



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.900633/2016-01
RESOLUÇÃO	3102-000.382 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERDAU AÇOS LONGOS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Keli Campos de Lima (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Karoline Marchiori de Assis, substituída pela conselheira Keli Campos de Lima.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata-se da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 29570.00635.230813.1.3.04-4838, relativa a crédito de Pagamento Indevido e/ou a Maior (PGIM) de PIS/Pasep, do PA 31/01/2009, no valor originário na data da transmissão de R\$ 523.736,24, recolhido em 25/02/2009, mediante DARF no valor original de R\$ 5.589.828,38.

Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE) o direito creditório não foi concedido com o fundamento de que o pagamento apontado foi encontrado, mas sem saldo reconhecido para compensação.


MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DEMAC RIO DE JANEIRO

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 114575798

DATA DE EMISSÃO: 10/05/2016

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ 07.358.761/0001-69	NOME/NOME EMPRESARIAL GERDAU ACOS LONGOS S.A.
--------------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP 29570.00635.230813.1.3.04-4638	DATA DA TRANSMISSÃO 23/08/2013	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 16682-900.633/2016-01
---	-----------------------------------	--	--

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

O crédito analisado está limitado ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 523.736,24. Valor do crédito original reconhecido: 0,00.

A partir das características do(s) DARF discriminado(s) no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho. Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/05/2016.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
740.301,18	148.060,22	231.344,10

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

4-CIÊNCIA E INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo CIENTIFICADO deste despacho e INTIMADO a, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência deste, efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados, com os respectivos acréscimos legais, facultada a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no mesmo prazo, nos termos dos §§ 7º e 9º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores. Não havendo pagamento ou apresentação de manifestação de inconformidade, os débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais, serão inscritos em Dívida Ativa da União para cobrança executiva.

5-TITULAR DA UNIDADE DE JURISDIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

	NOME ALEXANDRE HILDEBRANDT PISCITELLI
	CARGO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
	MATRÍCULA 76387

252 809

As Informações Complementares da Análise do Crédito são aquelas colacionadas abaixo:

Detalhamento do Crédito

Page 1 of 1

RJ RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 145

PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito**Informações Complementares da Análise de Crédito**

Data da Consulta: 01/7/2016 14:22:1

Nome/Nome Empresarial: GERDAU ACOS LONGOS S.A.

CPF/CNPJ: 07.358.761/0001-69

PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 29570.00635.230813.1.3.04-4838

Número do processo de crédito: 16682-900.633/2016-01

Data de transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 23/08/2013

Tipo de Crédito: Pagamento Indevido ou a Maior

Despacho Decisório (Nº de Rastreamento): 114575798

Crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 523.736,24

Crédito reconhecido em valor originário: 0,00

Justificativa: NÃO RECONHECIDO O DIREITO CREDITÓRIO

Observação: PROCESSO DE GUARDA 16682.720879/2011-89 DAS FLS. 15702 À 15907.

Características do(s) DARF:

Período de Apuração	Código da Receita	Valor Total	Data de Arrecadação
31/01/2009	6912	5.589.828,38	25/02/2009

Utilização do(s) pagamento(s) encontrado(s) para o(s) DARF discriminado(s) no PER/DCOMP:

Número do Pagamento	Valor Original Total	Processo (Pr) / PerDcomp (PD) / Débito (Db)	Valor original Utilizado	Valor original Disponível
5449154381	5.589.828,38	Db: cód 6912 PA 31/01/2009	5.066.092,14	0,00
Valor Total			5.066.092,14	0,00

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório, por via postal, em 23/05/2016. Em 22/06/2016 a interessada apresentou manifestação de inconformidade, acompanhada de documentos.

Após protestar pelo reconhecimento da tempestividade da defesa, nos termos da legislação vigente, requer a reunião dos autos com aquele de nº 16682.900632/2016-59, relativo à Cofins do mesmo período de apuração, diante dos mesmos pressupostos de fato e de direito, apontando a mesma relação de notas fiscais, a fim de preservar a segurança jurídica, bem como os princípios da eficiência, razoabilidade e celeridade.

Na sequência, faz um resumo dos fatos dizendo que retificou a apuração da contribuição em razão de créditos escriturais decorrentes de aquisição de insumos não aproveitados oportunamente.

E que em razão de tais créditos a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC indeferiu o direito creditório com os seguintes argumentos:

“Posteriormente, com a 2ª Intimação, a empresa apresentou a tabela chegando ao valor da BC dos créditos pleiteados do Cofins e Pis em 31.741.494,30, mas bem inferior à diferença dos serviços utilizados como insumos registrados no DICON original e retificado, em 42.551.567,75 conforme tabela elaborada no próximo item. E nessa tabela temos vários produtos que não podem ser considerados insumos pois não são consumidos no curso do processo de produção, ou não

incorporam ao produto final, como: (...)Em outros casos não poderemos considerar que são serviços prestados na fabricação do produto como: (...)Em outros casos são ferramentas ou material de limpeza e não produtos consumidos no processo de fabricação como: (...)"

Como vemos na tabela elaborada entre o DACON original e o retificador ativo, com relação à apuração dos créditos da Cofins. na Ficha 16 - A; nos serviços utilizados como insumos, vinculados à receita tributada no mercado interno, não tributadas no mercado interno e de exportação, teremos a alteração registrada pela empresa, a maior, no total de 42.551.567,75. A empresa deveria apresentar uma explicação convincente dessas alterações o que não ocorreu e também uma tabela completa dos serviços utilizados como insumos no valor total de 58.750.135,06. assim como dos bens utilizados como insumos no valor de 93.399.092,37.

Gerdau – DACON Original e Retificador – 01/2009

Serviços Utilizados como insumos – Ficha 16 A

Créditos	Original	Retificador	Diferença
Tributado Mercado Interno	15.303.623,49	55.491.883,25	40.188.259,76
Não trib. Mercado interno	516.608,63	1.873.254,77	1.356.646,14
de exportação	383.335,19	1.389.997,04	1.006.661,85
TOTAL	16.203.567,31	58.755.135,06	42.551.567,75

Assim sendo, considerando as conclusões exaradas nos parágrafos anteriores, conforme a resposta da empresa de que o crédito pleiteado de Cofins e PIS, originou-se de uni refazimento da apuração em decorrência dos créditos não aproveitados à época, anexando tabela do relatório de NF desses créditos, analisada no paragrafo anterior, não reconheceremos este crédito não aproveitado à época no valor de R\$ 2,412,356,94 de Cofins e de R\$ 523.736,24 do PIS. Portanto, não se reconhece o direito creditório das Dcomp n>:' 22998.60646.1S0813.1.3.04 1661 e 29570.00635.230813/1.3.04-4838.

Assim sendo, considerando as conclusões exaradas nos parágrafos anteriores, conforme a resposta da empresa de que o crédito pleiteado de Cofins e PIS, originou-se de uni refazimento da apuração em decorrência dos créditos não aproveitados à época, anexando tabela do relatório de NF desses créditos, analisada no paragrafo anterior, não reconheceremos este crédito não aproveitado à época no valor de R\$ 2,412,356,94 de Cofins e de R\$ 523.736,24 do PIS. Portanto, não se reconhece o direito creditório das Dcomp n>:' 22998.60646.1S0813.1.3.04 1661 e 29570.00635.230813/1.3.04-4838.

Resume que "além de considerar não explicadas as retificações, a Fiscalização considerou que os itens creditados não geram direito a crédito, pois não são considerados insumos, fundamentando tal conclusão no fato de que (a) não são consumidos no processo produtivo ou (b) incorporados ao produto final e, em relação aos serviços, (c) não são prestados na fabricação do produto".

Julga que o DDE não deve prevalecer, pois as retificações são procedentes e justificáveis, bem como é existente o direito creditório, de acordo com a melhor interpretação a ser dada às Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, conforme jurisprudência administrativa e judicial.

Acerca do entendimento fiscal, acrescenta erro na premissa adotada, pois entre o DCON original e retificador não houve apenas inclusão e exclusão de créditos, mas também a realocação de créditos entre as linhas do DCON (que já constavam no DCON original e foram apenas realocados, para passarem a constar na linha correta).

Diz que a planilha de créditos que a manifestante forneceu à fiscalização em resposta a intimações não tem a mesma base de cálculo total que possui a variação da linha 03 da ficha 16A do DCON.

Acusa que a fiscalização partiu da premissa de que a variação dos valores da linha 03, de créditos de serviços utilizados como insumos, representaria necessariamente o acréscimo de créditos novos, e esperava receber uma relação de notas fiscais que justificassem essa variação em específico, da linha dos serviços, mas não teria sido isso o que ocorreu.

Explica que a diferença do item de serviços entre DCON original e retificador decorre principalmente da realocação de créditos entre as demais linhas. Ressalta que um exame mais detalhado da diferença entre DCON original e retificador permite a conclusão de que o saldo das variações (ou seja, a diferença do total de créditos) é justamente aquele demonstrado pela empresa na planilha de notas fiscais.

E continua a explicação:

"18. Essas realocações ocorreram por diversas razões. A principal é a realocação de despesas com serviço de industrialização (CFOP nº 1124), que no DCON original estavam alocadas na linha 02 (bens) e passaram a constar na linha 03 (serviços). O item realmente suscita controvérsia, pois se trata de industrialização por encomenda, serviço prestado sobre um bem corpóreo, operação em que incide IPI e ICMS, geralmente relativos à aquisição de material de embalagem. O importante, porém, é que esses itens já estavam previstos no DCON original e apenas foram realocados para a linha 03, o que levou a uma variação positiva desse subtotal. Essa variação, porém, não corresponde a um incremento da base de cálculo total dos créditos.

19. Outra realocação importante foi, por exemplo, a dos créditos de depreciação, que originalmente tinham sido informados na linha 10 (bens do ativo imobilizado com base no valor de aquisição ou de construção) e passaram a ser informados na linha 09 (bens do ativo imobilizado com base nos encargos de depreciação). " (destaques do original) Afirma que a análise da variação das linhas não serve para a identificação da origem dos créditos objeto da DCOMP em questão, a qual deve

ser feita a partir da variação da base de cálculo do total dos créditos. Acrescenta que todas as linhas da ficha 16A referem-se a hipóteses de créditos.

Aponta que a fiscalização não cogitou que pudesse ter havido realocação de créditos entre as linhas e incorreu em erro quando utilizou essa falsa premissa na construção de seu raciocínio (o qual culminou na glosa integral dos créditos da DCOMP).

Diz que as aquisições efetivamente acrescidas à apuração quando da retificação do DACON, as quais representaram a variação positiva do total da base de cálculo dos créditos, são aquelas que compõem a planilha de notas fiscais, juntada em resposta às intimações, a qual sequer foi analisada pelo Fisco.

Na sequência, requer a nulidade do DDE por afronta ao art. 142 do CTN, desatendimento ao ônus fiscal probatório e ausência de motivação. Em suas palavras:

"23. É possível extrair do despacho decisório, como fundamento para a glosa integral que resultou na não homologação das compensações, tão somente o seguinte:

"E nessa tabela temos vários produtos que não podem ser considerados insumos pois não são consumidos no curso do processo de produção, ou não incorporam ao produto final, como:....

Em outros casos não poderemos considerar que são serviços prestados na fabricação do produto como:.... " 24. Embora tenha justificado as glosas com a ausência de (a) consumo no processo produtivo e (b) incorporação ao produto, bem como, quanto aos serviços, (c) ausência de prestação na fabricação, assim o fez de forma genérica.

25. Em outras palavras, assim o fez para todo o conjunto de créditos realizados no período. Parte-se do pressuposto que a Fiscalização considerou que todas as aquisições desatendem os critérios acima ("a ", "b " e "c "), pois o crédito foi integralmente rejeitado.

26. O atento julgador poderá pensar que o despacho decisório fez mais que isso, em termos de motivação, haja vista que a decisão elenca diversos exemplos do não atendimento aos critérios eleitos ("a ", "b " e "c "). Contudo, parte dos exemplos deve ser desprezada, pois não se referem aos créditos do período ora analisado.

27. A fundamentação para glosa dos grupos de créditos que consta nos primeiros parágrafos do item 5 do despacho decisório refere-se ao período de apuração de 2008 ("nas DCOMP analisadas anteriormente, de PA 2008, a empresa apresentava ... "), e não a janeiro/2009, mês das aquisições objeto do presente processo. As aquisições ali referidas em geral não se repetem no período objeto do presente processo. Trata-se de conteúdo claramente aproveitado de despacho que foi redigido para outro processo, mas aqui inoportuno.

28.Fato é que não há justificativa para a afirmação geral de que nenhuma das aquisições do período é (a) consumida no processo ou (b) incorporada ao produto, ou, ainda, (c) prestados (os serviços) na fabricação. Para que os créditos da planilha apresentada possam ser validamente glosados - com as consequências daí decorrentes - seria necessário dizer porquê. E dizer que a Fiscalização deveria ter dito por que cada um dos insumos (ou grupos de insumos) não atende aos critérios eleitos ("a ", "b " e "c ").

29.Seria necessário explicar por que, por exemplo, as relativas a fio máquina utilizado para a fabricação de arames e pregos não atendem aos critérios de glosa "a" ou "b". Seria necessário dizer por que etiquetas, alças, caixas e outros materiais de embalagens foram glosados. Nesse caso, a Fiscalização teria que explicar por que entende não haver o crédito, mesmo diante de previsão legal expressa nas INs 247/2002 (art. 66, § 5º, I, "a ") 404/2004 (art. 8º, § 4º, I, "a ").

Teria que, ao glosar créditos de PIS e COFINS de bico de corte, por exemplo, esclarecer por que considera que não se desgastam/consomem no processo produtivo. Teria que especificar, dentre os itens de materiais intermediários, quais não são aptos a gerar crédito das contribuições e por quê.

30. Nada disso foi feito. Essas avaliações não constam do despacho decisório. A bem da verdade, a referência a período de apuração diverso e a utilização de exemplos estranhos ao presente processo (erro material) denotam que não houve análise pormenorizada dos créditos que efetivamente constituem objeto do presente processo. Depreende-se que tal análise demandaria uma planilha editada pela própria Fiscalização com anotações sobre o atendimento ou não aos critérios eleitos, ou mesmo marcação de qualquer tipo sobre os itens ali elencados. Não há qualquer documento no processo que demonstre que a Fiscalização efetivamente avaliou a planilha de notas fiscais. " (destaques do original)Acusa ser inadmissível que glosas com consequências tão sérias - como o lançamento do tributo correspondente com multa e juros - tenham um tratamento tão superficial e genérico.

Cita jurisprudência e doutrina que versam sobre o lançamento de crédito tributário e o respectivo ônus da prova, concluindo que " caberia à Fiscalização provar que os créditos inexistem, eis que este é o fato constitutivo do direito de lançar o tributo que havia sido extinto por compensação com os créditos ditos "inexistentes"" (destaques do original).

Acusa a ausência de motivação sobre a qual discorre invocando princípios constitucionais, a Lei nº 9.784/1999, o Decreto nº 70.235/1972 e jurisprudência acerca da nulidade do Despacho Decisório, apontando que o embasamento normativo dos critérios adotados é deficiente:

"38. (...) Embora tenha invocado as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, não identificou os dispositivos que exigem (a) consumo e (b) incorporação no processo produtivo, bem como, quanto aos serviços, (c) a prestação na fabricação do produto. Deveria ter identificado as disposições legais infringidas, como exige o

Decreto nº 70.235/1972 . " Julga ter demonstrado que os créditos objeto do presente processo não foram sequer objeto de análise e que a glosa integral é justificada de forma equivocada (com exemplos de processos estranhos) e insuficiente, razão porque diante da ausência de motivação o despacho decisório deve ser declarado nulo.

II- o local, a data e a hora da lavratura;

III- a descrição do fato;

IV- a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V- a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI- a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Alega que a fiscalização pretendeu utilizar, ao que lhe parece, o conceito de insumo disposto nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, cuja aplicação vem sendo afastada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Ato contínuo, a DRJ – Ribeirão Preto (SP) julgou a manifestação de inconformidade do contribuinte nos termos sintetizados na ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 25/02/2009

DCOMP. DÉBITOS NÃO COMPENSADOS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. COMPETÊNCIA.

No que tange ao efeito suspensivo da defesa apresentada, relativamente aos débitos compensados, é matéria fora da competência desta Delegacia de Julgamento, a qual se restringe ao julgamento, em primeira instância, dos processos administrativos fiscais de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações das autoridades competentes relativos à compensação.

PROVA.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade e/ou quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE COMPLEMENTAR INTEMPESTIVA.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, não se conhece da manifestação de inconformidade complementar intempestiva, ou seja, da defesa na qual a contribuinte apresenta, além de provas, novas razões de fato e de direito em oposição ao Despacho Decisório, quando já expirado o prazo legal de 30 (trinta) dias da sua ciência.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa quando a contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na manifestação de inconformidade.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato gerador: 25/02/2009

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do Fato gerador: 25/02/2009

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Verificada em auditoria a falta de comprovação das retificações nas declarações apresentadas, não se reconhece o direito creditório delas decorrente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste Recurso, a empresa repisou os mesmos argumentos apresentados na sua impugnação quanto às preliminares e mérito, visando reformar a decisão da primeira instância.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Pedro Sousa Bispo**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata pedido de restituição de PIS/PASEP não cumulativo pago a maior, com compensações atreladas, referente ao período de 01/2009, no qual a Autoridade Fiscal deferiu parcialmente o crédito em função da glosa parcial dos créditos de PIS/PASEP que foram utilizados pela RECORRENTE em períodos seguintes para promover a compensação de tributos federais devidos, por entender que apenas geram direito ao crédito os materiais e serviços utilizados diretamente na produção ou fabricação do contribuinte.

Cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua no ramo de siderurgia, sobretudo na fabricação de aços longos.

Na análise do processo, entendo que é necessário converter o julgamento em diligência com vista a aclarar várias situações trazidas pela Recorrente em suas argumentações para confrontar às conclusões tomadas pela Autoridade Fiscal, conforme a seguir explicitadas.

Primeiramente, atentando-se para o presente processo, observa-se que tanto o contribuinte como a decisão da DRJ fazem referência a um relatório fiscal que teria acompanhado o despacho decisório. O referido relatório não foi anexado aos presentes autos, tendo sido reproduzido somente na r. decisão recorrida. Como informado na decisão, o processo de guarda n.º 16682.720879/2011-89 (dossiê memorial n.º 10010.015194/0115-22) foi indicado no campo de observações do despacho decisório, mas não tinha sido anexado aos autos.

Contudo, a r. decisão somente reproduziu o relatório, não sendo possível verificar os documentos a que o relatório faz menção. Com isso, entendo que deve ser anexado ou vinculado aos presentes autos a cópia integral do processo de guarda n.º 16682.720879/2011-89, no qual o relatório de análise do crédito foi produzido.

De toda forma, o relatório não faz referência aos números de páginas do processo no qual foi proferido. Com efeito, não foram localizados nos presentes autos qualquer referência a outro processo no qual a fiscalização teria transcorrido. Com isso, é necessária a devida instrução do presente processo.

Neste aspecto, como relatado, observa-se que a Recorrente afirma que o crédito pleiteado seria decorrente da retificação do DICON para ajustar as linhas dos créditos de Insumos. Não consta dos autos um comparativo entre o DICON original e o DICON retificador, não sendo possível confirmar o que foi efetivamente retificado. Sequer constam cópias dos DICONs apresentados no período.

Neste ponto, a Recorrente afirma que a retificação ocorreu não apenas com a inclusão de novos créditos, mas pela realocação dos créditos aproveitados em novas linhas. Afirma

em sua defesa que a retificação "não reflete apenas acréscimo de "novos" créditos tomados pela empresa, mas, principalmente, de créditos "velhos", que já haviam sido aproveitados, mas precisaram ser realocados, ou seja, retirados da linha incorreta em que se encontravam, e inseridos na linha correta". Contudo, não demonstra como essa "realocação" teria refletido em seu crédito, sendo importante esclarecer todos os pontos retificados em seu DACON.

Essencial que a Recorrente demonstre qual o valor de PIS entendido como devido no período no DACON retificador, comparado com o valor de PIS originariamente indicado como devido, identificando com clareza quais foram os itens retificados e fazendo uma comparação clara entre o DACON original e o DACON retificador. Neste aspecto, importante que a Recorrente evidencie de forma clara e esquematizada quais são os insumos que foram objeto da retificação realizada no DACON, demonstrando que os insumos aqui sob discussão não estavam em sua DACON Original, somente no DACON retificador.

Ultrapassada essa questão, observa-se ainda que a Recorrente invoca a discussão quanto ao creditamento sobre insumos do processo produtivo na apuração do PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade, matéria frequente nesta seção de julgamento.

Como se sabe, após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Essa questão também foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

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. 543C 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. 543C 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.

Vale reproduzir o voto da Ministra **Regina Helena Costa**, que **considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância** da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade, que diz respeito ao 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.

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

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 nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Nesse passo, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

No caso concreto, observa-se que o auditor fiscal e o acórdão recorrido aplicaram integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade ou relevância*.

Dessa forma, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a

Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos, referente ao período de apuração do processo:

1. anexar aos autos cópia do relatório e documentos pertinentes ao presente processo constantes do processo de guarda n.º 16682.720879/2011-89 (Dossiê Memorial n.º 10010.015194/0115-22) ou proceder a sua vinculação ao presente processo;

2) anexar aos autos o DACON e a DCTF originais, juntamente com o DACON e a DCTF retificadores, com os esclarecimentos pela empresa de quais informações foram modificadas na apuração do PIS devido no mês (comparação em planilha entre o DACON/DCTF originais e o DACON/DCTF retificadores);

3. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo/memorial com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços glosados entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR. Nesse item, a recorrente deverá discriminar em planilha as despesas/custos incorridos glosados separados por natureza e juntar toda a documentação que sirva para lastrear as suas afirmações; 4. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a justificar porque considera que cada um dos bens e serviços do item anterior são essenciais ou relevantes ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, anteriormente citado;

5. Que a Autoridade Fiscal elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre os fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF), bem como quanto à validade do crédito informado pelo contribuinte e a possibilidade de seu reconhecimento no presente processo;

6. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011: e

7. Em seguida, os autos deverão retornar a este Colegiado.

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo

RESOLUÇÃO 3102-000.382 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16682.900633/2016-01

DOCUMENTO VALIDADO