o parque fabril é determinada conforme a necessidade de matéria-prima para produção, portanto, o pagamento não coincide com o corte e a extração das árvores, por serem independentes entre si. Explica a contribuinte:

A reclamante tem a sua disposição algum critério para efetuar o crédito da contribuição: (i) pelo contrato — COMPRA - lançá-lo no estoque e aproveitar o crédito de imediato neste momento e ou (ii) quando corta as árvores com transferência do reflorestamento até o parque fabril - CONSUMO - quando a mercadoria (toras) entrou no processo produtivo, ou seja o custo acompanha a receita. O agente fiscal divagou e criou um terceiro método: pagamento do contrato x abate e transferência das árvores para o parque fabril, ou seja, pagamento acompanha o corte.

Sob o título Serviços utilizados como insumos (item II), a contribuinte alega que o disposto no artigo 3º, inciso II da Lei nº 10.637/2002 permite apuração de critérios com base nas aquisições de serviços utilizados como insumos como é o caso dos serviços de fumigação (tratamento sanitário para eliminação de fungos da madeira) quando já estiver no container. Afirma a contribuinte que tais serviços são necessários para a atividade econômica de exportação de madeira e é exigência da Organização Internacional do Comércio, cujo custo é assumido pela empresa exportadora, sendo custo usual, necessário, útil para a atividade.

No tópico denominado /// - Custos de energia elétrica como insumo, a contribuinte alega que a autoridade fiscal glosou valores que estão especificados na lei - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Em IV — Despesas de aluguéis de prédio, a contribuinte alega que as despesas de aluguéis de prédios quando o ônus for suportado pelo vendedor dá direito a crédito da contribuição não-cumulativa, segundo a revisão do artigo 3º inciso IV da Lei nº 10.637/2002. Explica que o valor da despesa foi informado no Dacon na linha 5 do mês (fev junho de 2005, quando deveria ser na linha 3; solicita, assim, considerar tal despesa como serviços de insumo.

Sob o título V — Despesas de contraprestação de arrendamento mercantil, a contribuinte alega que o valor contabilizado na linha denominada contraprestação de arrendamento mercantil refere-se a encargos de depreciação.

No tópico IV - Encargos de depreciação do ativo imobilizado, a contribuinte afirma que (a) o fornecedor do exterior não tem CNPJ; (b) os terminais de vídeo estão ligados a máquinas de produção e, portanto, são partes integrantes delas; (c) o cronômetro que controla o tempo de processo das máquinas de produção está ligado diretamente à produção.

No último tópico das contestações - VII - Crédito presumido referente a estoque de abertura, a contribuinte argumenta que a autoridade fiscal fez a exclusão do crédito presumido com base na suposição de que não dão direito a créditos os estoques de embalagens, combustíveis, lubrificantes, materiais de segurança.”

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.501 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13984.001520/2005-78

A ementa do acórdão de primeira instância foi publicada com o seguinte conteúdo e resultado de julgamento:

“ASSUNTO : PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. DACON. ANÁLISE DO CRÉDITO.

A utilização dos créditos das contribuições do PIS e da Cofins, apurados na sistemática da não-cumulatividade, é estabelecida pelo contribuinte por meio do Dacon, não cabendo a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de custos e despesas não informados ou incorretamente informados no respectivo Dacon.

ASSUNTO : CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS / PASEP

Ano-calendário: 2005

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; 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; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IPI A RECUPERAR.

EXCLUSÃO DA BASE (DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS.

COMPROVAÇÃO.

O Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI a recuperar não compõe a base de cálculo dos créditos das contribuições não-cumulativas. Na falta de provas, deve-se cancelar a glosa promovida sob o fundamento de que o contribuinte incluiu o IPI na base de cálculo dos créditos.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Somente dão direito a crédito no âmbito do regime da não-cumulatividade, as aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. INSUMOS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As partes e peças adquiridas para manutenção de máquinas e equipamentos, para que possam ser consideradas como insumos, permitindo o desconto do crédito correspondente da contribuição, devem ser consumidas em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação/beneficiamento, e, ainda, não podem representar acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.501 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13984.001520/2005-78

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. COMPRA PARA RECEBIMENTO FUTURO. INSUMOS. MOMENTO DA APROPRIAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA AQUISIÇÃO.**

Nas operações de compra para recebimento futuro, o creditamento relativo à aquisição de insumos deve ser efetivado quando da entrega das mercadorias no estabelecimento do adquirente. Neste caso, a comprovação da aquisição de insumos se dá em dois momentos distintos: (a) quando da compra dos bens a serem utilizados como insumos no processo produtivo e (b) quando da entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

Somente a aquisição de serviços efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação de produtos destinados à venda gera direito de créditos da não-cumulatividade.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

Somente dão direito a crédito no âmbito do regime da não-cumulatividade os valores gastos com o consumo de eletricidade, não sendo considerados créditos os valores pagos a outro título as empresas concessionárias de energia elétrica.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM DEPRECIÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

No âmbito do regime da não-cumulatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos, a título de depreciação, calculados em relação a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou os argumentos da manifestação de inconformidade, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes do regimento interno.

É o relatório.

**Voto.**

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, os precedentes, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se esta Resolução.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.501 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.001520/2005-78

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o centro da lide envolve a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo e também a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumos, dentro desta sistemática.

De forma majoritária este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, antigamente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, adotada por parte contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Tal discussão retrata, em parte, a presente lide administrativa.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

No mencionado julgamento, o Superior Tribunal de Justiça determinou expressamente a ilegalidade das IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, que limitavam a hipótese de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos aos casos em que os dispêndios eram realizados nas aquisições de bens que sofriam desgaste e eram utilizados somente e diretamente na produção.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, identificar a relevância, essencialidade e em qual momento e fase do processo produtivo e das atividades da empresa estão vinculados.

Analisar a matéria sem considerar a atividade econômica do contribuinte pode equivaler à aplicação da ilegal exigência constante nas mencionadas instruções normativas e pode configurar a não observância dos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170 / STJ. O espaço hermenêutico, diante do voto vencedor da Ministra Regina Helena Costa ao mencionar expressamente a atividade econômica do contribuinte, é limitado. Cadastrado sob o n.º **779** no sistema dos julgamentos repetitivos, o voto vencedor fixou as seguintes teses:

**“É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.”**

**“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.”**

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.501 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.001520/2005-78

Ou seja, para fins jurídicos de aproveitamento de crédito e interpretação do conceito de insumos, somente o voto vencedor que fixou as teses é o voto que pode ser levado em consideração na leitura do Acórdão do REsp 1.221.170 / STJ.

Na obra que escrevi em 2021, “Aproveitamento de Crédito de Pis e Cofins Não-cumulativos Sobre os Dispendios Realizados nas Aquisições de “Insumos Pandêmicos”, tratei das correntes hermenêuticas relacionadas à mencionada decisão do STJ:

“As jurisprudências de ambos os poderes ganharam corpo, até que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recurso repetitivo (nos termos dos Art. 1.036 e seguintes do CPC), no julgamento do REsp 1.221.170/PR, também adotou um conceito médio de insumo e delimitou as seguintes teses, resumidas nos trechos selecionados e transcritos a seguir:

"EMENTA 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 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. 3.º, II, da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei n.º 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.

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 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.”

Para entender os demais conceitos que foram adicionados por este julgamento do STJ ao histórico desta matéria, como o conceito de essencialidade e relevância, é vital que o voto da ministra Regina Helena Costa, o voto vencedor, seja lido e analisado com detalhes. Segue um dos trechos do voto da ministra que merece destaque para o melhor entendimento da questão:

“(…).**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

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.501 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.001520/2005-78

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.(...)” (negrito pelo autor do presente artigo)

O julgamento do REsp 1.221.170/PR, por possuir um conceito médio de insumo, ao fim, nada mais fez do que confirmar o entendimento majoritário que foi criado e sedimentado, de forma pioneira, no âmbito do CARF.

Apesar de existir uma minoritária dúvida a respeito, a interpretação do julgamento em comparação com a jurisprudência do CARF e em comparação com alguns dos precedentes do Poder Judiciário, assim como em consideração ao que foi disposto na legislação e em suas exposições de motivos, é possível concluir que o STJ confirmou a tese intermediária dos insumos, em moldes muito semelhantes aos moldes criados pela jurisprudência do CARF.

Não existem diferenças vitais que comprometam o entendimento adotado pelo CARF ou pelo Poder Judiciário a respeito da posição intermediária.

O que realmente mudou com o julgamento foi a obrigatoriedade de aplicar o conceito intermediário de insumo, de forma que aquela linha minoritária de conselheiros do CARF e juízes do Poder Judiciário que ainda defendiam a tese mais restrita ou a tese mais ampla do insumo passaram a curvar seus entendimentos para atender e respeitar o conceito intermediário.

O julgamento em sede de recurso repetitivo possui o objetivo de concretizar os princípios da celeridade na tramitação de processos, da isonomia de tratamento às partes processuais e da segurança jurídica e vincula o Poder Judiciário, assim como possui aplicação obrigatória no conselho, conforme Art. 62 de seu Regimento Interno, que determina o seguinte:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)”

Ainda que a mencionada decisão não tenha transitado em julgado e que o STF ainda não tenha apreciado a questão, é prático lembrar que o Poder Público tem o dever e a permissão para aplicar o entendimento consubstanciado no julgamento do REsp1.221.170/PR.”

Portanto, com base nas razões expostas, o julgamento deve ser convertido em diligência para que os insumos sejam devidamente analisados.

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto no artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, para que se tomem as seguintes providências: (i) a Unidade Preparadora deverá intimar o Recorrente para apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.501 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.001520/2005-78

produtivo e indicando, de forma minuciosa, qual a relevância e a essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base à tomada de créditos, tendo-se em conta a decisão do STJ no julgamento do RESP 1.221.170, o Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018 e a Nota SEI/PGFN n.º 63/2018, (ii) com base no laudo e nos demais documentos constantes dos autos, e tendo-se em conta o atual entendimento da Administração tributária acerca do conceito de insumos, a autoridade administrativa deverá reanalisar os créditos pleiteados pelo Recorrente, elaborando, ao final, relatório circunstanciado conclusivo e (iii) após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, após o quê deverão os presentes autos retornar a este Conselho para prosseguimento.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.