



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720757/2014-16
RESOLUÇÃO	3002-000.554 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL
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, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Adriano Monte Pessoa, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a] integral), Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata de pedido de restituição e compensação no PER/DCOMP N. 03651.29865.250210.1.3.04-0250, para o aproveitamento de crédito de PIS, proveniente de

pagamento a maior que o devido, no período de apuração de julho de 2008, e compensação com o débito de PIS, no período de apuração de janeiro de 2010, no valor de crédito declarado pela Recorrente.

A apuração do crédito decorreu da revisão do DACTON do período de julho de 2008, para aproveitamento de créditos que deixaram de ser usufruídos pela Recorrente, decorrentes de custos, despesas e encargos relacionados à sua atividade produtiva.

Por retratar, de forma detalhada os fatos, replico o relatório do Acórdão de Manifestação:

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

LINHA BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

No DACTON 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)

1.1 Materiais de Manutenção ligados a Produção

Foi glosado o valor total informado como material de manutenção ligado à produção, uma vez que a planilha apresentada pela interessada não detalhou o uso, nem o NCM dos bens, de forma que não restou provada a caracterização de tais aquisições como passíveis de gerarem o direito ao crédito.

1.2 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.

1.3 Bens utilizados como insumos

O contribuinte não apresentou as seguintes informações:

- Descrição das atividades produtivas e/ou comerciais vinculadas às despesas e custos que compõem o crédito do PIS/COFINS pleiteados no período sob análise, contextualizando principalmente as seguintes despesas/custos: “Bens utilizados como insumos”, “Serviços utilizados como insumos”

- Listagem de todos os insumos utilizados na industrialização em que conste o número da NCM e a descrição do produto. Descrever a utilização desses insumos no processo produtivo;

Utilizando a delimitação do conceito de insumo, analisou-se o crédito calculado sobre a aquisição de bens que não devem ser considerados insumos.

Dentre as glosas efetuadas, pode-se destacar a aquisição de materiais refratários, equipamentos e ferramentas, combustível de veículos, embalagem para transporte, estrados e pallets, materiais de limpeza, lubrificantes e óleos sem detalhamento de uso etc., conforme abaixo especificado:

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.

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

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

O contribuinte não apresentou as seguintes informações:

- Descrição das atividades produtivas e/ou comerciais vinculadas as despesas e custos que compõem o crédito do PIS/COFINS pleiteados no período sob análise, contextualizando principalmente as seguintes despesas/custos: “Bens utilizados como insumos”, “Serviços utilizados como insumos”
- Listagem de todos os insumos utilizados na industrialização em que conste o número da NCM e a descrição do produto. Descrever a utilização desses insumos no processo produtivo;

Utilizando a delimitação do conceito de insumo, analisou-se o crédito calculado sobre a aquisição de serviços utilizados como insumos e foram glosados os seguintes itens:

ANEXO XX - Serviço não especificado – Não foi possível identificar a aplicação/destinação dos serviços utilizados. Exemplos: “EXECUÇÃO DE INDUST.”, “ESTANHO EM LINGOTE”, “CONJUNTO DE ROLOS 883 a 885”, “CANT. PLISSADA” etc.

ANEXO XXI - Sucata de Aço - Impossibilidade de se creditar – Pelas informações prestadas na planilha elaborada pelo contribuinte, não foi possível verificar se os itens listados são referentes à aquisição de bens ou serviços. De qualquer forma, não seria permitida a utilização de tais bens ou serviços como crédito de PIS/COFINS, haja vista disposição legal vedando referida prática (art. 47 da Lei 11.196/2005).

1.5 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”

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

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 rodoviaros 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.

O contribuinte foi cientificado em 19/02/2015 (fl. 400) e apresentou a manifestação de inconformidade (fls. 403/461) em 20/03/2015 alegando em síntese:

- Apurou e recolheu PIS relativa a julho de 2008 no valor de R\$ 10.180.811,22. Reviu a base de cálculo e verificou o recolhimento a maior do tributo ante o desconto de créditos autorizados que não haviam sido anteriormente considerados (doc. 07).

- A decisão ora combatida seguiu uma linha inicial da RFB que a pretexto de “interpretar” e “aplicar” a legislação federal, quis restringir o conteúdo e o alcance do conceito de insumo, aplicando, subsidiariamente, a legislação do IPI. A partir da adoção desse entendimento restritivo do conceito de insumo, houve uma restrição ao conceito legal que acaba por glosar créditos legítimos dos contribuintes.

Cita decisões do CARF que entenderam por um conceito mais amplo de insumo, entendendo por insumo “(...) todos aqueles bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados no processo produtivo, ou que o viabilizarem, e na prestação de serviços, sem os quais não se realizem ou se incorra na perda substancial de qualidade dos produtos ou dos serviços prestados. (...)”

Partindo-se do entendimento construído pelo CARF, pode-se concluir que insumo é (i) todo bem ou serviço essencial e necessário à realização/produção de outro bem ou serviço; (ii) definido como tal a partir da integração deste bem ou serviço como fator de produção empregado direta ou indiretamente, em determinado processo produtivo; e (iii) que a ele esteja associado de maneira que, uma vez suprimido, dificulte ou até mesmo torne inviável o regular exercício do objeto econômico escolhido pela pessoa jurídica.

- Quanto aos materiais de manutenção ligados à produção (doc. 09), a interessada alega que os materiais glosados participam do processo produtivo e são indispensáveis para a continuidade de suas atividades de forma que os créditos de COFINS relacionados aos materiais de manutenção ligados à produção devem ser integralmente admitidos.

O fiscal glosou os itens porque a requerente não teria especificado a utilização dos itens em sua produção, todavia, referidos materiais permitem o uso contínuo de todos os equipamentos utilizados na atividade siderúrgica.

- A interessada pleiteia posterior juntada de documentos relacionados à aplicação dos itens de manutenção que foram glosados a fim de demonstrar a sua essencialidade à atividade produtiva.

Quanto à glosa do item bens utilizados como insumos a requerente resume o seu processo produtivo.

- Acrescenta que os créditos tomados pela requerente estão em consonância com a legislação e entendimentos jurisprudencial e doutrinário atual, por se tratarem de materiais essenciais e necessários ao processo produtivo do aço, sem os quais a requerente estaria impossibilitada para a sua produção, de modo que não concorda com

as glosas efetuadas e passa a demonstrar, para alguns dos itens, a essencialidade à sua atividade, conforme planilha de bens utilizados como insumos anexa (Doc. 10).

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 dos fornos e canais onde o ferro gusa passa para chegar até a aciaria (Doc. 11).

Ademais, os itens glosados não se tratam de bens que devam ser ativados pela Requerente, em virtude de sofreram grande desgaste com o contato com as altas temperaturas em que são submetidos, tendo vida útil inferior a 1 (um) ano. Para demonstrar isso, a Requerente pugna pela juntada posterior de Laudo demonstrando o desgaste que esses materiais sofrem no processo produtivo.

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

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 aos rolamentos 120,00X, trata-se do maquinário pelo qual passam as chapas de aço, com o escopo de deixá-las na espessura desejada.

Já o abafador CSN SM04143 refere-se ao mecanismo responsável pela manutenção do calor produzido nos fornos de fundição, evitando assim que o calor produzido se dissipe e afete os demais maquinários da linha de produção. O mesmo ocorre com o ferro sílico manganês, mas uma matéria prima mineral utilização no processo de fundição.

Além disso, os itens glosados também não devem ser ativados pela Requerente, por se desgastarem em **menos de 1 (um) ano** no processo produtivo do aço. Para isso, a Requerente pugna pela apresentação posterior de Laudo evidenciando o desgaste dos materiais.

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 **flúidos 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.

Quanto aos demais itens glosados no gênero “diversos”, tais como saco plástico, papelão para embalagem, entre outros, é evidente que se referem aos materiais de embalagem para transporte, dos quais é lícito o creditamento dos valores referentes às aquisições, conforme explanado acima.

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 embalagem.

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**. As **ripas** também são utilizadas para facilitar o processo de embalagem dos produtos.

L) UTILIZAÇÃO COMO INSUMO NÃO ESPECIFICADA/DETALHADA

Referidos materiais também são relacionados à produção da Requerente e geram direito a crédito de COFINS.

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.

N) 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. Cita ainda a Solução de nº 210 de 2009 que entendeu pela possibilidade de apuração de créditos de frete sobre o serviço de transporte de bens entre estabelecimentos industriais da pessoa jurídica que estejam "em fase de industrialização". Cita decisões do CARF no sentido da possibilidade de apuração de crédito de transporte interno.

Na etapa de produção dos itens que comercializa a Requerente tem que arcar com o frete para a transferência de bens que estão em processo de industrialização, transportando os seus produtos **entre os seus estabelecimentos** (transferências internas) para os processos industriais específicos e necessários à finalização do produto para venda ao consumidor final.

Em certas ocasiões a Requerente necessita buscar produtos que foram devolvidos por algum motivo pelo adquirente e substituí-los.

A despesa com frete para o transporte da escavadeira também foi necessário, pois é maquinário indispensável para a atividade da Requerente e que necessita de transporte especializado. Por sua vez, a correio transportadora é produto essencial para transporte do minério de ferro e demais produtos fabricados pela Requerente em sua planta industrial. E por se tratar de produto específico também precisa de transporte especializado.

O) 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 Execução de Indústria e Conjunto de Rolos, por falta de identificação da aplicação/destinação dos mesmos, todavia, são inequivocamente relacionados com a atividade de produção, portanto devem ser reconhecidos os créditos.

b) Sucata de aço – Foram glosados serviços de aproveitamento de sucata, contudo, tal serviço foi diretamente na atividade produtiva da requerente, portanto, devem ser reconhecidos os créditos.

c) **Pasta Mineração:** Foram glosados vários serviços que não se enquadrariam como insumos de produtos siderúrgicos. Dentre eles, podem ser citados serviços de operação de carregadeira, retro, caminhão toco na dosagem e transporte de produtos, entre outros.

Ora, tais serviços são essenciais e necessários ao desenvolvimento da atividade econômica da Requerente de modo que impugna todas as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal.

Dentre os serviços relacionados à mineração encontram-se, por exemplo, aqueles ligados à pesquisa do solo e controle ambiental, para a extração de recursos minerais. 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.

a) **Pasta Operação** Trata-se de serviços de operação de manutenção de software, operação carro torpedo, serviços de operação de manutenção de equipamentos, etc.

São serviços técnicos de engenharia, limpeza, manutenção, etc, que não tem contato direto com a produção do aço, mas são essenciais e necessários à atividade produtiva da Requerente.

b) **Pasta Operação:** Os serviços não teriam sido especificados, constando apenas descrição genérica "serviços conforme contrato".

Os créditos relacionados à mineração concernentes a serviços que foram glosados pela Autoridade Fiscal dizem respeito aos custos daqueles acima referidos, mas cuja espécie 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.

c) **Pasta Manutenção:** Foram glosados vários serviços que não se enquadrariam como insumos de produtos siderúrgicos. Dentre eles, podem ser citados serviços de demolição e resfriamento de canais, serviços de manutenção na GMQ, etc.

Os serviços de manutenção são indispensáveis para a atividade produtiva da requerente.

d) **Pasta Manutenção:** Foram glosados serviços não especificados.

Com efeito, os créditos relacionados a esses serviços devem ser admitidos integralmente. Os créditos relacionados à manutenção concernentes a mão-de-obra que foram glosados pela Autoridade Fiscal dizem respeito aos custos com os serviços envolvendo serviços aplicados na manutenção, mas cujo serviço deixou de ser especificado pela Requerente. Todavia, isso não significa que estes custos não gerem direito a crédito, pois custos são essenciais para a atividade da Requerente.

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

especializados de transporte rodoviários na UPV, 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.

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.”

A despeito dos argumentos de defesa da empresa interessada, os membros da **16ª Turma da DRJ/RJO**, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a manifestação de inconformidade, para não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação pleiteada, , 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 PIS/PASEP

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. NÃO-CUMULATIVIDADE.

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

Inconformada, a Empresa apresenta o presente Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa, anexando farta documentação, bem como pleiteando a nulidade da decisão da DRJ por não ter analisado os documentos e tampouco as razões da Manifestação de Inconformidade. No mérito, espera o provimento do Recurso para reverter as glosas e, assim, homologar o pedido de compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

A Recorrente apurou inicialmente o PIS não cumulativo para a competência de **julho de 2008**, no valor de **R\$ 10.180.811,22**, devidamente declarado em DACTON transmitido à Receita Federal do Brasil em 01/09/2008 e em DCTF transmitida em 04/08/2009, em que foram informados os pagamentos do tributo via DARF, no valor de **R\$ 10.180.811,22**.

DACTON ORIGINAL				
Nº DACTON	DATA DE ENVIO	DÉBITO	PERÍODO DE APURAÇÃO	TOTAL APURADO DO DÉBITO
3117637311	01/09/2008	6912 - PIS	31/07/2008	10.180.811,22

DCTF ORIGINAL				
Nº DCTF	DATA DE ENVIO	DÉBITO INFORMADO	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR INFORMADO
21.14.67.69.83-23	04/09/2008	6912 - PIS	31/07/2008	10.180.811,22

COMPENSAÇÃO/DARF VINCULADO			
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓD RECEITA	VALOR TOTAL	DATA ARRECADAÇÃO
31/07/2007	6912 - COFINS	10.180.811,22	20/08/2008

Ocorre que a Recorrente reviu a base de cálculo de PIS não cumulativa e verificou o recolhimento a maior do tributo ante o desconto de créditos autorizados que não haviam sido anteriormente considerados.

Com efeito, a Recorrente retificou o DACTON no dia 19/08/2009 (**Doc. 08**) e DCTF em 20/10/2009 reajustando o valor de **R\$ 10.180.811,22** para **R\$ 9.289.565,76**, de modo que restou um recolhimento a maior do tributo no montante de **R\$ 891.245,46**, cuja restituição e compensação foram pleiteadas por meio do **PER/DCOMP nº 03651.29865.250210.1.3.04-0250**. Todavia, adveio o Despacho Decisório não reconhecendo o direito de crédito e compensação no montante de **R\$ 891.245,46**.

No decorrer da fiscalização, a Recorrente apresentou a documentação solicitada pela Autoridade Fiscal, consistente nos demonstrativos de apuração do PIS, entre outros documentos, conforme respostas juntadas no processo administrativo de representação.

Todavia, após análise da documentação apresentada, **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.

Como se vê, o presente feito envolve o conceito de insumo PIS/COFINS e o Superior Tribunal de Justiça já delineou o tema em sede de Recurso Repetitivo, vejamos:

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 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Também vale destacar o parecer COSIT no. 5/18:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA 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. (Publicado(a) no DOU de 18/12/2018, seção 1, página 194)

No memo sentido, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF:

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Contudo, da leitura do relatório, percebe-se que a análise da DRJ se pautou pelo conceito restrito de insumo, que, data máxima vênia, não pode ser aceito por esse Colegiado, urgindo a necessidade de averiguação da farta documentação juntada pela Recorrente ao longo do contencioso sob a ótica pacificada do conceito de insumos do PIS/COFINS.

Assim, merece o feito ser convertido em diligência para que a fiscalização aponte quais insumo se enquadra nas hipóteses acima.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que os autos retornem à unidade de origem no sentido de que sejam tomadas as seguintes providências:

(1) Considerando a nova orientação firmada pelo STJ (REsp. 1.221.170/PR) acerca dos critérios de definição de insumo para fins de apuração do PIS e da COFINS não cumulativos e, especialmente a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, deve a Autoridade Administrativa verificar, dentre as despesas glosadas a título de insumos, quais se fazem essenciais ou relevantes ao processo produtivo da Recorrente, apresentando a competente justificativa, devendo-se observar, principalmente, os centros de custos aos quais foram vinculadas as respectivas despesas (operacionais ou não operacionais); Parecer COSIT no. 5/18;

(2) Elaborar relatório com demonstrativo e parecer conclusivo acerca da auditoria dos documentos apresentados pela recorrente e da análise do ressarcimento do PIS para fins de compensação de débitos, objeto do presente litígio. O parecer deverá justificar todas as análises efetuadas e trazer todos os documentos e elementos necessários para suportar suas conclusões;

(3) Ainda, o relatório deve discriminar cada item glosado, informando se enquadra ou não na hipótese do conceito conforme item “i”, devendo ser justificado; e

(4) Após o encerramento do relatório fiscal conclusivo, conceda-se vista à Recorrente no prazo de 30 (trinta) dias, devendo retornar para julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS