



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



**Processo nº** 16692.721062/2016-13  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-003.497 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Assunto** DILIGÊNCIA PARA REANÁLISE DO CONCEITO DE INSUMOS NA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS DE COFINS  
**Recorrente** GRID SOLUTIONS TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocado(a)), Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (suplente convocado(a)), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Renata da Silveira Bilhim, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-007.599, proferido pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08/SP, que por unanimidade julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade.

A Recorrente apresentou pedido de ressarcimento de créditos referentes à COFINS, através da PER nº 08270.70321.311013.1.5.09-4961, fundamentado em crédito COFINS exportação, referente ao código da receita 5856 – COFINS NÃO CUMULATIVA e ao período de apuração do 4º trimestre de 2009, transmitido em 31/10/2013.

A Recorrente impetrou Mandado de Segurança em razão da demora da Administração Tributária em analisar o pedido de ressarcimento, obtendo liminar concedida no sentido de dar prazo de 30 (trinta) dias à Administração Tributária para que concluísse a análise do pleito.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.497 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16692.721062/2016-13

Em cumprimento ao mandado judicial, a DERAT/SPO intimou a Recorrente a apresentar documentos, em processo de diligência, no intuito de demonstrar a composição do crédito pleiteado. A Recorrente entrou com pedido de prorrogação do prazo concedido pela Autoridade Tributária por mais 30 (trinta) dias, o que extrapolaria o prazo determinado pela Justiça para a conclusão da análise, o que resultou em indeferimento do pedido de prorrogação e conclusão pela Autoridade Tributária de que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar a certeza e liquidez do crédito pretendido, indeferindo o ressarcimento.

Inconformada com a decisão a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade onde juntou parcialmente os documentos requisitados pela intimação fiscal emitida pela DERAT/SPO, e não respondida em razão do indeferimento de seu pedido de dilação de prazo, e informou que a parte dos documentos que faltavam era em decorrência do tamanho dos arquivos, o que inviabilizava sua juntada no e-processo, e que esta documentação seria encaminhada à Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição.

A DRJ08 baixou o processo em diligência para que os documentos juntados pudessem ser analisados pela Autoridade Tributária, que por força do mandado judicial acabou por analisar 64 processos administrativos correlatos, referentes a diferentes períodos de apuração, entre eles o presente processo.

A Recorrente apresenta no seu faturamento receitas decorrentes de exportações e receitas de operações no mercado interno, e utilizou o método de rateio proporcional relativo ao percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas a cada mês, nos termos dos §§ 7º e 8º, inciso II, do artigo 3º, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A Autoridade Tributária aceitou os rateios da proporção entre as receitas, o que resultou no seguinte quadro:

Mês	Mercado Interno Tributado – 101	Mercado Interno NT – 201	Exportação 301	Total
Out/09	26.693.818,50	10.210.141,31	23.934.142,16	60.838.101,97
	43,88%	16,78%	39,34%	100,00%
Nov/09	41.476.004,65	9.088.838,26	39.598.816,12	90.163.659,03
	46,00%	10,08%	43,92%	100,00%
Dez/09	44.927.495,54	40.117.169,62	23.499.035,94	108.543.701,10
	41,39%	36,96%	21,65%	100,00%

A análise do crédito pleiteado resultou em inúmeras glosas que foram detalhadas pela Autoridade Tributária, como descreveremos a seguir:

I. **Créditos de Bens Utilizados como Insumos** – A Autoridade Tributária aponta neste item que: “*observamos existirem bens aplicados na produção que, apesar de fazerem parte do seu custo, não se enquadram no conceito de insumo previsto no art. 66, § 5º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF 247/2002 e art. 8º, §4º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF 404/2004 e IN 05/2018, por não exercerem ação direta sobre o produto fabricado nem serem essenciais ao processo produtivo...*”. Apesar desta argumentação e fundamentação legal, a seguir completa que os respectivos bens não poderiam ser considerados essenciais, com base no Parecer Normativo COSIT nº 5/2018, repetindo os conceitos de essencialidade e de relevância presentes neste Parecer.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.497 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16692.721062/2016-13

II. **Bens sem comprovação do Direito Creditório** – Itens apontados como insumos pela Recorrente, em resposta às intimações da Autoridade Tributária, e que não foram informados número de Nota Fiscal, CFOP, NCM e Conta Contábil a que pertencem.

III. **Produtos Sujeitos a Alíquota Zero** – Alguns gastos que geraram créditos pretendidos pela Recorrente referem-se a produtos classificados nas NCM 8741.30.12; 30.19; 41.90; 50.10; 60.52; 60.53; 60.7 e 8517.62.55, por estarem sujeitos a alíquota zero, com base no §2º, artigo 3º, da Lei n.º 10.833/2003.

IV. **Operações de Drawback CFOP (3127)** – Aquisições no mercado interno na modalidade suspensão para venda de produção de estabelecimento sob o regime de Drawback, de acordo com o §1º, do artigo 59, da Lei n.º 10.833/2003.

V. **Movimentação Interna de Mercadorias** – Transações entre filiais e matriz, aquisição de insumos de filiais de CNPJ 05.356.949/0001-42, /0002-23, /0003-04, /0007-38 e /0009-08, que a Autoridade Tributária identificou, como mera movimentação entre filiais e matriz, afastando os créditos computados em razão destas operações.

VI. **Energia Elétrica como Insumo** – Os créditos com gastos de energia elétrica estão previstos no inciso III, do artigo 3º, da Lei n.º 10.833/2003, e não deveriam ser classificados como insumos.

VII. **Serviços utilizados como insumos** - fretes internacionais na exportação, serviço de armazenagem durante a etapa produtiva, serviços de assessoria, gerenciamento e mão-de-obra. Com relação aos serviços de assessoria, gerenciamento e mão-de-obra, estes são relacionados a obras de construção civil, cuja apuração deve submeter-se ao regime cumulativo, sem gerar créditos no regime não cumulativo.

VIII. **Serviços sem Comprovação do Direito Creditório** – Itens apontados como insumos pela Recorrente, em resposta às intimações da Autoridade Tributária, e que não foram informados número de Nota Fiscal, CFOP, NCM e Conta Contábil a que pertencem.

IX. **Serviços não utilizados no processo produtivo.**

X. **Fretes Internacionais em operações de exportação** – foram excluídos os valores de créditos de operações de frete não caracterizados como insumos.

XI. **Fretes utilizados nas movimentações internas.**

XII. **Ajustes nos créditos de energia elétrica** – cálculo dos valores de créditos de energia elétrica baseados no total das notas fiscais apresentadas, que já possuíam valores de PIS/COFINS computados, notas fiscais com ICMS em regime de substituição tributária que não geram direito a créditos, notas fiscais não declaradas na EFD Contribuições e despesas não relacionadas a energia elétrica.

XIII. **Devolução de Mercadorias no Mercado Interno** – exclusão dos valores do rateio proporcional de receitas.

A DRJ08 assim julgou a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente, em razão da irresignação da mesma diante do Despacho Decisório decorrente da diligência:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009**

**PROCEDIMENTO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR DE COFINS MENSALMENTE. CÔMPUTO DE TODOS OS CRÉDITOS E DÉBITO. AUSÊNCIA DE COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO.**

*A apuração de saldo credor de COFINS passível de ressarcimento deve ser precedida do confronto de todos os débitos e créditos relativos a cada mês do trimestre. Ao realizar tal apuração, é necessário desconsiderar a discriminação dos créditos em função da receita a eles vinculada (receita tributada no mercado interno, receita não tributada no mercado interno e receita de exportação), sendo descabido entender que tal apuração materializa verdadeira compensação de ofício. Havendo saldo credor de COFINS após tal apuração, aí sim se torna cabível discriminar os créditos em função da receita a eles vinculada, vez que somente há direito de ressarcimento do saldo credor de COFINS vinculado a receitas não tributadas no mercado interno e à receitas de exportação.*

**QUALIFICAÇÃO DOS INSUMOS PARA FINS DE CREDITAMENTO. PARECER NORMATIVO RFB N.º 5, DE 2018.**

*O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) 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. Verificado que a fiscalização adotou tal conceito para fins de aferição do direito creditório ventilado pelo sujeito passivo, não há reparos a serem efetuados à resposta à diligência fiscal.*

**SERVIÇOS VINCULADOS À PERCEPÇÃO DE RECEITAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL (REGIME CUMULATIVO). DESCABIMENTO DO DIREITO DE CRÉDITO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.**

*A glosa nos créditos afetos a serviços tomados por conta de estarem vinculados à percepção de receitas sujeitas ao regime cumulativo da COFINS deve ser mantida, quando o sujeito passivo não demonstra a incorreção de tal vinculação, trazendo apenas alegações relativas à imprescindibilidade de tais serviços no exercício das atividades operacionais da empresa.*

**CRÉDITOS RELATIVOS À DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. IMPOSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO.**

*Os créditos registrados em decorrência da devolução de mercadorias não podem ser objeto de rateio para fins de ressarcimento da COFINS, vez que plenamente possível identificar a sua origem (receita tributada no mercado interno). Destaque-se que os créditos diretamente relacionados à percepção de receita tributada no mercado interno não são passíveis de ressarcimento.*

**ALEGAÇÃO AFETA A PERÍODO NÃO ALBERGADO PELO PEDIDO DE RESSARCIMENTO. NÃO CONHECIMENTO.**

*Alegações que não guardam pertinência ao litígio, notadamente aquelas relativas a glosa realizada em período de apuração diverso, não merecem ser conhecidas, vez que impertinentes para a solução do litígio.*

**Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**

**Direito Creditório Reconhecido em Parte**

A Recorrente tomou ciência do despacho de primeira instância no dia 08 de janeiro de 2021, e apresentou Recurso Voluntário no dia 19 de janeiro de 2021.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente aborda os seguintes tópicos:

- I. **Inexistência de Divergência entre a EFD e o PER, nos períodos de apuração de 2012 a 2013.**
- II. **Ilegalidade da Compensação de Ofício realizada com Créditos Passíveis de Ressarcimento** – a Recorrente se insurge sobre a utilização de créditos pleiteados para o ressarcimento para compensar débitos do próprio período de apuração, em

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.497 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16692.721062/2016-13

decorrência da recomposição do cálculo do tributo devido em razão das glosas imputadas pela própria fiscalização. Alega também que a recomposição dos débitos de COFINS em razão da glosa de créditos pleiteados para ressarcimento, não poderiam ter ocorrido em razão da decadência.

- III. Utilização de créditos passíveis de ressarcimento para compensar débitos decorrentes da reconstituição da base de cálculo, em detrimento de créditos não passíveis de ressarcimento, e que deveriam ser utilizados na compensação dos débitos do mesmo período de apuração.**
- IV. Realocação de créditos decorrentes de devolução de mercadorias devidas para compor a base de participação proporcional dos créditos decorrentes de operações no mercado interno, em períodos de apuração relacionados aos anos de 2011 a 2014, tendo como consequência a indisponibilidade destes créditos para ressarcimento** – aponta a Recorrente que o Julgador de Primeira Instância teria se equivocado ao afirmar que a integralidade dos créditos decorrentes da devolução de mercadorias havia sido reconhecida pela fiscalização, e apresenta tabelas relativas ao mês de abril, não especificado o ano, e outra referente aos anos de 2011 a 2014.
- V. Aplicação dos conceitos de essencialidade e relevância a caracterização de insumos (bens e serviços) nos termos da repercussão geral julgada no REsp 1.221.170/PR, que determinou a ilegalidade das IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004** – alega que a conceituação de insumos deve reger-se pela decisão judicial citada e reconhecida como de aplicação geral pela Administração Pública nos termos da Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, Parecer Normativo RFB n.º 5/2018 e Instrução Normativa RFB n.º 1.911/2019.
- VI. Regularidade dos créditos decorrentes de gastos com energia elétrica** – A Recorrente traz argumentações a respeito de glosas referentes a períodos de apuração não abrangidos pelo presente processo.
- VII. Correção Monetária dos Créditos pela Taxa Selic** – Argui a Recorrente a necessidade de correção do crédito pleiteado em razão do descumprimento do prazo legal previsto no artigo 24, da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, para a análise do pleito de ressarcimento.
- VIII. Princípio da Verdade Material e Apreciação das Provas acostadas aos autos** – A Recorrente argui que a Administração Tributária deva se pautar pela busca da verdade material, e que os elementos probatórios já acostados aos autos são suficientes para demonstrar o direito creditório pretendido.

Por fim, formula o seguinte pedido:

*“Ante o exposto, requer seja recebido, processado e provido o presente Recurso Voluntário, para:*  
a) reconhecer a inexistência de divergência entre a EFD e o PER, ante a inobservância no cômputo dos créditos passíveis de ressarcimento dos lançamentos registrados sob o “código 208”, determinando o imediato ressarcimento do saldo creditório adicional no importe de R\$ 18.347.468,57;

b) declarar a ilegalidade da compensação de ofício realizada, tanto pela inobservância dos requisitos legais (ausência de notificação para anuência do contribuinte) e pelo fato dos créditos estão atrelados à Pedidos de Compensação, nos termos da Solução de Consulta Interna - COSIT n.º 24/2007 c/c art. 151, inc. III do CTN; pela decadência do débito indevidamente reaberto e compensado de ofício, haja vista o transcurso de 06 (seis) a 11 (onze) anos do seu fato gerador,

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.497 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16692.721062/2016-13

*nos moldes do art. 150, §4º do CTN; bem como pela impossibilidade de constituição de crédito tributário em favor do Fisco pela lavratura de Auto de Infração, relativo ao período compreendido entre o 2º trimestre de 2009 e o 4º trimestre de 2014, igualmente pelo alcance da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN, cancelando-a em sua totalidade, com a imediata disponibilização do saldo credor ressarcível indevidamente utilizado (R\$15.799.383,98);*

*b.1) subsidiariamente, na remota hipótese de se validar a recomposição da escrita Fiscal, com a reabertura de débitos, a despeito da sua completa irregularidade e afetação pela decadência, determinar a realocação dos créditos incontroversos atinentes à devolução das mercadorias, no importe de R\$ 4.708.159,86 (passíveis de realocação em razão do código e períodos), em substituição dos R\$ 15.799.383,98 de créditos indevidamente aproveitados de ofício; assim como que seja determinada a liberação do montante não passível de realocação (R\$ 2.222.644,24), para utilização na apuração como dedução das contribuições devidas;*

*b.2) sucessivamente, caso seja reconhecida a manifesta irregularidade da reabertura de débitos com base na recomposição da escrita fiscal, notadamente em razão da decadência demonstrada – o que se espera, ou, ainda, caso conclua pela impossibilidade de cambiar os créditos ressarcíveis indevidamente aproveitados de ofício pelos créditos oriundos das devoluções de mercadorias, determinar que seja liberada a totalidade dos créditos incontroversos (R\$ 6.930.804,11), para o aproveitamento na apuração como dedução das contribuições devidas, tal como consignou o Sr. Fiscal no Despacho de Diligência; e*

*c) reconhecer a regularidade da totalidade dos créditos atinentes aos bens e serviços adquiridos como insumos, assim como o reconhecimento e validação do direito aos créditos decorrentes das despesas incorridas com energia elétrica, com a consequente reversão das glosas e deferimento total dos créditos pleiteado nos 64 (sessenta e quatro) Pedido de Ressarcimento.*

*d) determinar que os créditos reconhecidos em favor da Requerente, sejam devidamente corrigidos pela Taxa Selic, a incidir a partir do 361º do protocolo dos Pedidos de Ressarcimento, nos termos da decisão transitada em julgado proferida nos autos do Mandado de Segurança n.º 0021383-86.2016.4.03.6100, e do julgamento do recurso repetitivo pelo STJ (Tema n.º 1003).*

*Por fim, protesta pela possibilidade de juntar outros documentos que possam corroborar a legalidade dos créditos pleiteados, durante o trâmite do presente processo administrativo, em atenção ao princípio da verdade material, bem como pela conversão em diligência para a realização de perícia técnica, a ser realizada no momento processual mais oportuno, e o direito de realizar sustentação oral, nos termos do artigo 58, inciso II, do Regimento Interno do CARF. Nestes termos, pede deferimento.”*

Este é o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

### **Aplicação dos conceitos de essencialidade e relevância a caracterização de insumos (bens e serviços) nos termos da repercussão geral julgada no REsp 1.221.170/PR, que determinou a ilegalidade das IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004.**

A discussão a respeito do alcance do conceito de insumos na constituição de créditos no regime não cumulativo do PIS/COFINS, especificamente da forma como era tratada nas Instruções Normativas SRF n.º 247, de 21 de novembro de 2002 e n.º 404, de 12 de março de 2004, onde se abordava um conceito de insumo restrito basicamente àqueles bens ou serviços “aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto, ou na prestação do serviço”, foi fonte de grande controvérsia entre contribuintes e o fisco.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.221.170/PR, em repercussão geral, julgado pelo rito do artigo 543-C, do CPC/1973 (artigos 1.036, e seguintes do CPC/2015), que trata dos recursos repetitivos e cujo resultado vincula obrigatoriamente os atos da administração pública, nos termos do inciso VI, alínea a, do artigo 19, e § 1º e *caput* do artigo 19-A, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, conforme transcrevemos abaixo, considerou ilegais as IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.497 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16692.721062/2016-13

*“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: (Redação dada pela Lei n.º 13.874, de 2019)*

*(...)*

*VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando: (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)*

*a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou (Incluída pela Lei n.º 13.874, de 2019)*

*(...)*

*VII - tema que seja objeto de súmula da administração tributária federal de que trata o art. 18-A desta Lei. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)*

*(...)*

**Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)**

*(...)*

**§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)**

**§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos responsáveis pela retenção de tributos e, ao emitirem laudos periciais para atestar a existência de condições que gerem isenção de tributos, aos serviços médicos oficiais. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)**

A Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, O Regulamento Interno do CARF – RICARF, vincula a observação das decisões em sede de Recursos Repetitivos, dos Tribunais Superiores, conforme destacamos pela reprodução do § 2º, do artigo 62, do RICARF.

*“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*(...)*

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)”*

Além de considerar as referidas IN SRF ilegais, este julgamento estabeleceu as bases dos princípios de essencialidade e relevância na avaliação de um bem, produto ou serviço como insumos, considerando a base mais ampla da receita como base de incidência das contribuições do PIS/COFINS.

Em cumprimento aos termos vinculantes desta decisão em repercussão geral, foram publicados a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo COSIT RFB n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, delineando a aplicação dos conceitos, acima citados, estabelecidos pelo STJ.

A Autoridade Tributária em seu Despacho Decisório, assim motivou a glosa de alguns itens com base na aplicação do conceito de insumos, aplicado à atividade da Recorrente:

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.497 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
 Processo n.º 16692.721062/2016-13

*“36. O termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto conforme definição abaixo:*

*Instrução Normativa SRF n.º 247, de 21.11.2002 alterada pela IN SRF no 358, de 9.9.2003*

*Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:*

*b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003*

*§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004*

*Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:*

*I - das aquisições efetuadas no mês:*

*a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;*

*b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:*

*b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou*

*b.2) na prestação de serviços;*

*....*

*§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:*

*I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:*

*a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;*

*II - utilizados na prestação de serviços:*

*a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.*

*37. Os dispositivos acima transcritos demonstram que o legislador estabeleceu, para fins de utilização de crédito na modalidade da não-cumulatividade, as hipóteses de bens e serviços capazes de gerar crédito e os atrelou a determinada atividade, assim como ao modo de produção, no que respeita à questão do insumo. Com efeito, a aquisição de um bem ou serviço poderá ou não gerar crédito a ser descontado da contribuição, dependendo da situação concreta do emprego ou aplicação do bem ou serviço na respectiva atividade econômica.*

*38. Como visto, a IN SRF n.º 247, de 2002, art. 66, § 5º (incluído pela IN SRF n.º 358, de 2003), assim como a IN SRF n.º 404, de 2004, art. 8º, § 4º, cuidaram de esclarecer que se consideram “insumos”, para fins de desconto de créditos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País (ou importados, a partir de 1º de maio de 2004), aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Ou seja, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa*

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.497 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16692.721062/2016-13

*jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço. Ressalvam-se os casos em que aqueles bens e serviços figurem hipótese de alíquota zero, isenção ou não-incidência das respectivas contribuições (art. 3º, §2º, II, das respectivas Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003).*

*39. Nesse sentido, os insumos são definidos em função de sua utilização na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, ou seja, são os bens ou serviços efetivamente consumidos na fabricação de bens ou na prestação de serviços.*

Ora, a motivação da decisão administrativa entra em contradição, ao citar como base legal duas IN SRF consideradas ilegais em julgamento de recurso repetitivo de efeito vinculante para a Administração Tributária e, em seguida, cita como base para justificar as glosas, atos administrativos publicados justamente para aplicar a decisão judicial sobre a ilegalidade daquelas IN, em caráter vinculativo às decisões administrativas no âmbito tributário, e opostos aos critérios das IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004 folha 420.

Desta forma, entendo ser necessário retornar os Autos à Unidade de Jurisdição, a fim de que se reavaliem a certeza e liquidez dos créditos pretendidos pela Recorrente, identificados como decorrentes da aquisição de insumos, tanto bens, como serviços, com base nos critérios previstos no REsp 1.221.170/PR, Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo COSIT RFB n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, e levando em conta a atividade econômica exercida pela Recorrente.

### **Conclusão**

Tendo em vista tudo o exposto acima, voto por converter o presente processo em diligência, para que se reanalise os créditos referentes a aquisição de bens e serviços, inclusive energia elétrica, referentes aos períodos de apuração cobertos pelo presente processo, segundo os critérios de caracterização do conceito de insumos, nos termos da Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e do Parecer Normativo COSIT RFB n.º 5, de 17 de dezembro de 2018.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral