



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



**Processo nº** 13984.720007/2010-47  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-003.503 – 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, (iii) verificar a procedência das alegações apresentadas em Recurso Voluntário acerca da existência de erros materiais nos cálculos apresentados pela DRJ e (iv) 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. 482 apresentado em face de decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida no âmbito da DRJ/PE de fls. 453 que decidiu pela procedência parcial da Manifestação de Inconformidade de fls. 395, apresentada em oposição às glosas constantes no Despacho Decisório de fls. 345.

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 Pedidos Eletrônico de Ressarcimento n.º 40681.57627.040308.1.1.09-9161, indicando créditos da Cofins - Exportação, apurada no regime não-cumulativo, referente ao 4º trimestre de 2007, no valor correspondente a R\$ 186.346,64, para o qual o sujeito passivo apresentou a Declaração de Compensação n.º 41433.93934.130509.1.3.09-5308 e 04342.65604.300109.1.3.09-4513.

2. A unidade de origem (DRF/Lages SC) emitiu o Despacho Decisório NURAC/DRF/LAG N.º 109/2010, reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, mediante os seguintes fundamentos, em síntese:

2.1. A empresa pleiteante apurou crédito do regime não-cumulativo sobre receitas de exportação da Cofins, relativo ao 4º trimestre de 2007. Foi utilizado o método do rateio proporcional, tendo sido glosados alguns dos créditos indicados conforme a seguir exposto.

Bens utilizados como insumos 2.2. Alguns itens adquiridos não foram considerados insumos, à luz da legislação do PIS e da Cofins, pois referem-se tais aquisições a partes e peças de consumo ou reposição destinadas à manutenção do parque fabril e à manutenção de dispositivos de transporte interno de produtos elaborados e em elaboração, equipamentos de proteção individual (EPI) e graxa.

2.2.1. Indica que a nota fiscal de saída n.º 53156, fl. 19912, refere-se a trimestre calendário diverso do que está sob análise.

2.3. Algumas das aquisições de combustíveis e lubrificantes não guardam relação direta com a atividade produtiva do contribuinte (transporte de insumos, produtos e pessoal).

Também foram glosados os créditos referente a aquisições de graxa, não considerada lubrificante.

2.4. Foram identificadas Notas Fiscais de entrada utilizando o CFOP 1.151 (Transferência para industrialização ou produção rural), emitidas pelo estabelecimento matriz contra ele mesmo. A autoridade fiscal verificou que esta operação tratava-se de "compra para recebimento futuro", comum no ramo madeireiro, quando são adquiridas árvores em pé, em fase de crescimento ou não, para posterior retirada e transporte. Porém, estas aquisições de reservas florestais sujeitam-se à exaustão, por se tratarem de bens classificados no Ativo Permanente<sup>3</sup>, não havendo previsão legal para que estes custos originem crédito de PIS/Cofins.

Serviços utilizados como insumos 2.4. Foram identificados na planilha e nas notas fiscais fornecidas pelo sujeito passivo (fls. 220-221) serviços utilizado como insumo

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.503 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13984.720007/2010-47

que não permitem o desconto de crédito, no caso, conhecimento de transporte (transporte de bens). A autoridade fiscal elaborou demonstrativo detalhando os serviços desconsiderados no levantamento do direito creditório em tela.

Das despesas com Energia Elétrica 2.5. Foram glosados valores pagos a título de multas, juros, parcelamentos, tributos não incorporados ao preço da energia elétrica e outros pagamentos efetuados a terceiros, ainda que cobrados na própria fatura de energia elétrica.

Dos encargos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado 2.6. Foram glosados encargos de depreciação de bens considerados como não utilizados diretamente na produção, tais como equipamentos de informática e automação de escritórios, equipamentos de medição e gerenciamento das linhas de produção, máquinas utilizadas exclusivamente na manutenção do parque fabril, equipamentos utilizados no tratamento de resíduos e no transporte de insumos, produtos em elaboração e acabados.

Da cessão de créditos do ICMS e das receitas financeiras 2.7. Foram identificadas operações de cessão onerosa de créditos do ICMS a terceiros. Este tipo de operação, por se equiparar a verdadeira alienação de direitos, origina receita tributável do PIS e da Cofins. Assim, foram efetuados ajustes na participação proporcional das receitas decorrentes de operações com o mercado externo, em relação às receitas totais do contribuinte, bem como no valor da contribuição a pagar.

2.8. Foram constatadas receitas financeiras que não estavam informadas pelo contribuinte no DACON. Apesar de não afetarem os valores dos débitos apurados das contribuições, tendo em vista que são excluídas da base de cálculo, tais valores modificam a participação proporcional das receitas decorrentes de operações no mercado externo, em relação ao total das receitas auferidas pelo contribuinte.

2.9. Assim, foram recalculados os percentuais de rateio e efetuado o levantamento do crédito do 4º trimestre de 2007, reconhecendo-se o montante passível de ressarcimento de R\$ 155.625,05, homologando as compensações até o limite reconhecido.

3. Após ser regularmente cientificado do resultado em 06/05/2010, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade em 19/05/2010 argumentando, em síntese, que:

3.1. Utilizando-se do conceito de insumos contido na Solução de Consulta DISIT02 nº 45/2003, passou a declinar os motivos de sua oposição às glosas e ajustes efetuados.

Das peças de reposição 3.2. Sobre as peças de reposição glosadas, assevera que teria direito ao crédito do PIS sobre tais itens. Justifica que as peças de reposição são correias utilizadas na manutenção das máquinas, as quais sofrem grande desgaste no processo de serragem, secagem e confecção das portas. Cita Soluções de Consulta4 para amparar seu direito.

Dos combustíveis e lubrificantes 3.3. Entende que não procede a glosa das aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte de matéria-prima e de produtos acabados até o porto e o consumo interno no parque fabril, tendo em vista que estes itens são consumidos na produção ou fabricação dos bens.

3.4. Em relação à glosa nas aquisições de graxa, sustenta que o conceito da ANP, colhido pela própria Fiscalização, deixa claro que esta é um lubrificante com consistência semi-sólida utilizada com a mesma finalidade de um lubrificante líquido. Além disso, a legislação usa a expressão "lubrificantes" de forma clara, porém absolutamente genérica, não havendo previsão para "óleo lubrificante" ou "lubrificante líquido" em oposição ao "semisólido".

Da nota fiscal pertencente a outro trimestre 3.5. Esclareceu que a nota fiscal nº 53156, apontada pela fiscalização como sendo pertencente a outro trimestre, refere-se à aquisição de painéis de madeira, foi emitida em 29/09/2007, porém a entrada no seu estabelecimento teria ocorrido em 02/10/2007, o que lhe confere direito ao crédito.

Da aquisição de madeira de reflorestamento (matéria-prima adquirida com CFOP 1.151)

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.503 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.720007/2010-47

3.6. Aponta equívoco da fiscalização no que tange à aquisição de insumo (madeira)

da empresa Apolo Investimentos e Serviços Ltda. Junta contrato para comprovar que teria adquirido árvores localizadas em terreno de propriedade da empresa vendedora, ficando responsável pela derrubada e retirada das mencionadas árvores.

3.7. Alega que a questão restringe-se à comprovação da efetiva aquisição do insumo e não de florestas para extração, como pretendeu o Fisco interpretar. Afirma que o pagamento ocorreria nos meses subsequentes à compra, prestando esclarecimentos de que forma foram efetuados os pagamentos, mencionando que firmou Termo de Homologação e Conversão de Pagamentos em Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC). Justifica que a aquisição da madeira teria ocorrido parte em 2006 e parte em 2007. Aduz que o retirar a madeira, passou a deter a posse dessas matérias-primas, sendo que, para movimentá-las da floresta para a indústria, utilizou as notas fiscais com o CFOP 1.1515, uma vez que a madeira já havia passado para sua propriedade. Segundo o recorrente, o que garante a comprovação da compra do insumo são as notas fiscais e não o efetivo pagamento.

Dos serviços utilizados como insumos 3.8. Relativamente à exclusão de serviços contratados da base de cálculo de créditos do PIS, alega que os indigitados serviços correspondem a fretes utilizados pela recorrente para o transporte das correias e peças de reposição, utilizados pelo recorrente no processo de industrialização, segundo já explanado.

Das despesas com energia elétrica 3.9. Justifica que a glosa com despesas de consumo de energia elétrica é indevida, pois os valores pagos a terceiros e outros tributos foram efetivamente suportados pelo recorrente. Ademais, os apontados valores foram tributados pela contribuição em exame haja vista que constituem receitas da empresa concessionária de fornecimento de energia elétrica.

Dos encargos de depreciação de bens 3.10. Disse que a fiscalização glosou encargos de depreciação de bens sob a argumento de que os bens não são utilizados diretamente na produção. Afirma que as apontadas glosas referem-se aos seguintes grupos de bens:

(i) bens utilizados como benfeitorias: trata-se das redes elétricas utilizadas no pré-corte, na serraria e na sala de pintura (ii) bens utilizados no transporte de insumos e matéria-prima: são os trilhos transferes, esteiras, carro transferidor, pista de roletes, rolos transportadores e carrinho de transporte de materiais.

(iii) bens utilizados na manutenção do parque fabril: refere-se esmeril monofásico e transformador trifásico.

(iv) bens utilizados no tratamento de resíduos: estão incluídos os exaustores, sistemas de ar e painel eletrônico.

3.11. Tece comentários sobre a essencialidade dos itens acima, aduzindo que inexistem motivos para a glosa.

Da tributação da cessão de créditos do ICMS 3.12. Explica que a operação de cessão de créditos do ICMS não se enquadra no conceito de receita, eis que se tratam de mero ingresso, recuperação de uma despesa, não podendo, portanto, compor a base de cálculo do PIS. Mesmo que fosse receita, o que não é, justifica que decorrem de exportação e estaria imune do PIS, por força da EC n.º 33/2001. Cita decisão judicial (TRF4) para justificar seu entendimento e aduz que a Medida Provisória n.º 451, de 15/12/2008, é interpretativa podendo ser aplicada retroativamente, uma vez que surgiu para esclarecer o entendimento de que os valores decorrentes da transferência de créditos do ICMS a terceiros não podem ser incluídos na base de cálculo do PIS.

Do pedido 3.13. Ao final, requer que sua manifestação de inconformidade seja julgada procedente, fazendo incluir na base de cálculo dos créditos da Cofins o montante de R\$ 371.039,25 e excluir da base de cálculo da Cofins os valores correspondentes à cessão de crédito do ICMS (R\$ 99.975,42).”

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.503 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13984.720007/2010-47

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

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

Ementa:

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos da Cofins na aquisição de bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

Para efeitos de desconto de crédito da Cofins não-cumulativa, entende-se por insumos aqueles 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.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. GRAXA.

Por não se classificar como lubrificante, os gastos com graxa não geram direito a crédito, a ser descontado do PIS e da Cofins apurados no regime não-cumulativo.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA.

Por expressa previsão legal, dão direito a crédito os valores gastos com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não gerando crédito o valor incluído na fatura correspondente à contribuição para o custeio da iluminação pública, os encargos financeiros cobrados na fatura de energia elétrica a título de juros, multa e correção monetária.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

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 ou na prestação de serviços.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS.

No âmbito do regime da não-cumulatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos, a título de depreciação, calculados em relação a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITOS DE ICMS A TERCEIROS. RE 606.107/RS. REPERCUSSÃO GERAL. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. POSSIBILIDADE.

Por meio da Nota PGFN/CRJ/Nº 1.486/2013, o RE 606.107/RS, que tratou da incidência do PIS e da Cofins sobre a cessão de créditos do ICMS, foi incluído na Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer, elaborada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por ter sido julgado sob o rito de repercussão geral (543-B do CPC) contra os interesses da Fazenda Nacional. A observância de tese firmada pelos Tribunais Superiores na sistemática do art. 543-B do CPC acarreta a possibilidade de restituição do indébito e de compensação, nos termos da legislação em vigor (Parecer

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.503 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.720007/2010-47

PGFN/CDA/CRJ n.º 396, de 11 de março de 2013, aprovado em 05/07/2013, por despacho do Sr. Ministro da Fazenda).

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

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.

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.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.503 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.720007/2010-47

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.º779 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 Leis10.637/2002e10.833/2003.”**

**“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.”**

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 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. 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

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.503 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.720007/2010-47

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 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,

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.503 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13984.720007/2010-47

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.

Outro ponto que merece destaque são as alegações relativas à existência de erros materiais nos cálculos apresentados em conjunto com o acórdão recorrido.

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 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, (iii) verificar a procedência das alegações apresentadas em Recurso Voluntário acerca da existência de erros materiais nos cálculos apresentados pela DRJ e (iv) 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.