



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15578.000345/2008-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-005.073 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de maio de 2018  
**Matéria** DCOMP-COFINS  
**Recorrente** COMPANHIA COREANO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO -  
KOBRASCO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

COFINS. PIS. INSUMOS. CONCEITO. STJ. ESSENCIALIDADE/RELEVÂNCIA.

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. 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, conforme entendeu o STJ no REsp nº 1.221.170/PR, julgado na sistemática do art. 543-C do antigo CPC (arts. 1036 e ss. do novo CPC), que endossa o posicionamento que já vinha prevalecendo neste tribunal administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, em relação a créditos referentes a vendas com fim específico de exportação, acolhendo o resultado da diligência. O Conselheiro Vinícius Guimarães atuou em substituição ao Conselheiro Robson José Bayerl, que se declarou suspeito.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), André Henrique Lemos, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antônio Souza Soares, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente) e Vinícius Guimarães (que atuou em substituição ao Conselheiro Robson José Bayerl, que se declarou suspeito).

## Relatório

Versa o presente sobre os **PER/DCOMP** de fls. 3 a 38<sup>1</sup>, transmitidos de 06/09/2007 a 18/08/2008, por meio do qual a empresa busca restituição de COFINS não cumulativa relativa ao 1º trimestre de 2007, no valor de R\$ 11.985.760,72, com fundamento no § 1º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003, e compensação com outros débitos.

No Parecer SEORT nº 3382/2008 (fls. 203 a 217), narra a fiscalização, após análise da documentação apresentada e visita à empresa, para verificação do processo produtivo (de pelotas de minério de ferro), que: (a) foram efetuadas vendas no mercado interno (assim registradas na contabilidade da empresa) a empresas comerciais exportadoras, sem o cumprimento do disposto § 2º do artigo 39 da Lei nº 9.532/1997 (remessa direta a embarque ou a recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora); (b) de acordo com o conceito de insumos advindo da lei de regência, e disciplinado na IN SRF nº 247/2002, deve o insumo ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto, não atendendo a tal requisito: (b1) serviços administrativos, serviços de auditoria e serviços decorrentes de atividades meio (conforme planilha de fl. 190); e (b2) despesas gerais e remuneração de capital de giro, previstos em contratos de prestação de serviços com a Companhia Vale do Rio Doce (detalhados na planilha de fl. 191); (c) o rateio proporcional entre receitas de exportação e receitas relativas ao mercado interno, conforme opção da empresa, resultou em crédito suficiente para homologar apenas parcialmente as compensações, em montante de R\$ 1.826.272,74, destacando-se que o crédito de períodos anteriores (R\$ 218.625,20), transferido para janeiro de 2007, foi apurado nos autos do processo administrativo nº 15578.000344/2008-17. E, com base em tal parecer, o pedido foi parcialmente deferido, pelo **despacho decisório** de fls. 217/218, em 24/10/2008.

Após ciência do despacho, em 20/02/2009 (AR à fl. 229), a empresa apresenta **manifestação de inconformidade** em 11/03/2009 (fls. 230 a 248), na qual alega, em síntese, que: (a) adquire minério de ferro bruto da Companhia Vale do Rio Doce (CVRD), e, em seu estabelecimento fabril (usina de pelotização) transforma esse minério em pelotas destinadas à venda no mercado externo; (b) por disposição contratual, a recorrente está obrigada a adquirir um montante mensal de minério bruto da CVRD, que presta serviço de administração da planta industrial da recorrente; (c) às vezes, a recorrente fatura à CVRD seu excedente de produção, exclusivamente para operação de venda no mercado externo, tendo sido essas operações compreendidas equivocadamente pela fiscalização como descumpridoras de ditames normativos, apesar de ser inconteste que a produção excedente foi remetida ao mercado externo; (d) as contribuições sociais, por força de disposição constitucional (§ 2º do

---

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

artigo 149) não incidem sobre receitas decorrentes de exportação; (e) o conceito de insumos não se restringe à aplicação direta na produção, e abrange todos os custos diretos e indiretos de produção, e despesas que contribuam para a produção; e (f) dentro de uma interpretação conforme a Constituição, deve-se compreender como fato gerador do crédito toda demonstração de que o exercício da atividade empresarial está sendo onerado pela incidência cumulativa do tributo, com referência aos serviços de frete decorrentes da operação/serviços de operação da própria indústria.

Em 15/07/2010, ocorre o **juízo de primeira instância** (fls. 307 a 318), no qual a DRJ decide, unanimemente, pela manutenção do indeferimento do direito de crédito, sob os seguintes fundamentos: (a) é correto o entendimento externado no despacho decisório de que se consideram isentas da COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação somente quando comprovado que os produtos tenham sido remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora; (b) a análise das notas fiscais de venda das mercadorias, os registros contábeis no Livro Razão e o Livro de Apuração de ICMS, bem como as informações obtidas junto à CVRD, mostram que as operações glosadas se tratam de vendas no mercado interno; (c) os memorandos de exportação apenas demonstram que os produtos adquiridos pela CVRD foram posteriormente exportados, o que não foi objeto da análise da fiscalização, por ser irrelevante ao caso, que trata de créditos do produtor, em venda no mercado interno; e (d) para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade das contribuições, consideram-se insumos apenas os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto, no que não se enquadram os serviços glosados (v.g., serviços topográficos; serviços de auditoria; projetos de gerenciamento e engenharia; manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental), sendo improcedentes as alegações da empresa no que se refere a glosa de fretes, vez que tais glosas não ocorrem no presente processo.

Cientificada da decisão de piso em 05/01/2011 (AR à fl. 324), a empresa interpôs **recurso voluntário** (fls. 325 a 395, com anexos às fls. 396 a 732), em 27/01/2011, argumentando que: (a) a CVRD (já denominada “VALE S.A.”) atua como empresa comercial exportadora, constando expressamente no contrato de fornecimento (item 8.2.2) que “*as faturas finais de venda devem ser emitidas um dia útil após a data do conhecimento de embarque das pelotas a serem exportadas*”; (b) as pelotas deixam os pátios da recorrente por meio de esteiras e são delas destinadas diretamente aos pátios da VALE, que são consideradas áreas alfandegadas (de acordo com o ADE SRRF07 nº 320, de 14/09/2006); ou seguem diretamente para o embarque em navios com destino ao exterior; (c) a cláusula XI do contrato com a VALE define o momento da tradição jurídica (entrega) das pelotas quando do embarque da mercadoria, não ocorrendo tradição das mercadorias em momento anterior; (d) além dos memorandos de exportação anexados, que respeitam a legislação estadual e retratam as operações, a recorrente juntou aos autos o Relatório Mensal de Controle de Estoque de Pelotas da VALE no COMPLEXO INDUSTRIAL DE TUBARAO, confeccionado pela VALE S.A. a pedido da RECORRENTE e fornecido para auxiliar em sua defesa, assim como outros documentos produzidos pela VALE (v.g., o que afirma não ter a empresa se creditado de COFINS nas aquisições com CFOP incorretamente preenchido); (e) as pelotas percorrem sempre o seguinte iter: USINA DE PELOTIZAÇÃO > ARMAZENAGEM DA PRÓPRIA RECORRENTE (pátio da própria RECORRENTE) > TERMINAL ALFANDEGADO DA VALE (ou diretamente para o navio) > NAVIO > MERCADO EXTERNO, conforme modelo anexo à defesa, e que, em caso de dúvida, pode ser atestado por perícia/diligência fiscal (indicação de peritos e quesitos propostos ao final da peça de defesa); (f) a fiscalização

compreendeu equivocadamente as movimentações para o próprio pátio da recorrente como sendo a área do adquirente, não alfandegada, e superestimou lapsos inequívocos no preenchimento dos CFOP nas notas fiscais (devendo prevalecer a verdade material e a substância sobre a forma), sendo que nas próprias notas fiscais há menção expressa, em campo próprio, informando que as mercadorias são destinadas ao fim exclusivo de exportação; (g) a imunidade de COFINS para receitas decorrentes de exportação, assim como a não incidência e a isenção, não depende de serem as vendas destinadas a recinto alfandegado, ou diretamente a embarque para exportação, sendo indevida a glosa das vendas com fim específico de exportação, efetuadas a empresa comercial exportadora (VALE); e (h) o conceito de insumos é mais amplo do que defende a fiscalização, e abrange os serviços administrativos, topográficos, serviços de auditoria, serviços técnicos de engenharia e projetos industriais e serviços de manutenção e controle da qualidade do ar, todos decorrentes da operação da própria recorrente, apresentando solução de consulta que versa sobre serviços de manutenção de equipamentos de produção.

Após a interposição de recurso voluntário, a empresa apresentou, em 16/05/2012 (fls. 735 a 782), peça na qual afirma trazer fatos novos (decisões do CARF sobre a prevalência da verdade material e decisão da DRJ em sentido diverso para caso semelhante, em processo da mesma empresa).

Em 30/03/2017, por meio da **Resolução nº 3401-001.139**, (fls. 1092 a 1105), o julgamento foi convertido em diligência para que a unidade preparadora da RFB respondesse (se necessário, com visita e/ou solicitação de informações à recorrente, ou à adquirente), conclusivamente, se:

- (a) a recorrente efetivamente retificou as notas fiscais, como expressamente informou ter feito, em seu recurso voluntário;
- (b) a CVRD (VALE) utilizou créditos em relação às aquisições referentes às notas fiscais que foram objeto de glosa no presente processo;
- (c) a CVRD (VALE) efetivamente exportou os produtos adquiridos da recorrente nas operações que foram objeto de glosa; e
- (d) os produtos industrializados pela recorrente seguiram do pátio pós-linha de produção da própria recorrente (onde estavam armazenadas) para embarque direito ou recinto alfandegado da CVRD.

No **Termo de Constatação Fiscal** de fls. 1194/1195, lavrado em 08/03/2018, informa-se: (a) que a fiscalização formou convicção de que as notas fiscais foram retificadas, sem prejuízo à Fazenda; (b) que os créditos das notas fiscais não foram objeto de novo pedido de ressarcimento pela empresa VALE S.A.; (c) que restou comprovada a efetiva exportação dos produtos industrializados em questão; e (d) que não há dúvidas de que o produto industrializado foi efetivamente enviado para área alfandegada sob responsabilidade da empresa VALE S.A.

Ciente do resultado da diligência em 12/03/2018 (fl. 1197), a empresa apresenta **manifestação** (fls. 1205 a 1212), em 22/03/2018, no sentido de que: (a) restou demonstrado que as vendas tinham fim específico de exportação, tendo sido atestado que as mercadorias foram vendidas diretamente ao estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da comercial exportadora, nos termos do art. 46, incisos VIII, IX e § 1º, da IN/SRF nº 247/2007, c/c Decreto no 4.524/2002; e (b) a diligência calça caminho para a mesma via percorrida por este Eg. CARF em outros

processos, a exemplo daquele de número 15586.001584/2010-54 (idêntica matéria, mesmo contribuinte), no qual o Conselho concluiu que a KOBRASCO havia observado os requisitos para usufruir da isenção do PIS e da COFINS.

O processo retorna, então, ao CARF, em 26/03/2018 (fl. 1216), sendo devolvido a este relator em 27/03/2018.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator

O recurso voluntário atende os requisitos de admissibilidade, dele se tomando conhecimento.

Como destacado antes da conversão em diligência, há dois temas contenciosos, cada qual com seus desdobramentos, no presente processo: (a) créditos referentes a vendas com fim específico de exportação para os quais a fiscalização apurou descumprimento de requisito para fruição; e (b) créditos referentes a serviços classificados pela recorrente como insumos, havendo discordância por parte da fiscalização.

A diligência voltou-se ao primeiro tema, visto que a fiscalização apontava que teriam sido feitas vendas no mercado interno (assim registradas na contabilidade da empresa) a empresas comerciais exportadoras, sem o cumprimento do disposto § 2º do artigo 39 da Lei nº 9.532/1997 (remessa direta a embarque ou a recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora).

A fiscalização tomou em conta, ainda, que as Notas Fiscais, apesar de mencionarem CFOP incorreto, fizeram expressa menção, no campo “Informações Complementares”, de que se tratava de uma “remessa com fim específico de exportação”, mas que o CFOP incorreto propiciava que o destinatário dos produtos aproveitasse os créditos das aquisições, o que não é admitido em uma venda com fim específico de exportação. E, por fim, externou ainda que, para fazer jus à isenção de COFINS, é necessário que a venda a empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, seja feita com remessa diretamente ao estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Diante das alegações de defesa no sentido de que a empresa efetuou venda à CVRD com fim específico de exportação, e que a operação foi mal compreendida pela fiscalização como descumpridora de ditames normativos, apesar de ser inconteste que a produção excedente foi remetida ao mercado externo, necessária se fez a conversão em diligência, para saber se a empresa efetivamente tomou créditos nas operações glosadas, se retificou (como informou que o fez, sem provar) as notas fiscais, e se houve efetiva exportação, com remessa a recinto alfandegado.

A possível confusão, por parte da fiscalização, era endossada por julgamento em processo administrativo de idêntico teor, mas com desfecho distinto na instância de piso, confirmado pelo CARF no Acórdão nº 3202-000.779, de 25/06/2013 (com menção ainda aos Acórdãos nº 3201-002.178 e 179, de 17/05/2016).

E, do relatório de diligência, não restou dúvida de que a própria fiscalização reconheceu o equívoco, e a regularidade da operação, ao responder os quatro quesitos efetuados pelo CARF, constantes do relatório (fls. 1194/1195):

*“- Quanto às respostas ao itens "a" e "b" acima, o contribuinte anexou os documentos de fls 1139 a 1150, que ajudam a compreender, com base nos registros fiscais da Kobrasco, a veracidade das informações contidas na citada resposta.*

*Além disso, foram anexados, conforme resposta de fls 1139 a 1143, outros elementos auxiliares os quais permitiram à Fiscalização formar a **convicção de as notas fiscais foram retificadas no tocante ao CFOP, sem prejuízo para a Fazenda Nacional, assim como os créditos destas notas fiscais retificadas não foram objeto de novo pedido de ressarcimento pela empresa VALE S.A.***

*- Quanto ao item "C", a resposta do contribuinte, de fls 1139 a 1175, é **suficiente para comprovar a efetividade da exportação dos produtos industrializados em questão.** Cabe salientar, que a Fiscalização compareceu no estabelecimento industrial e observou todo o fluxograma da produção, o qual **não deixa dúvidas,** juntamente com os documentos citados às fls 1139 a 1143, **de que os produtos industrializados em comento foram efetivamente exportados;***

*- Quanto ao item "d", faz-se necessário entender o processo produtivo do contribuinte para encontrar a justificativa. Os documentos de fls 1154 a 1161, em conjunto com a visita realizada, **permitiu à Fiscalização uma compreensão do caminho percorrido pelo produto final a partir dos pátios de estocagem de produtos finais da Kobrasco até os recintos alfandegados ou para embarque direto em navios.***

*Todo este caminho é feito exclusivamente por correias transportadoras, cujo funcionamento e complexidade **não deixam dúvidas de que o produto industrializado foi efetivamente enviado para área alfandegada sob a responsabilidade da empresa VALE S.A.***

*- Além das fotos anexadas pela Kobrasco, de fls 1154 a 1175, a Fiscalização juntou ao presente processo outras fotos tiradas durante a visita ao estabelecimento industrial, em 05/03/2018, as quais permitem ter uma melhor compreensão da dimensão, localização e do fluxo produtivo da empresa.” (grifo nosso)*

Deve, assim, ser afastada a glosa em relação a tal imputação, em vista do que reconhece categoricamente a própria fiscalização.

Processo nº 15578.000345/2008-61  
Acórdão n.º 3401-005.073

S3-C4T1  
Fl. 1.220

No que se refere à segunda matéria contenciosa, e que não demandou conversão do julgamento em diligência (créditos referentes a serviços), entendo que não resta muito a discutir, estando claros os itens glosados, na listagem de fl. 190: serviços de topografia, projetos de gerenciamento e engenharia, serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental, serviços de monitoramento ambiental das partículas emitidas, disponibilização de informações especializadas e de indicadores econômicos e financeiros, e serviços de auditoria.

Tabela dos Serviços Contratados Diretos - Serviços Excluídos

Empresa	Contrato	Objeto
Novo Rumo Serviços Topográficos	ACA 42780	serviços de topografia
Progen Projetos gerenciamento e engenharia	P0331/2003	projetos gerenciamento e engenharia
Sindus Manutenção e Sistemas Industriais	P-0395/2003	serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental
Cepemar Serviços de Consultoria em MA	P1199/01	serviços de monitoramento ambiental das partículas emitidas
Agência Estado	OC305892	disponibilização de informações especializadas e de indicadores econômicos e financeiros
Price Water House Coopers	OC 4198	serviços de auditoria

Como se percebe, à fl. 191, a tais serviços somam-se os descritos como “Fator Y” e “Fator K”, resultando em glosa pouco significativa, do ponto de vista quantitativo, diante do crédito rechaçado:

### PLANILHA DE APURAÇÃO DA BC DOS SERVIÇOS CONTRATOS

	jan/07	fev/07	mar/07
<b>BC FORNECIDA</b>	57.832.972,60	43.376.792,11	55.993.003,33
<b>SERVIÇOS EXCLUÍDOS (CVRD)</b>			
Fator Y	35.285,96	37.031,81	29.389,50
Fator K	49.847,23	49.537,03	49.385,42
<b>SERVIÇOS EXCLUÍDOS (SAC)</b>			
Novo Rumo Serviços Topográficos		1.177,91	1.508,70
Progen Projetos gerenciamento e engenharia	45.965,05	62.362,09	42.607,40
Sindus Manutenção e Sistemas Industriais		4.186,33	
Cepemar Serviços de Consultoria em MA			5.320,69
Agência Estado	914,73		1.893,50
Price Water House Coopers	12.176,72	5.700,00	7.988,36
<b>BC APURADA</b>	<b>57.688.782,91</b>	<b>43.216.796,94</b>	<b>55.854.909,76</b>

Provavelmente, por tal motivo, pouco se dedique a defesa a, efetivamente, questionar tais rubricas. Na manifestação de inconformidade (fls. 243 a 247), são discutidos aspectos constitucionais da não cumulatividade, sem adentrar nas glosas efetuadas no caso concreto, concluindo a defesa que:

39. Assim, dentro de uma interpretação conforme à Constituição, deve-se compreender como fato gerador do crédito, todo aquele que demonstre que o exercício da atividade empresarial está sendo onerado pela incidência cumulativa do tributo.

40. Ora, os serviços de frete decorrentes da operação da própria indústria da **REQUERENTE** oneram a atividade empresarial, pois além de serem tributados em razão do faturamento da empresa prestadora, serão tributados em virtude do faturamento da empresa vendedora, ocorrendo, então, evidente cumulatividade na incidência das contribuições.

41. Percebe-se, portanto que a exclusão de tais valores tomba por terra as diretrizes constitucionais ao violar diretamente as prescrições constantes no art. 195, § 12º, da Constituição, que impõe a inexorável não-cumulatividade para das contribuições para o PIS, em relação às atividades eleitas pelo legislador federal.

Sobre os argumentos de defesa, bem alertou o julgador de piso que sequer havia glosa de fretes no presente processo. Assim, a argumentação de defesa foi genérica, e, no único ponto em que desceu à especificidade, tratou de tema que sequer é contencioso nestes autos.

No recurso voluntário (fls. 383 a 393), que representa, no caso, peça verdadeiramente autônoma à manifestação de inconformidade, já não se questionam somente aspectos constitucionais da não-cumulatividade, mas o conceito de insumos nas leis que regem as contribuições. Após tal argumentação, que não analisa especificamente as glosas efetuadas no processo, conclui a recorrente:

127. Ora, os serviços administrativos, topográficos, serviços de auditoria, serviços técnicos de engenharia e projetos industriais e serviços de manutenção e controle da qualidade do ar todos decorrentes da operação da própria indústria da **RECORRENTE** oneram a atividade empresarial, pois além de serem tributados em razão do faturamento da empresa prestadora, serão

tributados em virtude do faturamento da empresa vendedora, existindo, então, evidente *cumulatividade* na incidência das contribuições.

128. Ora tais serviços foram prestados para a efetivação da produção das pelotas de minério de ferro pela **RECORRENTE**.

Apesar de não insistir no questionamento sobre fretes (que sequer haviam sido objeto de glosa), a recorrente apresenta solução de consulta a respeito de “serviços de operação e manutenção de equipamentos da produção”, que também não foram objeto específico de glosa. A solução de consulta apresentada trata de manutenção em ferramentas adquiridas para “linhas de produção”, e não permite, nem de longe, a conclusão que a ela sucede na peça de defesa, havendo, novamente, um salto lógico dedutivo (do genérico para o específico):

130. Ora, os serviços *operação e manutenção* de equipamentos da produção são diretamente utilizados na produção do produto (v.g. topográficos, engenharia de projetos, manutenção e monitoramento da qualidade do ar, manutenção eletromecânica nas máquinas ambientais, monitoramento de equipamentos, etc.)

131. Dessa forma, *respecta venia*, não têm razão a ilustre **AUTORIDADE FISCAL** e a r. decisão ora recorrida, ao excluir da base de cálculo do crédito referente ao PIS/PASEP relativas à aquisição dos serviços de operação das usinas de pelotização da **RECORRENTE**.

Sobre a não-cumulatividade constitucionalmente prevista e sobre o conceito de insumos, na legislação que rege a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, vem apresentando, recorrentemente, este colegiado administrativo, entendimento no sentido de que a Constituição não assegura não-cumulatividade irrestrita ou ilimitada, e de que o termo insumo se refere, na legislação de regência das contribuições, a bem ou serviço necessário à obtenção do produto final (à produção ou fabricação do bem destinado à venda):

*“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...)”*  
(Acórdão nº 3403-003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan,

*unânime – em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014) (No mesmo sentido os Acórdãos nº 3403-002.469 a 477; nº 3403-001.893 a 896; nº 3403-001.935; nº 3403-002.318 e 319; e nº 3403.002.783 e 784)*

*"NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...)." (Acórdãos n. 3403-003.550 e 551, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 24.fev.2015)*

Em síntese, já não há, no seio do colegiado, dúvida sobre a abrangência do conceito de insumos, havendo apenas divergências na aplicação de tal conceito a casos concretos.

E tal posicionamento, vetusto no seio do colegiado administrativo, só veio a ser endossado em precedente recente do STJ, na sistemática do art. 543-C do antigo CPC (art. 1036 e ss. do novo CPC):

*“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. 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.***

*3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*

**4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses:** (a) *é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)”*

Tal decisão, recorde-se, pela sistemática processual adotada, quando definitiva, vinculará a apreciação do colegiado administrativo sobre o tema (art. 62, §2º do RICARF), o que não representa inovação substancial, visto que o tribunal administrativo já vem adotando, como exposto, posicionamento semelhante.

No caso em análise, no qual sequer se defende especificamente a recorrente em relação aos serviços glosados (serviços esses que não são, a nosso ver, necessários à obtenção do produto final, nem imprescindíveis à atividade econômica da empresa, à luz dos critérios da essencialidade/relevância), cabe a manutenção das glosas efetuadas pela fiscalização.

Nesse aspecto, não merecem prosperar as razões de defesa, genéricas, em relação ao tema.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, em relação a créditos referentes a vendas com fim específico de exportação, acolhendo o resultado da diligência.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan