



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

<b>PROCESSO</b>	16682.721524/2013-79
<b>RESOLUÇÃO</b>	3302-002.808 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de maio de 2024
<b>TIPO</b>	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
<b>RECORRENTE</b>	TERNIUM BRASIL LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

### RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Sala de Sessões, em 15 de maio de 2024.

*Assinado Digitalmente*

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fabio Kirzner Ejchel (suplente convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o conselheiro Mario Sergio Martinez Piccini.

### RELATÓRIO

Conselheira **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relatora.

Por bem relatar os fatos ocorridos até o presente momento, adoto o relatório adotado pela DRJ:

Trata-se da análise do PER nº 39490.45906.171212.1.1.09-5409 e de várias Dcomp a ele vinculadas mediante os quais o sujeito passivo pretende utilizar-se de crédito de Cofins

não-cumulativo vinculado a receitas de exportação obtido durante o 4º trimestre de 2011, no valor de R\$ 54.584.173,21.

No Relatório Fiscal de fls. 3118/3176, a autoridade fiscal descreve minuciosamente o procedimento fiscal executado e faz consignar, principalmente, que: O contribuinte promoveu várias retificações na EFD-Contribuições e, assim, aceitou aquela transmitida em 29/07/2016, exceto quanto aos registros “Controle de créditos fiscais”, “Crédito do período” e “Detalhamento da Base de Cálculo do Crédito Apurado no Período, por terem sofrido alterações após o início do procedimento fiscal não decorrentes de erro de fato e/ou não autorizadas nos termos de intimação expedida.

- Compulsando-se os registros de apuração da contribuições, constata-se que a interessada apurou seus créditos do mercado nacional principalmente sobre o valor das aquisições de bens para revenda e de bens/serviços utilizados como insumos; despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos; armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda e sobre a aquisição/construção de bens do ativo imobilizado.

- Igualmente, compulsando-se os registros de apuração das contribuições, constata-se que a interessada apurou seus créditos do exterior (importação) sobre o valor dos bens utilizados como insumos.

- Após as verificações efetuadas, constatou que o contribuinte apurou regularmente créditos sobre bens adquiridos para revenda no mercado interno e bens utilizados como insumos no mercado externo (importações).

- Por outro lado, em relação aos bens utilizados como insumos, glosou operações (i) não sujeitas ao pagamento da contribuição, e (ii) em duplicidade.

- Em relação aos serviços utilizados como insumos, glosou operações (i) cuja descrição era incompatível com uma operação com direito a crédito; e (ii) cujas descrições eram por demais vagas ou incompletas e não permitiam concluir pelo direito ao creditamento. Além disso, encontrou operações extemporâneas, as quais, quando não sofreram glosas, foram reclassificadas de acordo com o critério de rateio de suas respectivas competências.

- Em relação às despesas com energia elétrica, glosou operações (i) cujos dispêndios foram integrados a um ativo imobilizado, já que tais valores devem gerar créditos somente na proporção da amortização dos ativos.

- Em relação aos aluguéis de prédios, glosou operações (i) que não se enquadram no conceito de aluguel de imóveis e são incompatíveis com as hipóteses geradoras de créditos; (ii) cujos dispêndios foram integrados a um ativo imobilizado; e (iii) de imóveis não necessários à atividade empresarial.

- Em relação aos aluguéis de máquinas e equipamentos, glosou operações (i) que não se enquadram no conceito de aluguel de máquina ou equipamento; (ii) cujas descrições eram por demais vagas ou incompletas e não permitiam concluir pelo direito ao creditamento; e (iii) cujos dispêndios foram integrados a um ativo imobilizado.

- Em relação às despesas de armazenagem frete na operação de venda, glosou operações (i) que não se enquadram no conceito armazenagem ou frete; (ii) que se referem a transporte de resíduos; (iii) cujo tomador do serviço não era a interessada, a despeito de ser a destinatária; e (iv) cujos dispêndios foram integrados a um ativo imobilizado.

- Em relação ao crédito apurado sobre o ativo imobilizado, glosou operações (i) cujos dados relativos aos bens depreciados não foram detalhados pelo sujeito passivo nos arquivos apresentados à Fiscalização; (ii) cujos valores constavam a menor em relação ao presente da EFD, as quais sofreram glosas para adequação de tais diferenças; (iii) que não se trata de máquinas, equipamentos e outros itens do ativo imobilizado utilizados no processo produtivo da empresa; e (iv) relativas a itens que só permitem a tomada de crédito por depreciação e não nos moldes das Leis nº 11.488/2007 e nº 11.774/2008.
- Em relação a outras operações com direito a crédito, glosou operações (i) cujas descrições eram por demais vagas ou incompletas e não permitiram concluir pelo direito ao crédito; (ii) por falta de apresentação de contratos que permitissem verificar o direito ao crédito; e (iii) cujos dispêndios foram integrados a um ativo imobilizado.

- Em relação aos pedidos de ressarcimento transmitidos, a interessada incluiu no crédito pleiteado o montante apurado sobre as importações, mas o crédito previsto no § 1º do artigo 5º da Lei nº 10.637/2002 e no § 1º do artigo 6º da Lei 10.833/2003 é apurado na forma do artigo 3º destas leis, artigo este que, em seu § 3º, permite apenas o cálculo em relação às operações ocorridas com pessoa jurídica domiciliada no país, pelo que foram excluídos do grupo de créditos ressarcíveis.

- Após as glosas e considerações efetuadas e, considerando que a empresa sofreu fiscalização em períodos anteriores (abril a setembro de 2011) e teve exclusões no crédito que repercutem para os meses ora analisados, foi feita a reapuração dos créditos, a qual tem seu resumo no documento “Anexo 8: -Fiscalização-Demonstra Cred Export”.

- Ademais, apesar da existência de créditos passíveis de ressarcimento apurados pela Fiscalização, a empresa já tinha sido beneficiada com antecipação de 50% dos valores objeto de pedido de ressarcimento, conforme procedimento especial definido na Portaria MF nº 348/2010, de modo que os valores ressarcidos a maior que o admitido devem ser devolvidos. Amparada no Relatório Fiscal produzido, a decisão de fls. 3182/3183 concluiu pelo: deferimento parcial do PER apresentado, no valor de R\$ 7.359.011,43; não homologação das compensações apresentadas; e pela determinação de devolução dos valores indevidamente antecipados, no valor de R\$ 19.933.075,18, através do procedimento de cobrança previsto no inciso II do parágrafo primeiro do artigo 8º da IN RFB nº1.060/2010. Ciente da decisão em 02/01/2018 (fl. 3191), apresentou a contribuinte em 30/01/2018 a Manifestação de Inconformidade de fls. 3231/3342, bem como os documentos anexos de fls. 3343/4327, por meio dos quais sustenta em síntese que:

- Em preliminar, a homologação tácita do pedido de ressarcimento, já que a ciência do despacho decisório ocorreu somente em 02/01/2018, mais de 5 anos da transmissão do pedido, ocorrida em 17/12/2012, ou seja, após o prazo regular decadencial previsto no art. 173 c/c 150, §4º, do CTN.

- Faz a sua defesa em relação às glosas sobre bens utilizados como insumos não sujeitos ao pagamento da contribuição e sobre créditos apurados em relação ao pagamento do CUST. Por outro lado, concorda com a glosa por operação registrada em duplicidade.

- Em relação aos serviços utilizados como insumos, faz sua defesa em relação às glosas relativas às divergências quanto às descrições dos serviços prestados,

fazendo menção às operações de abastecimento de combustível; comboio, frete e transporte; endoscopia; engenharia; inspeção de material; instalação e comissionamento; reparo técnico; software licença e suporte a hardware; fornecimento de mão de obra; serviços logísticos; e serviços portuários.

- Faz sua defesa também em relação às glosas sobre os créditos extemporâneos, que teriam sido apurados de acordo com o documento fiscal.

- Em relação às glosas sobre aluguéis de prédios, faz sua defesa em relação às operações descritas como escritórios virtuais; consultoria e assessoria; e suporte empresarial, além dos gastos com locação de flats.

- Em relação ao aluguel de máquinas e equipamentos, faz sua defesa relativa aos bens cuja descrição fora considerada por demais vaga ou não se enquadrava no conceito de máquina ou equipamento, referentes a aluguel de container, locação de veículos, locação de caminhão, locação de meio de transporte e locação de tenda.

- Aduz também que as despesas glosadas por terem sido supostamente integradas ao imobilizado e, assim, indevidamente apropriadas de forma integral, registradas sob as rubricas de energia elétrica, aluguel de prédios e aluguel de máquinas e equipamentos, não foram de fato integradas ao ativo imobilizado, como sustenta a Fiscalização

- Faz sua defesa também em relação aos dispêndios com armazenagem, descritos como serviços logísticos, usinagem, embarque de placas de aço ou de maneira incompatível como a apuração de crédito, a saber: “serviços de despachantes e congêneres”, “serviços de consultoria em logística”, “serviços de transporte de resíduos”, “serviços de coleta de lixo, rejeitos ou outros resíduos quaisquer”.

- Aduz que, em relação aos serviços cujo tomador não foi a Recorrente, os serviços em questão foram tomados por empresa contratada pela Recorrente e que o ônus desta contratação coube inteiramente à Recorrente, estando a contratada qualificada como tomadora do serviço apenas para fins formais.

- Em relação às glosas sobre o ativo imobilizado, faz sua defesa relativa: ao critério de tomada de crédito sobre ativos imobilizados (benfeitorias; instalações; veículos e móveis e máquinas e equipamentos construídos/fabricados); créditos sobre equipamentos náuticos e bens móveis que supostamente não se enquadrariam no processo produtivo da Recorrente; aos itens do imobilizado informados na EFD-Contribuições e supostamente não detalhados nos arquivos disponibilizados.

- Também argumenta contra as glosas sobre serviços de manutenção; serviços de revestimento; serviços técnicos (“apoio técnico”, “assistência técnica” e “suporte a hardware”); serviços de solda, calibração, engenharia, fabricação de peças mecânicas, construção civil e marcado para eliminação; serviços de terraplanagem no porto; e serviços de usinagem.

- A Recorrente também se defende contra as glosas efetuadas sobre operações relativas a serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, descritas como “gerenciamento e suporte administrativo”, “manutenção de catracas”, “manutenção do sistema de incêndio” e “instalação de equipamentos”, bem como aqueles prestados pela Siemens Vai Metals Services Ltda.

- Aduz que, em relação aos créditos apurados no período e em períodos anteriores descontados de ofício pela Fiscalização, tal procedimento não estaria correto, já que os procedimentos que discutem a legitimidade dos créditos em discussão ainda estão em trâmite e somente poderão repercutir na apuração da Recorrente após serem concluídos de forma definitiva e desfavorável à Recorrente.

- Por fim, em relação aos créditos vinculados a operações de exportação decorrentes de aquisições no mercado externo (via importação), defende que, ainda que não possam ser ressarcidos, não há óbice para que sejam compensados. Desse modo, a Recorrente requer seja recebida e julgada procedente a manifestação de inconformidade interposta, para que sejam reconhecidos e restituídos/ressarcidos a totalidade dos créditos informados no pedido de ressarcimento, bem como sejam homologadas as compensações informadas

A DRJ, contudo, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade para:

- (i) reconhecer um direito creditório excedente passível de ressarcimento ou compensação no valor de R\$ 31.355.286,24, consistente no valor ora apurado de R\$ 38.714.297,67 abatido do valor já reconhecido pela unidade local de R\$ 7.359.011,43;
- (ii) considerando que a empresa teve R\$ 27.292.086,61 ressarcidos antecipadamente, deferir parcialmente o PER nº 39490.45906.171212.1.1.09-540 e homologar as DCOMP a ele vinculadas no limite do saldo remanescente de R\$ 11.422.211,06 disponíveis para ressarcimento ou compensação; e
- (iii) como o valor total reconhecido de R\$ 38.714.297,67 é superior ao valor ressarcido antecipadamente, determinar a exclusão da exigência de devolução do montante então indevidamente antecipado de R\$ 19.933.075,18, por meio do procedimento de cobrança previsto no art. 8º, § 1º, II, da IN RFB nº 1.060/2010.

O referido Acórdão ficou assim ementado:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

DCOMP. DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. É ônus do contribuinte comprovar documentalmente o direito creditório informado em declaração de compensação. A prova documental deve ser apresentada pelo sujeito passivo juntamente com a manifestação de inconformidade interposta.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ou em relação à prova documental que não tenha sido apresentada, salvo exceções legalmente previstas.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011 ILEGALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA. As Delegacias de Julgamento não são competentes para se pronunciar a respeito da legalidade de normas infralegais tributárias, validamente editadas, a ponto de reconhecer-lhes a inaplicabilidade a casos expressamente nelas previstos.**

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INAPLICABILIDADE. O objeto da homologação tácita é a compensação declarada pelo sujeito passivo, não se aplicando tal instituto, portanto, aos pedidos de ressarcimento e restituição, uma vez que não há, nesses casos, procedimento a ser homologado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. No regime não cumulativo, somente são considerados insumos, para fins de creditamento, os combustíveis e lubrificantes, 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 de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

AQUISIÇÕES. ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO VEDADO. Operações com mercadorias sujeitas à alíquota zero ou não sujeitas ao pagamento da Cofins não são submetidas à tributação da contribuição para quem vende, nem, correspondentemente, geram direito a crédito para quem compra.

ENERGIA ELÉTRICA. ENCARGOS SETORIAIS. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. DESCONTO DE CRÉDITOS. Não se consideram insumos na atividade de distribuição de energia elétrica, não concedendo direito a desconto de créditos da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, a quota da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) bem como os gastos a serem destinados à Conta de Desenvolvimento Energético (CDE) e ao Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica (Proinfa).

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. Na sistemática de apuração não cumulativa da Cofins, há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com partes e peças de reposição, e com os serviços de manutenção, empregados em máquinas, equipamentos e veículos que, no interior de um mesmo estabelecimento da pessoa jurídica, suprem, com insumos ou produtos em elaboração, as máquinas que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços (transporte interno). Também há a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos gastos com aquisição de combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos e veículos diretamente utilizados na produção de bens. É possível o desconto de crédito da Cofins em relação aos dispêndios com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, que não se aplica à locação de veículos, por falta de previsão legal, e a bens dissociados do cotidiano da empresa, como imóveis para funcionários.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇO DE LOGÍSTICA. IMPOSSIBILIDADE. Os valores pagos por serviço global de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, inspeção de mercadorias, controle de estoque, embalagem, classificação, procedimentos para importação e exportação, transporte e distribuição, devolução, processamento de dados, etc) não permitem a apuração de créditos da Cofins, por falta de previsão legal.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DISPÊNDIOS DIVERSOS. IMPOSSIBILIDADE. Os valores incorridos com serviços administrativos, despesas alfandegárias, capatazia, inspeção portuária, estiva, conferência, carga e descarga, desova de contêineres, taxas, bem como quaisquer outros não vinculados à atividade produtiva, não permitem a apuração de créditos da Cofins, por falta de previsão legal.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO. CARGA E DESCARGA. Os serviços de carga e descarga na importação, como parcela integrante do valor aduaneiro, base de cálculo da contribuição, só permitem a apuração de créditos das contribuições com base no art. 15 da Lei nº 10.865/2004, e desde que o bem importado se sujeite ao pagamento da contribuição.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. EMISSÃO DA NOTA FISCAL. Desde que realizada de maneira uniforme, a utilização da data de emissão da nota fiscal como elemento temporal para apuração das contribuições é critério válido, que atende ao regime de competência e, assim, está em consonância com a legislação tributária.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS. DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO. APROPRIAÇÃO ACELERADA DE CRÉDITOS. Gera direito a crédito a despesa de depreciação ou amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios e de terceiros, utilizados nas atividades da empresa. As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Cofins na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. MAQUINAS EQUIPAMENTOS. DEPRECIÇÃO. AMORTIZAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. APROPRIAÇÃO ACELERADA DE CRÉDITOS. Pode ser apurado crédito em relação aos encargos de amortização e depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos. As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, também poderão optar pelo desconto dos créditos da Cofins de acordo com os prazos previstos no art. 1º da Lei nº 11.774/2008. Entendem-se como adquiridos as máquinas e equipamentos que, em decorrência de sua complexidade e especificidade, tenham a respectiva aquisição ocorrida por partes ou módulos separados, ainda que a montagem e comissionamento tenham sido realizados pelo sujeito passivo.

CRÉDITOS NA IMPORTAÇÃO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Os créditos apurados na forma da Lei nº 10.865/2004, quando vinculados a receitas de exportação, não podem ser utilizados para ressarcimento ou compensação, podendo, todavia, ser utilizados para a dedução devida no mês de apuração.

Devidamente intimada do referido Acórdão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, reiterando, em síntese, as razões trazidas em sede de Manifestação de Inconformidade. Para além disso, sustenta que a DRJ ignorou por completo o posicionamento definido pelo STJ no julgamento do Resp nº 1.221.170 e baseou o acórdão recorrido nas disposições previstas nas INs SRF nº 247/02 e 404/04, já declaradas ilegais por aquele Tribunal.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, parte da questão de mérito discutida nos presentes autos perpassa pelo conceito de insumos para fins de crédito de Cofins, no regime não cumulativo referente ao 4º trimestre de 2011.

Como mencionado, **tanto a fiscalização, quanto a autoridade julgadora a quo aplicaram o conceito restritivo de insumo**, já superado definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.221.170/PR, conforme trecho a seguir:

“No mérito, a Recorrente faz a sua defesa contra os pontos abordados no Relatório Fiscal de maneira individualizada (a serem examinados também item a item), mas recorre, em vários momentos, ao entendimento segundo o qual o melhor critério para a definição de insumos seria aquele que se utiliza do grau de essencialidade ou relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, tese que vai de encontro à interpretação mais restritiva dada pelas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004.

Dessa maneira, é importante frisar que as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgãos de jurisdição administrativa, são competentes para julgar em primeira instância, por meio de suas turmas, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB.

Entretanto, sua competência se limita a examinar se os atos praticados pelos agentes da Administração Tributária estariam de acordo com a legislação tributária aplicável.

**Assim, em que pese a plausibilidade da tese da essencialidade – já referendada em julgados do CARF e, recentemente, pelo STJ, no âmbito do Resp nº 1.221.170 – PR, é defeso à autoridade julgadora de 1ª instância afastar a aplicação de normas infralegais tributárias, validamente editadas, a ponto de reconhecer-lhes a inaplicabilidade a casos expressamente nelas previstos. Ao julgador administrativo, cabe tão somente acatar a legislação tributária vigente à época do fato gerador que ensejou a exigência fiscal, promovendo sua aplicação nos estritos limites de seu conteúdo, não podendo afastar a sua incidência por considerá-la contrária ao conteúdo legal.**

Nesse contexto, vale registrar que as unidades da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869/1973 – antigo Código de Processo Civil (com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal) o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do art. 19, § 5º, da Lei nº 10.522/2002.

**Todavia, conquanto tenha o Resp nº 1.221.170/PR sido apreciado na forma prevista pelo art. 543-C do antigo CPC, atraindo a possibilidade de aplicação da nova supra, fato é que inexistente manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional a autorizar a reprodução de tal entendimento no âmbito do contencioso administrativo fiscal, pelo que devem as disposições previstas nas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 ser aplicadas ao caso em tela, respeitadas, é claro, as peculiaridades atinentes à atividade econômica e à realidade operacional da Recorrente.**

Feitas as considerações iniciais, bem como o exame das questões preliminares suscitadas, vamos à análise de cada uma das glosas efetuadas.”

Como se verifica do trecho supramencionado, a DRJ realizou a análise dos insumos glosados à revelia do estabelecido no julgamento do REsp 1.221.170/PR, isto é, sem que fossem considerados os novos critérios adotados naquele julgamento, que são de observância obrigatório deste Conselho, nos termos do RICARF.

O acórdão proferido na ocasião do julgamento do REsp 1.221.170/PR, foi publicado no dia 24/04/2018, com a seguinte 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. 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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em síntese, restou pacificado que o conceito de insumo deve ser analisado à luz dos **critérios de essencialidade e/ou relevância**, os quais, de acordo com o voto-vista proferido pela Ministra Regina Helena Costa, devem entendidos nos seguintes termos:

“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 aceção 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.”

Ademais, com o intuito de expor as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos no julgamento do REsp 1.221.170/PR, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foi emitido o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que consignou a seguinte ementa:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal e pela DRJ **não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente**, entendendo ser necessária uma reapreciação dos créditos objeto do presente julgamento, em consonância com a nova interpretação determinada pelo STJ, sob pena de se verificar supressão de instância.

Diante de todo o exposto, em razão da superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proponho a conversão do presente em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

- intime a Recorrente para demonstrar de forma detalhada e individualizada, por meio de Laudo Técnico, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;
- intime a Recorrente para apresentar, com base nos elementos constantes nesses autos, bem como de eventuais novas informações:
  - (i) documentos contábeis idôneos a demonstrar como se deu a contabilização de cada item glosado no item 3.10 a 3.14, bem como laudo técnico contábil, preferencialmente, elaborado por reconhecida Instituição nessa área do conhecimento, demonstrando:
    - (i.i) as contas em que a contribuinte registra os itens glosados, em especial, se estes estão incluídos em contas do ativo imobilizado;
    - (i.ii) se os registros da contribuinte em seus livros para os itens glosados respeitam as regras e os princípios contábeis aplicáveis especificamente aos itens discutidos à época dos registros.

- analise todos os documentos e informações apresentadas nos presentes autos após a decisão recorrida, e sendo necessário, realize eventuais diligências para a constatação especificada ou intimar a contribuinte a apresentar novos documentos que a autoridade fiscal entender necessário para realização da presente Resolução;
- elabore relatório fiscal conclusivo, manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes, especialmente, quanto ao enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018 e a forma em que o creditamento dos itens glosados nos pontos 3.10 a 3.14 do relatório fiscal deveria ser realizada.
- recalcule as apurações de acordo com o resultado da diligência;
- intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara**