



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16692.721080/2016-03</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3402-004.159 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	GRID SOLUTIONS TRANSMISSÃO DE ENERGIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a unidade de origem traga aos autos o Dossiê de Atendimento Proc. nº 10010.022669/1016-17 e os respectivos anexos indicados no Despacho de Diligência de e-fls. 4754 a 4771. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3402-004.150, de 05 de junho de 2025, prolatada no julgamento do processo 16692.721062/2016-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cynthia Elena de Campos, Leonardo Honorio dos Santos, Mariel Orsi Gameiro e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

A Contribuinte interpôs Embargos de Declaração contra Acórdão contendo a seguinte ementa:

#### DESCABIMENTO DE ANÁLISE DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ESTRANHOS AO PROCESSO

Alguns pontos das alegações da Recorrente referem-se a períodos de apuração estranhos ao presente processo e não foram conhecidos.

#### PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na Manifestação de Inconformidade que inaugurou o contencioso tributário, não podendo o órgão ad quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

#### CORREÇÃO MONETÁRIA. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS COFINS. TAXA SELIC. RESISTÊNCIA INDEVIDA. CONCOMITÂNCIA.

A correção monetária de créditos de COFINS somente se aplica na ocorrência de resistência indevida da Administração Pública, assim considera-se após decorrido o prazo estabelecido no art. 24, da Lei nº 11.457/2007 e nos termos da Nota Técnica CODAR nº 22/2021. No entanto, a ocorrência de concomitância com decisão proferida em sede de Mandado de Segurança afasta o conhecimento deste ponto, em razão da Súmula CARF nº 1.

#### PROCESSO DE CÁLCULO DO PIS-PASEP/COFINS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS PARA DEDUÇÃO DO VALOR DEVIDO. INCOMPATIBILIDADE COM O CONCEITO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A apropriação de créditos decorrentes das aquisições de bens e serviços e na apropriação de créditos decorrentes de despesas do período de apuração, para dedução dos valores devidos de PIS-PASEP/COFINS não deve se confundir com o instituto da compensação de créditos não aproveitados no período de apuração, para compensar outros tributos. Assim, a análise de certeza e de liquidez dos créditos pretendidos para ressarcimento, assim como a sua realocação, dentro do próprio período de apuração, em razão de eventuais glosas, não constitui novo lançamento, e não está sujeita aos prazos decadenciais.

#### CONCEITOS DE ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA NA CARACTERIZAÇÃO DE INSUMOS. INAPLICABILIDADE DE ATOS NORMATIVOS CONSIDERADOS ILEGAIS POR TRIBUNAIS SUPERIORES EM REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL.

As IN SRF nº 247/2002 e 404/2004 foram consideradas ilegais por decisão do STJ, e não devem mais servir de base normativa para a apreciação da regularidade da constituição de créditos de PIS/COFINS, no que se refere a aquisição de insumos. No entanto, a caracterização de um dos dois critérios, essencialidade ou relevância, precisa ser demonstrada.

**O resultado do julgamento foi proferido nos seguintes termos:**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo com relação: **(i)** às matérias que não pertencerem ao período de apuração englobados pelo presente processo, quais sejam: **(i.1)** inexistência de divergência entre a EFD e o PER, nos períodos de apuração de 2012 a 2013; **(i.2)** realocação de créditos decorrentes de devolução de mercadorias; e **(i.3)** regularidade dos créditos decorrentes de gastos com energia elétrica; e **(ii)** ao argumento sobre correção monetária dos créditos pela Taxa Selic, em razão de concomitância. Na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

Através do r. Despacho de Admissibilidade foi dado seguimento aos Embargos para que o Colegiado aprecie as matérias relativas a: “Omissão na Avaliação dos Bens Utilizados Como Insumos”, e “Omissão na Avaliação dos Serviços Utilizados Como Insumos”.

Após, o recurso foi encaminhado para julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

### **1. Pressupostos legais de admissibilidade**

Como demonstrado em Despacho de Admissibilidade, a Contribuinte foi intimada do Acórdão embargado em 12/01/2024, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem à fl. 4.847, e os Embargos foram apresentados em 19/01/2024, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada à fl. 4.850.

Portanto, nos termos do § 1º do art. 116 do RICARF/2023, os Embargos de Declaração são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

### **2. Da Omissão apontada pela Embargante**

**Com relação aos Bens Utilizados Como Insumos, alega a Embargante que não foram analisadas as características de determinados bens que entende se tratar de insumos de produção.**

#### **Vejamos as alegações expostas em razões de embargos:**

O acórdão embargado, ao se manifestar sobre esse ponto, deixou de considerar os argumentos apresentados no recurso voluntário, mantendo

as glosas sob o argumento genérico de que os bens adquiridos pela ora embargante não se enquadrariam no conceito de insumo à luz da essencialidade e relevância:

*“Como resultado da diligência, a Autoridade Tributária manteve seu posicionamento anterior e expressamente manifestou sua razão de decidir com base nos conceitos de essencialidade e de relevância, inclusive com análise do processo produtivo da Recorrente.*

*Desta forma, tenho de acompanhar as conclusões da diligência, e concordar que os itens glosados carecem das características de essencialidade ou de relevância no processo produtivo, além do fato de poderem ter uso em quase todas as áreas de uma empresa de grande porte, inclusive administrativa.*

*Considero sem razão à Recorrente neste ponto.” (fls. 4842/4843)*

No entanto, se tivessem sido considerados os argumentos trazidos pela ora embargante em seu recurso voluntário, certamente a conclusão teria sido outra.

Com efeito, após a realização de duas diligências a conclusão da fiscalização foi de que os bens adquiridos pela embargante não dão direito a crédito em razão de imposição legal:

*“De acordo com a descrição do processo produtivo apresentado pelo contribuinte, onde relata os principais bens utilizados na produção de (i) transformadores; (ii) reatores; (iii) disjuntor de gás SF6; (iv) chave seccionadora; (v) capacitor; e (vi) subestação, observamos existem bens aplicados na produção que, apesar de fazerem parte do seu custo e fazerem parte do processo produtivo, não dão direito a crédito por imposição legal” (...)*

*1) Bens não Utilizados no Processo Produtivo. Não essencial e sem relevância ao Processo Produtivo. Sem previsão Legal. As Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 tratam das hipóteses autorizativas da apuração do crédito das contribuições no regime não-cumulativo. Há informação de aquisição de rádios portáteis digitais e antenas para rádio digital, itens que não se aplicam ao processo produtivo nem são essenciais.*

Como se pode perceber, há inúmeros bens que foram adquiridos pela Embargante e tiveram os seus respectivos créditos glosados.

Nesse contexto, **a leitura do v. acórdão revela que há clara omissão, uma vez que não houve o exame específico a respeito de cada um dos itens glosados, tendo sido feito referência apenas às aquisições de rádios digitais e antenas para rádio digital.**

De forma exemplificativa, no “III.4, ‘A’” (Bens utilizados como insumos – regularidade do crédito) do recurso voluntário, foram feitos esclarecimentos acerca da essencialidade e relevância dos geradores e dos painéis para a atividade da Embargante, com base no Laudo Técnico, planilhas e NFs anexas aos autos:

- Gerador:

As redes de transmissão de alta tensão são responsáveis pela transmissão de grandes cargas de energia elétrica. Nesse cenário entram os grupos de geradores adquiridos pela Recorrente, que são indispensáveis para o funcionamento das subestações, visto que fornecem energia sempre que ocorrem falhas ou oscilações na rede elétrica.

Sua finalidade principal é fornecer energia elétrica em regime de emergência e ou temporária. É um equipamento preparado e produzido para ter altíssimo desempenho e que apresenta grande segurança durante todo o seu processo de funcionamento, sendo fabricado com estrutura robusta, motor para acionamento automático e tanque de combustível para alimentação do motor. Sem o seu auxílio, em um cenário com problemas de fornecimento de energia elétrica, todos os serviços que continuariam sendo executados pela energia fornecida do gerador ficariam paralisados.

- Painéis:

Os painéis são compartimentos modulares utilizados para alocar dispositivos eletrônicos em seu interior, neles são integradas as relés de proteção e controle, medidores e demais sistemas digitais, sendo essenciais por permitem a supervisão, proteção, monitoramento, medição e suporte à serviços auxiliares, indispensáveis a regular fabricação e funcionamento das subestações.

Como se sabe, o produto final da Recorrente refere-se a equipamentos elétricos e máquinas de complexos industriais de alta complexidade, que necessariamente demandam um correto monitoramento e controle.

**Vale ressaltar, ainda, que caso essas informações tivessem sido devidamente consideradas quando da prolação do acórdão embargado, certamente o resultado do julgamento seria pela procedência do recurso, com a reversão das glosas.**

Como observado no Despacho de Admissibilidade, verifica-se que a decisão embargada subscreve o relatório de diligência fiscal, que não analisou a relação de essencialidade ou relevância no que tange a alguns bens listados nos Anexos “E” e “G”. O acórdão recorrido subscreve as conclusões do Fisco, entendendo que determinados bens não guardariam relação de essencialidade e relevância ao processo produtivo.

**Vejamos os fundamentos que motivaram a decisão embargada:**

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 nº 247/2002 e 404/2004.

Por esta razão, esta Turma resolveu baixar o processo em diligência de forma a esclarecer se a análise dos créditos glosados foi feita com base nos

critérios de essencialidade e relevância, ou com base nas IN SRF consideradas ilegais pelo STJ.

O processo retornou após cumprida a diligência, onde a Autoridade Tributária em seu relatório consigna o seguinte:

**“BASE LEGAL DE ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS**

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

**12.** *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 relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.*

**13.** *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.*

**REANÁLISE DOS CRÉDITOS DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS**

**14. De acordo com a descrição do processo produtivo apresentado pelo contribuinte, onde relata os principais bens utilizados na produção** de (i) transformadores; (ii) reatores; (iii) disjuntor de gás SF6; (iv) chave seccionadora; (v) capacitor; e (vi) subestação, observamos existirem bens aplicados na produção que, apesar de fazerem parte do seu custo e fazerem parte do processo produtivo, não dão direito a crédito por imposição legal. Em função do apresentado Dossiê de Atendimento Proc. nº 10010.022669/1016-17, nos ANEXO III e IV a e b – Descritivo do Processo Produtivo e Laudo Técnico de Fabricação, **abaixo listamos os motivos de glosa mantidos nos insumos que não têm previsão legal para dar o direito ao crédito:**

**14.1 MOTIVOS DAS GLOSAS MANTIDAS DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – ANEXO V1 – CRÉDITO/GLOSA INSUMOS**

**- 1) Bens não Utilizados no Processo Produtivo.** Não essencial e sem relevância ao Processo Produtivo. Sem previsão Legal. As Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 tratam das hipóteses autorizativas da apuração do crédito das contribuições no regime não-cumulativo. **Há informação de aquisição de rádios portáteis digitais e antenas para rádio digital, itens que não se aplicam ao processo produtivo nem são essenciais. Sendo assim, os dados informados foram analisados à luz do Parecer Normativo nº 05/2018, que trata da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS e da COFINS, levando-se em conta o critério da essencialidade, do qual o produto ou serviço dependa intrínseca e fundamentalmente; da constituição de elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço; da privação de qualidade, quantidade e/ou suficiência quando da sua falta; relevância, embora não seja indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção; singularidade de cada cadeia produtiva; imposição legal.** Para averiguação dos bens que compuseram a base de cálculo do direito creditório desta rubrica, **analisou-se essencialmente as informações das colunas “I – Descrição da mercadoria”, “O – Proc (V) (Relação com Planilha Consolidada de Créditos apresentada pelo contribuinte ANEXO E) e “P – Descrição do CFOP, Tabelas Sped, Tabela CFOP Geradores de Créditos- ANEXO G” e foram mantidas todas as glosas apresentadas anteriormente a esses insumos por não terem relação e nem serem essenciais ao processo produtivo. As glosas feitas estão identificadas nas colunas “Q” (Glosa) e “R” (Motivo da Glosa) no ANEXO V1 Dossiê de Atendimento Proc. nº 10010.022669/1016-17.”**

Como resultado da diligência, **a Autoridade Tributária manteve seu posicionamento anterior e expressamente manifestou sua razão de decidir com base nos conceitos de essencialidade e de relevância,** inclusive com análise do processo produtivo da Recorrente.

Desta forma, tenho de acompanhar as conclusões da diligência, e **concordar que os itens glosados carecem das características de essencialidade ou de relevância no processo produtivo, além do fato de poderem ter uso em quase todas as áreas de uma empresa de grande porte, inclusive administrativa.**

Considero sem razão à Recorrente neste ponto. (sem grifos e destaques no texto original)

Com relação a quais bens deram origem aos créditos glosados, cumpre observar que no Despacho de Diligência foram especificados os documentos reanalisados. Vejamos:

## DOCUMENTOS REEXAMINADOS E AUDITAGEM DOS CRÉDITOS

8. Foram reexaminados os seguintes documentos apresentados pelo contribuinte em atendimento aos Termo de Intimação Fiscal 01 a 03 emitidos ao longo dos trabalhos de análise do direito creditório:

- A) Memorial de Cálculo ou Demonstrativo elaborado para apurar o crédito declarado no EFD-CONTRIBUIÇÕES;
- B) Descrição do Processo Produtivo da empresa contendo a descrição dos principais insumos utilizados em cada etapa e as respectivas classificações fiscais de acordo com as posições NCM;
- C) Contrato Social e documentos do(a) representante legal;
- D) Memorial de Cálculo ou Demonstrativo elaborado pelo contribuinte para apurar o crédito declarado no SPED EFD-CONTRIBUIÇÕES e PER/DCOMP;
- F) Com relação aos registros no EFD-CONTRIBUIÇÕES dos créditos apurados sobre os bens utilizados como insumos: planilha com a relação de todos os conhecimentos de transporte dos fretes escriturados, separados por mês, com a indicação do tipo do frete (compra, venda ou transferência entre filiais), descrição da carga com respectiva NCM da mercadoria transportada;
- G) Complementação da composição dos créditos solicitados de Energia Elétrica onde foram inseridas a discriminação detalhada da composição do valor total das faturas e dados a respeito do ICMS Substituição Tributária bem como apresentação de cópias de NF.
- H) Para o período de 04/2009 a 12/2011 foram analisados os Arquivos Digitais de Informações Contábeis e Fiscais e que estavam em conformidade com o previsto na IN SRF nº 86/2001, e no Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001, alterado pelo Ato Declaratório Cofis nº 25, de 07 de junho de 2010.

9. Foram reexaminados os seguintes documentos existentes nos sistemas da RFB:

- Arquivo com detalhamento da Composição dos valores Declarados na EFD – Contribuições
- Receita Net BX;
- DIPJ;
- Sistema DW (informações de importação e exportação);
- PERDCOMP
- Dacon

10. Além dos arquivos magnéticos, reexaminados os documentos listados a seguir:

- a) Descritivo do processo produtivo da empresa e principais insumos utilizados na industrialização, com a respectiva classificação fiscal.
- b) Cópias de Notas Fiscais de Consumo de Energia Elétrica

*I - A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque aos produtos para o exterior.*

*1.1 - Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada, pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.*

Igualmente foram esclarecidos os critérios adotados pela Unidade Preparadora para reanálise do direito creditório nos termos estabelecidos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR. Vejamos:

**13.**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.

Todavia, constata-se que a manutenção das glosas teve por motivação a ausência dos critérios de relevância e essencialidade sobre as informações que estão no Dossiê de Atendimento Proc. nº 10010.022669/1016-17, nos ANEXO III e IV a e b – Descritivo do Processo Produtivo e Laudo Técnico de Fabricação, que não foi anexado neste processo, o que prejudica, inclusive, a confirmação se houve (ou não) a omissão indicada pela Embargante.

Como bem observado no Despacho de Admissibilidade, não se encontram nos autos tais anexos e não se sabe quais seriam tais bens.

Diante da dúvida suscitada pela Embargante, para melhor esclarecimento ao Colegiado, e nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, **proponho a conversão do julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade Preparadora traga aos autos o Dossiê de Atendimento Proc. nº 10010.022669/1016-17 e respectivos anexos indicados no Despacho de Diligência de fls. 4754 a 4771.**

Após, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

**Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a unidade de origem traga aos autos o Dossiê de Atendimento Proc. nº 10010.022669/1016-17 e os respectivos anexos indicados no Despacho de Diligência de e-fls. 4754 a 4771.

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente Redator