



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16692.720756/2014-71</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3101-000.729 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	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 da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Ferreira Braga** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenberg Filho** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição e compensação consubstanciado no PER/DCOMP nº 28919.96721.250210.1.3.04-6164, para o aproveitamento de créditos de COFINS, proveniente de pagamento a maior que o devido, no período de apuração de julho de 2008, no valor original de R\$ 4.105.130,59.

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil – 16 Turma:

O despacho decisório (fl. 378/398) apurou o que se segue:

LINHA BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS No DACON foi informado o valor de R\$ 186.844.289,30 de base de cálculo dos créditos de não cumulatividade, na linha Bens utilizados como insumos, com a seguinte composição:

A 2. MATERIAIS DE MANUTENÇÃO LIGADOS A PROD.XLS R\$ 11.111.952,97 A 2.BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.xlsx R\$ 161.371.896,74 A 2.FRETE FOB.xlsx R\$ 26.788.258,01 A 2.SUCATAS.xlsx \* (R\$ 12.427.818,42)

#### Sucatas

O art. 47 da Lei 11.196/2005 veda a utilização de créditos referentes à aquisição de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da TIPI.

O total de sucatas encontrado na planilha “A 2.BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.xlsx” foi de R\$ 13.104.266,20 – ANEXO II -, ao passo que os valores constantes da planilha “A 2.SUCATAS.xlsx.” totalizam R\$ 12.427.818,42. Sendo assim, será glosado o valor total de valores gastos na compra de sucata do total da planilha “A 2.BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.xlsx” e será desconsiderado o valor referente a sucatas glosado pelo contribuinte constante da planilha “A 2.SUCATAS.xlsx.” Portanto, o efeito deste procedimento será a glosa da diferença entre o valor de R\$ 13.104.266,20 e o valor de R\$ 12.427.818,42, ou seja, a glosa de R\$ 676.447,78.

#### Bens utilizados como insumos

ANEXO I - Material Refratário, Tijolos, Argamassas, Cimentos, etc. – Referidos bens deveriam estar incorporados ao ativo imobilizado da empresa.

ANEXO II - Sucata de Aço – Glosado com fundamento no Art. 47 Lei 11.196/2005.

ANEXO III - Equipamentos. Ferramentas. Aparelhos. Maquinário. Partes do maquinário - Referidos bens deveriam estar incorporados ao ativo imobilizado da empresa.

ANEXO IV - Embalagem para transporte – Foram glosados materiais de embalagem, destinados a garantir a integridade do produto até a chegada ao destino.

ANEXO V - Amidos e féculas; inulina. Amidos e féculas: Amido de milho. – Referidos materiais não se caracterizam como insumos de produtos siderúrgicos.

ANEXO VI - Lubrificantes/Óleos sem detalhamento do uso – Não foi possível identificar a destinação dos materiais utilizados.

ANEXO VII – Papelão, Etiquetas, Fitas Adesivas, Sarrafos, Pregos, etc- Referidos materiais não se caracterizam como insumos de produtos siderúrgicos.

ANEXO VIII - Diversos – Foram glosados diversos itens que não se enquadram no conceito de insumos de produtos siderúrgicos. Exemplos: Resina acrílica, desengraxante, papelão, disco plástico, saco plástico, etc.

ANEXO IX - Estrados, pallets – Estrados e pallets não se caracterizam como insumos de produtos siderúrgicos.

ANEXO X – Processo para tratamento de água e processo para limpeza de chapa - Referidos materiais não se caracterizam como insumos de produtos siderúrgicos.

ANEXO XI - Aplicação: Abastecimento de veículos – O combustível de veículos não se enquadra no conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS.

ANEXO XII - Utilização como insumo não especificada/detalhada - Não foi possível identificar a destinação dos materiais utilizados.

ANEXO XIII – Sucata de Cobre – Art. 47 Lei 11.196/2005 – Explicação no item 57/60 do presente despacho.

ANEXO XIV - Areia - Referido material não se caracteriza como insumo de produtos siderúrgicos.

ANEXO XV – Insumo não especificado – O insumo adquirido não foi especificado.

Portanto, o valor glosado do total apresentado na planilha “A 2. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.xlsx” é de R\$ 45.623.019,82.

Frete

Constata-se que a quase totalidade dos valores pleiteados pelo contribuinte eram referentes a transporte de mercadorias entre as filiais da empresa, R\$ 26.331.852,07 ANEXO XVI. Entretanto, não se enquadra no conceito de insumos, para fins de creditamento de PIS/COFINS, os gastos com transporte do produto, acabado ou em elaboração, entre estabelecimentos industriais ou distribuidores da mesma pessoa jurídica.

Há também uma parte glosada que não foi possível identificar a mercadoria e o vendedor, R\$ 293.222,25, ANEXO XVII.

Constatou-se a existência de pedido de crédito de transporte de mercadorias que não são consideradas insumos para efeito de creditamento de PIS/COFINS, R\$ 68.632,85, ANEXO XVIII.

Foram localizados também valores pagos a título de aluguel de ônibus para transporte, com a descrição “Transporte Grupos SIPAT”, no valor de R\$1.550,00

### LINHA SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

No DACON foi informado o valor de R\$ 45.989.315,04 de base de cálculo dos créditos de não cumulatividade, na linha Serviços utilizados como insumos, com a seguinte composição:

A 3. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.XLS.....R\$ 5.983.148,01

A 3. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS 2.XLS.....R\$ 40.006.167,03

Planilha A 3. serviços utilizados como insumos 2.xls.

ANEXO XXII - Pasta Mineração – Serviço não se enquadra no conceito de insumo – Foram glosados vários serviços que não se enquadram como insumos de produtos siderúrgicos.

Dentre eles, podemos citar “Serviço de operação de carregadeiras, retro, caminhão toco na dosagem e transporte de produtos na Mineração”, “Serviços de execução de obra civil, p/ instalação de passarela sobre linhas ferreas na Mineradora”, “Serviços de supressão de vegetação na Mineradora”, “Serviços de topografia” etc.

ANEXO XXIII – Pasta Operação – Serviço não se enquadra no conceito de insumo - Foram glosados vários serviços que não se enquadram como insumos de produtos siderúrgicos.

Dentre eles, podemos citar “Serviços de tratamento e disposição final de resíduos”, “Serviço de operação e manutenção de equipamentos, operação carro torpedo”, “Serviços de desenvolvimento de software , etc.

ANEXO XXIV – Pasta Operação – Serviço não especificado - Serviços não foram especificados, constando apenas descrição genérica “serviços conforme contrato”.

ANEXO XXV – Pasta Manutenção – Serviço não se enquadra no conceito de insumo -Foram glosados vários serviços que não se enquadram como insumos de produtos siderúrgicos.

Dentre eles, podemos citar “Serviço de demolição e resfriamento de canais”, “Serviço de manutenção na GMQ”, etc

ANEXO XXVI – Pasta Manutenção – Serviço não especificado - Serviços não foram especificados, constando apenas descrição genérica “ serviços conforme contrato”, etc.

ANEXO XXVII - Pasta Logística – Serviço não se enquadra no conceito de Insumo - Foram glosados vários serviços que não se enquadram como insumos de produtos siderúrgicos.

Dentre eles, podemos citar serviços portuários, “Serviços especializados de transportes rodoviários na UPV, conf. Contrato S10760079”, etc.

#### LINHA BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – IMPORTAÇÃO

O contribuinte foi intimado a apresentar descrição dos Bens relacionados no anexo I da intimação citando a maneira na qual se inserem no processo produtivo. O contribuinte apresentou uma sucinta descrição que não permitiu a caracterização dos bens relacionados no anexo I do Termo de Intimação como insumo, portanto foi efetuada a glosa do valor total do anexo I. Após a glosa dos créditos não foi apurado o alegado pagamento a maior, portanto, a DCOMP não foi homologada.

A seguir serão elencados os itens glosados com a explicação no sentido da caracterização como insumo:

a) Material refratário, tijolos, argamassas, cimentos, etc:

Os materiais refratários são utilizados no processo siderúrgico para manter as altas temperaturas necessárias à produção e laminação do aço, sendo essenciais para o processo produtivo. São aplicados no Alto-forno, na construção, na siderurgia, de tamanho variável, externamente revestido por metal e internamente com material refratário, onde é fundido o minério de ferro, a fim de transformá-lo em ferro-gusa. Cita decisão do CARF que aceitou a natureza de insumo dos materiais refratários. Cita ainda decisão do STF.

Os tijolos, cimentos e argamassa também são utilizados para a contenção de metal líquido e isolamento térmico. São materiais utilizados como agentes ligantes no assentamento dos materiais refratários formados na construção de alvenarias refratárias. O Laudo anexo evidencia a utilização desses materiais para revestimento do fornos e canais onde o ferro gusa passa para chegar até a aciaria (Doc. 11).

b) Sucatas

A vedação do art. 47 da Lei nº 11.196/2005 vai de encontro com o objetivo de incentivar a preservação do meio ambiente (Doc. 12). O STF reconheceu a repercussão geral da questão (Relatora MIN. ROSA WEBER, Leading Case: RE 607109).

c) Equipamentos, ferramentas, aparelhos, maquinários, partes do maquinário

Segundo a fiscalização, os bens deveriam estar incorporados ao ativo imobilizado, de acordo com o artigo 301, §2º e 346, §1º, do RIR/99.

A Recorrente impugna tal glosa em todos os seus itens, pois referidos itens fazem parte do seu processo produtivo, sendo indispensáveis para a continuidade das suas atividades de fabricação de aços e laminados.

Com relação ao retentor de escória, por exemplo, trata-se do equipamento empregado na utilização da energia cinética da velocidade do ar, ou outros fluidos gasosos, soprados por uma lança sobre a superfície do banho de metal líquido provocando o recuo da escória sobrenadante para além da área do orifício da corrida, durante a operação de vazamento.

d) Abastecimento de veículos:

A Autoridade Fiscal decidiu glosar o óleo diesel combustível adquirido pela Requerente para o abastecimento de seus veículos utilizados na produção. Ora, a despeito do combustível não ter contato direto com o produto fabricado e comercializado pela Requerente, é certo que este material é indispensável para a produção da Requerente, uma vez que necessita movimentar os seus materiais. O minério de ferro, por exemplo, que é a principal matéria prima da Requerente, é trazido da mina por veículos abastecidos a óleo diesel. Se os veículos não fizessem esse transporte do minério, a produção da Requerente restaria totalmente inviabilizada. Esse crédito tem autorização específica no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833.

e) Embalagem para transporte:

A Autoridade Fiscal decidiu glosar os materiais utilizados pela Requerente para proteger os seus produtos de riscos e avarias. Ressalta-se que esses produtos integram o produto final da Requerente, ou seja, estão embutidos no seu custo. A interessada esclarece a sua utilização como material de proteção e transporte e apresenta fotos. Acrescenta que tais materiais compõem o custo do produto e não retornam mais à Requerente, sendo utilizados em fase de produção e não em fase de transporte de itens acabados e prontos para venda.

f) Diversos

Esses itens também são indispensáveis, os desengraxantes são utilizados para limpezas mais pesadas e/ou que necessitem de maior rapidez de remoção em metais ferrosos e aço inox; os fluidos sintéticos são utilizados para o encruamento úmido de aço e substratos galvanizados; o papel kraft, fabricado a partir de misturas de fibras de celulose curtas e longas é ideal para embalar ou forrar objetos com segurança.

Assim sendo, os itens cujos créditos foram glosados são itens necessários à produção do aço, de maneira que a Requerente impugna as glosas também para este tópico.

g) Estrados, pallets

Os estrados e pallets de madeira, por exemplo, são utilizados pela Requerente para embalagem e acomodação de seus produtos em estoque da empresa, sendo

que estes pallets integram o produto final no preço. Portanto, trata-se de pallets conhecidos como "oneway", ou seja, sem retorno, o que afasta o seu enquadramento como bem do ativo imobilizado. Cita decisões do CARF no sentido de admitir a apuração de crédito em relação a embalagens (pallets, cantoneiras e demais produtos).

h) Processo para tratamento de água e processo para limpeza de chapa:

O ácido clorídrico é utilizado para limpeza e galvanização de metais e o hipoclorito de sódio é utilizado como desinfetante, sendo também utilizado para purificar a água utilizada no processo de limpeza das chapas de aço que são comercializadas pela Requerente.

i) Amidos e féculas; inulina. Amidos e féculas; Amido de milho:

Para esse tópico foram glosados créditos de NITRATO PEROLADO MAGNESIANO, GRITZ DE MILHO CARAMURU FLOTAMIL 75 e PALHA DE ARROZ EM FARDOS.

Os créditos desses materiais também devem ser admitidos, pois utilizados no processo briquetagem que consiste na aglomeração de materiais com granulometria fina, com o objetivo é obter um produto com maiores dimensões pelo uso de ligantes, podendo ser de origem mineral ou orgânica. Por meio deste processo é possível obter briquetes de carvão vegetal. O briquete é capaz de substituir com eficiência o gás, a energia elétrica, o carvão Vegetal, o carvão mineral, a lenha e outros tipos de combustíveis e pode ser obtido a partir de serragem, casca de arroz, palha de milho, sabugo, bagaço de cana-de-açúcar, casca de algodão, etc.

j) Lubrificantes/Óleos sem detalhamento do uso:

O óleo anti-gripante, por exemplo, é utilizado para desemperrar engrenagens, facilitar a remoção de porcas, parafusos, lubrificar e proteger superfícies metálicas; o óleo protetivo é utilizado para proteger as chapas de aço no processo de fabricação para que não sofram riscos de avarias que danifiquem os produtos e inviabilize a comercialização.

k) Etiquetas, Fitas Adesivas, Sarrafos, Pregos, etc:

Os créditos glosados devem ser admitidos, uma vez que os produtos fazem parte do processo produtivo da Requerente. As fitas adesivas, por exemplo, são utilizadas para embalar os produtos da Requerente, sendo aplicados junto aos filmes plásticos.

l) Utilização como insumo não especificada/detalhada

Os materiais glosados correspondem às diversas formas em que os minerais são utilizados na atividade de produção. A título de amostragem, temos diversos exemplos de chapas de aço. É nítido que são materiais referentes à atividade de siderurgia.

m) Areia:

A areia é utilizada no processo de derramamento do aço líquido nas formas de moldagem atuando na proteção do elemento vedante da válvula e evitando deterioração precoce da válvula.

Por fim, no que tange ao argumento fiscal de que a Requerente deveria ter ativado alguns dos itens glosados, vê-se que o fiscal está presumindo que a vida útil dos materiais ultrapassa 1 (um) ano. Ademais, veja-se que numa hipótese ou outra (insumo ou ativo imobilizado) o efeito final será o crédito sobre o valor da aquisição ("custo"), seja ele de forma direta ou mediante depreciação do item, nos termos da legislação, ou seja, não existe prejuízo ao Fisco.

#### DESPESAS DE FRETE

A partir de uma leitura própria do conceito de insumo para apropriação dos créditos do PIS e COFINS, entende-se que o contribuinte pode descontar créditos relacionados aos custos e às despesas gerais de insumos empregados, direta ou indiretamente, na produção de bens e serviços, na linha do artigo 3o , inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, cabendo a análise no caso concreto se está presente a característica de insumo no bem ou serviço utilizado.

A contratação de serviços de transporte e sua respectiva despesa podem ser identificadas em vários momentos dentro de uma cadeia econômica, não se restringindo, portanto, à etapa inicial de produção ou venda, mas sim presente em diferentes ocasiões para as quais há hipóteses de créditos para abatimento do PIS e da COFINS. Cita Solução de Consulta nº 234 de 2007 que entendeu pela apuração de crédito de frete na compra de insumos, ou de bens para revenda.

#### SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

A Requerente passa a impugnar os itens que foram glosados, deixando claro que não concorda com nenhuma das glosas efetuadas pelo Auditor para os serviços tomados como insumo e que passa a refutar, por amostragem alguns dos serviços.

a) Serviços não especificados: Foram glosados serviços cuja aplicação/destinação não foi identificada, dentre eles: execução de indust. romaneio anexo. de 000857 a 000867, estanho em lingote, cant. plissada, lança CSN dm 081636, rolo nippon steel b449766 1 até 6. Os créditos relacionados à mineração concernentes a mão-de-obra que foram glosados pela Autoridade Fiscal dizem respeito aos custos com os serviços envolvendo os serviços acima referidos, mas cujo serviço deixou de ser especificado pela Requerente. Porém, isso não significa que estes custos não gerem direito a crédito, pois os serviços de mineração representam custos essenciais para a atividade da Requerente e geram direito a crédito.

b) Beneficiamento de Sucata e Sucata de Aço: Foram glosados vários serviços que não se enquadrariam como insumos de produtos siderúrgicos relacionados à

aquisição ou beneficiamento de sucata. Conforme já evidenciado anteriormente quanto à aquisição de sucata como insumo, restada sua essencialidade na atividade produtiva, não há óbice para que seja reconhecida como insumo e, por consequente, seja passível de creditamento pela requerente.

c) Pasta Mineração: Foram glosados vários serviços que não se enquadrariam como insumos de produtos siderúrgicos. Dentre eles, podem ser citados serviços ligados à pesquisa do solo e controle ambiental, para a extração de recursos minerais. Tais serviços são de cunho preparatório e estrutural à atividade exercida pela requerente. Em outras palavras, configuram a estrutura básica necessária para a produção de chapas de aço, quando considerados todos os momentos da atividade produtiva, isto é, não apenas a fundição dos minérios e formação das chapas, mas todas atividades singulares que permitem a ocorrência deste processo. Processo 16692.720752/2014-93 Acórdão n.º 12-79.916 DRJ/RJO Fls. 806 14 O próprio Código de Mineração (Decreto-lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1967) traz a previsão da pesquisa mineral e determina que a jazida deverá estar pesquisada para aprovação da lavra pelos órgãos ambientais.

d) Pasta Mineração: Os serviços não teriam sido especificados, constando apenas descrição genérica: "mão de obra". Os créditos relacionados à mineração concernentes a mão-de-obra que foram glosados pela Autoridade Fiscal dizem respeito aos custos com os serviços envolvendo os serviços acima referidos, mas cujo serviço deixou de ser especificado pela Requerente. Porém, isso não significa que estes custos não gerem direito a crédito, pois os serviços de mineração representam custos essenciais para a atividade da Requerente e geram direito a crédito.

e) Pasta Operação Trata-se de serviços técnicos de movimentação de graneis, embalagem, etc. que não tem contato direto com a produção do aço, mas são essenciais e necessários à atividade produtiva da Requerente.

f) Pasta Operação: Os serviços não teriam sido especificados, constando apenas descrição genérica "serviço". Os créditos relacionados à operação concernentes a mão-de-obra que foram glosados pela Autoridade Fiscal dizem respeito aos custos com os serviços envolvendo a serviços aplicados na operação, mas cujo serviço deixou de ser especificado pela Requerente. Porém, isso não significa que estes custos não gerem direito a crédito, pois custos são essenciais para a atividade da Requerente.

g) Pasta Manutenção: Foram glosados vários serviços que não se enquadrariam como insumos de produtos siderúrgicos. Dentre eles, podem ser citados limpeza industrial, limpeza de portas e combate a vazamentos nas áreas de baterias de coque, etc. Os serviços de manutenção são essenciais, pois se o maquinário da Requerente não funciona corretamente esta não pode produzir, o que inviabiliza a sua atividade empresarial.

h) Pasta Logística: Foram glosados vários serviços que não se enquadrariam como insumos de produtos siderúrgicos. Dentre eles, podem ser citados movimentação

de granéis, serviços portuários, etc. Os serviços acima são necessários para a atividade da Requerente. Sem a movimentação de carga e descarga, os serviços de transporte, movimentação de granéis, etc, a Requerente não consegue efetivar a comercialização de seus produtos, mostrando-se, portanto, essenciais. Os serviços portuários também são necessários e os respectivos créditos deverão ser autorizados pela Receita Federal, mediante tudo o que foi exposto anteriormente. Cita decisão do CARF no sentido de admissão do direito a crédito oriundo de gastos com serviços de despachante aduaneiro.

i) Pasta Operação – Foram glosados serviços de operação de máquinas e equipamentos, operação de brita bombeável e convencional, etc. Os serviços de operação de maquinários são essenciais à atividade produtiva.

j) Pasta Manutenção – Foram glosados serviços tais como elaboração de projetos, mediação, etc. Os serviços de manutenção de maquinários e equipamentos são essenciais à atividade produtiva da requerente.

k) Pasta Manutenção – Foram glosados serviços de manutenção de equipamentos ou manutenção das linhas férreas. Os serviços de manutenção de maquinários e equipamentos são essenciais à atividade produtiva da requerente.

l) Pasta Logística – Os serviços portuários relacionam-se diretamente com a atividade produtiva.

#### BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – IMPORTAÇÃO

Os referidos itens também fazem parte do processo de produção da Requerente. Os materiais refratários, como visto no tópico anterior, são utilizados nos processos de manufatura que utilizam altas temperaturas como os que praticamente envolvem a produção de todos os tipos de metais e aços.

O work roll se trata dos cilindros metálicos que são utilizados para dar formato às placas de metal comercializadas pela Requerente. O Laudo apresentado pela Requerente (Doc. 11) evidencia a utilização desses produtos no processo produtivo.

Já os itens que atendem por bearings são espécies de rolamentos, que são aplicados nos maquinários da Requerente, assim como os sealed roller bearing.

Os demais itens importados também guardam relação com a produção da Requerente e por se tratarem de itens essenciais ficam, portanto, autorizados os créditos de COFINS tomados para as aquisições dos insumos importados. Encerra a manifestação requerendo:

a) o deferimento do pedido de diligência, com exame de documentação complementar contábil e fiscal da Requerente;

b) requer que seja garantido à Requerente o direito à produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a juntada posterior de documentos, nos termos do artigo 16 do Decreto Lei nº 70.235/1972;

c) seja acolhida Manifestação de Inconformidade, a fim de que, reformando-se o r. Despacho Decisório recorrido, seja integralmente deferido o crédito objeto do Pedido de Restituição e efetivada a compensação.

É o relatório.

Ao julgar a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, a DRJ a julgou improcedente, para não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação pleiteada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

PROVA. JUNTADA POSTERIOR.

A prova documental deverá ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual, a menos que a interessada demonstre, com fundamentos, a impossibilidade de apresentação por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2008 INSUMOS. CREDITO. CONCEITO. NÃO- CUMULATIVIDADE.

Na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda somente serão incluídos quaisquer serviços e bens que sofram alterações, tais como:

consumo; desgaste; dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado.

SUCATA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Fica vedada a utilização de créditos de não cumulatividade referentes à aquisição de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04,

75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da Tipi.

#### COMBUSTÍVEL. VEÍCULOS. TRANSPORTE INTERNO.

Não geram direito ao crédito, os combustíveis utilizados em veículos de transporte interno de matérias primas, produtos em elaboração e produtos acabados, dado não se poder, a rigor, considerar tais veículos como equipamentos empregados na fabricação de produtos, e, por conseguinte, tampouco os combustíveis neles empregados como insumos à fabricação de produtos destinados à venda.

#### MATÉRIA-PRIMA.COMBUSTÍVEL.

Não geram direito ao crédito de não-cumulatividade, por não se configurarem como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, as matérias- primas aplicadas na fabricação de carvão a ser utilizado como combustível, na produção de bens.

#### INSUMOS. EMBALAGEM.

O conceito de insumo abrange tão-somente a embalagem que agrega valor comercial ao produto através de sua apresentação e que objetiva valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional. A embalagem de transporte não se configura como insumo.

INSUMOS. TRANSPORTE. MOVIMENTAÇÃO INTERNA Os gastos com transporte do produto, acabado ou em elaboração, entre estabelecimentos industriais ou distribuidores da mesma pessoa jurídica não geram direito a crédito a ser descontado da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa, por não se classificarem como insumos do produto.

#### FRETE. DEVOLUÇÃO MERCADORIA.

As despesas de frete na devolução de mercadoria, embora de certa forma relacionadas a uma operação de venda, não são frete na venda, tampouco são consideradas insumos já que não aplicadas ou consumidas na produção, portanto, não geram crédito de não cumulatividade. Trata-se de despesa de comercialização.

#### INSUMOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONCEITO. NÃOCUMULATIVIDADE.

Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não cumulatividade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Em suas razões recursais, a Recorrente, reiterou as razões de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Luciana Ferreira Braga, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade e, por isso, merece ser conhecido.

Conforme relatado trata-se de pedido de restituição e compensação consubstanciado no PER/DCOMP nº 28919.96721.250210.1.3.04-6164, para o aproveitamento de créditos de COFINS, proveniente de pagamento a maior que o devido.

Da análise do pedido, Autoridade Fiscal, pautando-se no conceito restritivo de insumos (artigo 66 da IN SRF nº 247/2002 e artigo 8º da IN SRF nº 404/2004), e por uma interpretação restritiva dos demais dispositivos legais autorizadores de créditos, a Autoridade Fiscal emitiu o Despacho Decisório não homologando o crédito e a compensação informados pela Recorrente.

Foram glosados os créditos dos seguintes itens, conforme relatado no Despacho Decisório:

Ref. Ficha 16A - Linha 02 - "Apuração dos Créditos da Cofins – Aquisição no Mercado Interno – Regime não cumulativo"	Valor informado pelo contribuinte - planilhas	Glosa - AFRFB	Resultado
A 2. MATERIAIS DE MANUTENÇÃO LIGADOS A PROD.XLS	R\$ 11.111.952,97	-R\$ 11.111.952,97	R\$ -
A 2.BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.xlsx	R\$ 161.371.896,74	-R\$ 45.623.019,82	R\$ 115.748.876,92
A 2.FRETE FOB.xlsx	R\$ 26.788.258,01	-R\$ 26.695.257,17	R\$ 93.000,84
A 2.SUCATAS.xlsx *	-R\$ 12.427.818,42	R\$ 12.427.818,42	R\$ -
<b>SOMA</b>	<b>R\$ 186.841.289,30</b>	<b>-R\$ 71.002.411,54</b>	<b>R\$ 115.841.877,76</b>

Observação Coluna "Glosa AFRFB" - Considerando que o valor total de aquisição de sucatas do mês, R\$13.104.266,20, foi glosado da planilha "A 2.BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.xlsx", foi adicionado o valor de R\$12.427.818,42 na linha referente à planilha "A 2.SUCATAS.xlsx", a fim de não haver glosa em duplicidade.

Vale ressaltar que a citada glosa se refere a 30 anexos, planilhas que foram juntadas ao Despacho decisório e que, por sua vez, se referem a mais de 7.000 itens, sendo uma média de 5.000 itens relativos a insumos e mais de 2.000 itens relacionados a materiais ligados à produção.

Após apresentação de manifestação de inconformidade, a DRJ 16 entendeu o que segue, acarretaram a total improcedência da Manifestação de Inconformidade.

- 1) Indeferimento do pedido de diligência em vista da sua desnecessidade e impossibilidade de juntada posterior de documentos, especialmente o laudo mencionado na defesa inicial;
- 2) o conceito de insumos deve ser definido nos termos do artigo 8º, §4º, da IN 404/2002, de forma que somente é considerado insumo da produção o bem que sofra alterações, tais como: consumo; desgaste; dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto e o serviço aplicado ou consumido na produção. Os serviços também devem ter ligação direta com o processo produtivo da pessoa jurídica;
- 3) não foi esclarecida e/ou demonstrada a aplicação direta dos bens/serviços na atividade de produção, o que impossibilitou a avaliação sobre o direito de crédito, tendo sido mantida a glosa, ou confirmou que o item não gera direito a crédito por não estar incluído no conceito de insumo;
- 4) não foi demonstrado, por meio de laudo, que os produtos glosados pela fiscalização com a fundamentação de que fazem parte do ativo imobilizado são aplicados diretamente na produção e sofrem desgaste que lhe proporcionam vida útil inferior a 1 (um) ano;
- 5) o crédito relativo a sucatas é vedado nos termos do artigo 47 da Lei n. 11.196/2005 e o leading case do RE 607109, apesar de ter repercussão geral reconhecida, não pode ser aplicado ao caso por estar pendente de julgamento no STF;
- 6) os fretes realizados no transporte interno de mercadorias ou insumos de uma unidade para outra ou transferência de produtos acabados não geram direito a crédito; despesas de devolução de mercadorias e reentrega; e transporte de escavadeira não geram direito a crédito, por não constituírem frete na “operação de venda”

Assim, constata-se que tanto a fiscalização quanto a autoridade julgadora de primeira instância adotaram interpretação restritiva do conceito de insumo, com fundamento nas Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e n.º 404/2004 – o que já foi superado quando do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR – Tema 779.

Ocorre que esse entendimento já se encontra definitivamente superado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme decidido no julgamento do REsp 1.221.170/PR. O acórdão correspondente foi publicado em 24/04/2018, trazendo 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 SEGUINTE DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 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.)

Assim, consolidou-se o entendimento de que o conceito de insumo deve ser definido com base nos critérios de essencialidade e relevância, os quais, conforme exposto no voto-vista da Ministra Regina Helena Costa, devem ser compreendidos 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 acepção 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.”

Posteriormente, foi publicado o Parecer Normativo COST n.º 5/2018, observando as principais repercussões decorrentes do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR – Tema 779. Confira-se a sua 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”.

Dessa forma, tendo em vista que a análise realizada pela autoridade fiscal e pela DRJ não observou os critérios de essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da

Recorrente, mostra-se imprescindível a reapreciação dos créditos objeto deste julgamento, em conformidade com a orientação firmada pelo STJ. A ausência desse exame adequado caracterizaria supressão de instância.

Assim, diante do exposto e considerando a superveniência do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, proponho a conversão do feito em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

1) Intime a Recorrente para que apresente, de forma individualizada e detalhada, mediante Laudo Técnico, a demonstração do enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização, observando-se o conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade e/ou relevância, conforme delineado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e no Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018;

2) Proceda a Unidade de Origem à análise de todos os documentos e informações apresentados nos autos após a decisão recorrida, realizando, se necessário, as diligências complementares pertinentes, a fim de atender às determinações constantes desta Resolução;

3) Elabore Relatório Fiscal conclusivo, manifestando-se expressamente sobre os documentos e informações juntados nos autos, avaliando a necessidade de revisão das glosas inicialmente efetuadas e expondo, de maneira fundamentada, o enquadramento de cada bem ou serviço no conceito de insumo, conforme o entendimento firmado no REsp n.º 1.221.170/PR, na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e no Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018; e 4) Se for o caso, recalcule as apurações, refletindo os resultados da diligência realizada.

Concluída a apuração, deverá ser assegurado à Recorrente o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação acerca dos resultados obtidos, nos termos do artigo 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574/2011.

Cumpridas as diligências, o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

É a resolução.

Assinado Digitalmente

**LUCIANA FERREIRA BRAGA**