



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



**Processo n°** 10410.722209/2011-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-007.157 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2019  
**Recorrente** USINAS REUNIDAS SERESTA SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

DECADÊNCIA. ANÁLISE DE DIREITO CREDITÓRIO. GLOSA DE CRÉDITOS. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não se confunde com o prazo para análise de pedidos de ressarcimento e declarações de compensação, durante o qual a Administração pode rever documentos e cálculos, deduzindo os créditos indevidos ou não comprovados.

INSUMOS. CONCEITO. STJ. RESP. 1.221.170/PR. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Conforme estabelecido de forma vinculante pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições ao PIS e 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.

AGROINDÚSTRIA. PROCESSO PRODUTIVO. FASE AGRÍCOLA. INSUMOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com a atividade agrícola, parte do processo produtivo da contribuinte, podem ser consideradas insumos desde que respeitado o conceito jurisprudencial para sua definição.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.

Nos processos derivados de pedidos de ressarcimento e declaração de compensação, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos elementos probatórios suficientes para demonstrar a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer o crédito de insumos referente às aquisições de equipamentos de proteção individual, material de limpeza e materiais de laboratório.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antonio Souza Soares, João Paulo Mendes Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado). Ausente justificadamente o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

## Relatório

Por medida de celeridade e eficiência processual, adoto parcialmente o relatório constante do Acórdão recorrido:

*Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento - PER n.º 34141.01898.220806.1.5.09-3019 de crédito da Cofins Não Cumulativa - Exportação, do 4.º trimestre de 2004, no valor de R\$349.393,04, e das Declarações de Compensação – Dcomp vinculados ao referido PER, controladas no processo n.º 10410.720561/2011-11, em apenso.*

*O crédito solicitado em ressarcimento foi assim detalhado:*

Discriminação	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
Crédito da Cofins-Exportação (§1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003)	189.108,65	196.279,26	265.339,04	650.726,95
Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Cofins (Inciso I do §1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003)	6.798,61	62.254,62	53.289,35	122.342,58
Parcela do Crédito Utilizada Mediante Entrega de Declarações de Compensação	178.991,33	0,00	0,00	178.991,33
Saldo de Créditos Passíveis de Ressarcimento	0,00	0,00	0,00	349.393,04

*Da análise circunstanciada do PER, resultou a apuração do direito creditório no montante de R\$210.664,21, nos termos do Relatório Fiscal - RF de fls. 12.935 a 12.940. Referido relatório serviu de base para as conclusões do Parecer DRFB/MAC n.º 82/2011, de fls. 12.963 a 12.964, aprovado pelo Despacho Decisório de fls. 12.965 a 12.966, que assim resolveu:*

Para DEFERIR PARCIALMENTE o Crédito Exportação da COFINS Não Cumulativa do 4º trimestre de 2004, consubstanciado no Pedido Eletrônico de Ressarcimento – PER n.º 34141.01898.220806.1.5.09-3019, e RECONHEÇO o direito creditório do Contribuinte no valor de R\$ 210.664,21 (duzentos e dez mil e seiscentos e sessenta e quatro reais e vinte e um centavos) em conformidade com o procedimento fiscal realizado pelo AFRFB Alvi Belles Filho em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 04.4.01.00-2008-00741-9, e de acordo com as conclusões materializadas no Relatório Fiscal, constante do presente processo, sob o amparo da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, § 2.º do art. 6.º da Lei n.º 10.833 de 29 de dezembro de 2003 e do inciso I e § 1º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, parágrafo único do art. 20 da Instrução Normativa n.º 404, de 12 março 2004, da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005 e art. 57 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, alterada pelas Instruções Normativas n.º 973, de 27 de novembro de 2009 e n.º 981, de 18 de dezembro de 2009.

O ressarcimento ocorrerá mediante utilização do Crédito Exportação da COFINS Não Cumulativa em conformidade com o declarado pelo Contribuinte em suas PER/DCOMP's apresentadas neste sentido. Quanto ao valor do crédito reconhecido, não sofre atualização, de acordo com o § 5º do art. 52 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005 e inciso I do § 5º do art. 72 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

*Relativamente às compensações declaradas foi exarado o Parecer Saort - DRFB/MAC n.º 66/2011, que culminou no Despacho Decisório, de fls. 112 e 113 do processo n.º 10410.720561/2011-11, nos seguintes termos:*

Com a competência outorgada pelo art. 295, inciso VI, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 587, de 21 de dezembro de 2010 e tendo em vista o disposto no § 5º, inciso II, c/c inciso IV, § 4º, ambos do art. 71 da Instrução Normativa RFB n.º 900/2008, e considerando o que consta no PARECER SAORT – DRFB/MAC Nº 66/2011, que ora aprovo, RESOLVO:

- HOMOLOGAR INTEGRALMENTE as compensações formuladas por meio das DCOMP's n.ºs 29705.81287.290806.1.7.09-4336, 22895.60115.100306.1.3.09-5939, 37753.44622.290806.1.7.09-0274, 34450.04108.290806.1.7.09-4010, 00381.92460.290806.1.7.09-7688, 03068.42294.290806.1.7.09-5107, 01797.80493.290806.1.7.09-8057, 15025.56537.290806.1.7.09-3251, 08112.36158.290806.1.7.09-7007 e 27310.37455.290806.1.7.09-0801;
- HOMOLOGAR PARCIALMENTE as compensações consignadas na DCOMP n.º 24485.06739.290806.1.7.09-2470;
- NÃO HOMOLOGAR as compensações circunstanciadas nas DCOMP's n.ºs 40512.16676.290806.1.7.09-9428, 35553.78469.290806.1.7.09-0623, 39646.60005.290806.1.3.09-2720, 22089.05755.290906.1.3.09-0058, 20335.86606.051006.1.3.09-8081 e 28482.02492.111006.1.3.09-0161;

*Cientificada dos mencionados Despachos Decisórios, em 03/03/2011 (fl. 12.966 e fl. 119 do processo n.º 10410.720561/2011-11), a contribuinte apresentou, em 01/04/2011, a Manifestação de Inconformidade de fls. 12969 a 12982, na qual, em síntese, alega:*

*- preliminarmente a imutabilidade do saldo dos DACON até março de 2006, em razão de ter ocorrido decadência para aferição das informações fiscais, tendo em vista que foi cientificada em 03/03/2011, acrescentando que qualquer repercussão tributária, por conta de eventual glosa dos créditos tempestivamente escriturados nos DACON da empresa somente poderia alcançar período não abrangido pela decadência quinquenal;*

- *ilegalidade nas glosas de crédito de insumo por: (i) inexistência dos créditos citados nas alíneas "a" e "g" (segundo a interessada, não há nas planilhas que acompanham a autuação fiscal qualquer menção a valores glosados relativos a aquisições de EPI, ou venda de adubos ou fertilizantes, sementes, mudas, etc., esta referência existe apenas no RF) e (ii) ausência de fundamento razoável, particularmente à luz das normas que disciplinam a aquisição e a utilização de créditos do PIS/Pasep e da Cofins;*

- *que a aplicação do conceito de insumos e serviços no âmbito da agroindústria sucroalcooleira não comporta a interpretação dada pela fiscalização;*

- *que se creditou dos bens e serviços intrinsecamente vinculados a mencionada produção, desde que adquiridos de pessoa jurídica e não incluídos no ativo imobilizado, seguindo orientação das SRRF da 4º RF (SC nº 31/08) e da 10ª RF;*

- *os bens e serviços glosados estão indubitavelmente vinculados à produção, de modo que se ajustam às hipóteses legais para seu aproveitamento, da forma realizada pela empresa;*

- *que, no que diz respeito ao material e aos serviços de construção, não há dúvidas da legalidade do seu creditamento, porque não depende da interpretação do que seja insumo, tendo em vista a garantia expressa do inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;*

- *a empresa cumpriu rigorosamente o disposto na legislação quanto à apropriação dos créditos de PIS/Pasep e da Cofins, o que impõe a nulidade dos autos de infração, que somente existem porque partem metodologia adotada pela fiscalização que utilizou conceitos derivados do IPI para interpretar os referidos créditos, desconsiderando alguns insumos e serviços aplicados no processo produtivo;*

- *os valores das notas fiscais relativas aos períodos especificados no RF estão em absoluta consonância com os valores declarados, ocorre que o AFRFB não observou a data das notas fiscais, baseando-se no mês em que elas foram lançadas no sistema, diferente da data da nota fiscal, que é a data em que foi feita a apuração do crédito.*

*Ao final, a manifestante requer a reforma do Despacho Decisório e a homologação total das compensações declaradas.*

*Em 05/06/2012, a DRF de origem, nos termos do despacho de fl. 12995, realizou a apensação do processo nº 10410.720561/2011-11, tendo em vista a manifestação de inconformidade ora apresentada e a repercussão direta do deslinde da questão nela discutida nas Dcomp analisadas no citado processo. Na mesma data, foi também apensado o processo nº 10410.722147/2011-47, relativo à cobrança dos débitos remanescentes da homologação parcial das compensações efetuadas.*

A **decisão de primeira instância** foi unânime pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**  
Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

**ÔNUS DA PROVA**

*Cabe ao interessado a prova dos fatos que venha a alegar em sua manifestação de inconformidade, a qual deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004*

**INCIDÊNCIA. NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.**

*Para efeito da não cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta na fabricação ou produção dos bens ou produtos destinados à venda.*

Cientificada do acórdão de piso, a empresa interpôs **Recurso Voluntário** em que repisa os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Encaminhado ao CARF, o presente foi distribuído por sorteio à minha relatoria.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Relator.

**1- Da admissibilidade**

O presente Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

**2- Da preliminar de decadência**

Sustenta a Recorrente que, por ter sido cientificada do resultado da ação fiscal e do teor dos despachos decisórios em 02/08/2011, a autoridade fiscal estaria impedida de analisar direito creditório anterior a setembro de 2006, em razão de ter se operado o prazo decadencial de cinco anos em relação a tais períodos, para os quais seriam imutáveis os saldos dos respectivos DACON's.

Tal alegação não merece acolhida. O prazo decadencial ao qual se refere o contribuinte é aquele previsto no CTN para a constituição de crédito tributário, o qual não se confunde com o prazo de 5 anos, previsto no §5º do artigo 74 da Lei 9.430/1996, que assiste ao Fisco para análise dos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação, cujo termo inicial é a data de transmissão do pedido ou declaração. No prazo de análise, a autoridade fiscal pode deduzir os créditos que entender indevidos ou não comprovados, não havendo óbice temporal para que a Administração reveja documentos e cálculos para a apuração da certeza e

liquidez dos créditos pleiteados, mesmo relativamente a períodos já alcançados pela decadência do direito de “lançar tributos”.

É por esta razão que reputo acertada a decisão de piso e rejeito a preliminar.

### 3 - Do mérito

A Recorrente pretende ver reformado Acórdão que manteve hígido Despacho Decisório de deferimento parcial dos pedidos de ressarcimento por ela formulados em relação à Cofins, deixando de homologar integralmente as compensações declaradas. O reconhecimento parcial do direito creditório se deu em razão das glosas efetuadas pela fiscalização em diversas rubricas de créditos decorrentes da aquisição de bens e serviços supostamente utilizados como insumos.

Em sede de Recurso Voluntário, contesta especificamente as glosas efetuadas em relação à aquisição de EPI's, material de limpeza, material de construção, material de manutenção de motocicletas e veículos leves, material de comunicação, ferramentas e suas partes, prestação dos serviços de construção civil, transporte de pessoal, manutenção de veículos leves e serviços de comunicação. Discorre a Recorrente acerca do conceito de insumos, acrescentando que seu processo produtivo constitui atividade agroindustrial para defender o creditamento em relação aos insumos da fase agrícola.

#### 3.1 - Do ônus da prova

*Ab initio*, convém assentar que, em processos de restituição/compensação, em que se discute o direito creditório do contribuinte, o ônus de provar a existência deste direito, bem como a certeza e a liquidez do crédito, recai sobre o postulante. Não se trata de imputação fiscal e, por conseguinte, não é dever da autoridade fiscal perscrutar a documentação fiscal da empresa ou realizar perícias e diligências, com o fito de produzir prova suficiente ao reconhecimento do direito, pois sendo o requerimento de iniciativa do próprio contribuinte, incumbe a ele o ônus de provar o que alega. Transcreva-se a reiterada jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que caminha neste sentido:

**“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.** Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. **DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS.** A realização de **diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes**, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.”

(Acórdãos n. 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânimes, sessão de 23.abr.2013) (grifo nosso)

**“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.** Nos pedidos de compensação/ressarcimento, **incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos**

**na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.**” (grifo nosso) (Acórdão n. 3403-003.173, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 21.ago.2014) (No mesmo sentido: Acórdão n. 3403-003.166, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014; Acórdão 3403-002.681, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014; e Acórdãos n. 3403-002.472, 473, 474, 475 e 476, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes - em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. Nos processos relativos a ressarcimento tributário, incumbe ao postulante ao crédito o dever de comprovar efetivamente seu direito.”**

(Acórdãos 3401-004.450 a 452, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes, sessão de 22.mar.2018)

**“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA. A carência probatória inviabiliza o reconhecimento do direito creditório pleiteado”.**

(Acórdão 3401-004.923 – paradigma, Rel. Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, unânime, sessão de 21.mai.2018)

**“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.”**

(Acórdão 3401-005.460 – paradigma, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 26.nov.2018)

### **3.2 - Do conceito de insumo**

Merece registro o fato de que as glosas de créditos decorrentes da não cumulatividade das contribuições sociais no presente processo, as quais ensejaram na negativa de direito ao ressarcimento ou à compensação destes valores, está correlacionada ao não reconhecimento de determinados produtos ou serviços adquiridos como insumos da atividade empresarial desenvolvida pela Recorrente.

Analisando-se o Relatório Fiscal, bem como a decisão de piso, nota-se que o conceito de insumo utilizado como premissa para o exame da base de cálculo das contribuições sociais tem supedâneo em entendimento já superado pela própria Receita Federal do Brasil após o que restou decidido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por este Conselho, assim ementado:

*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 SEQUINTE DO CPC/2015).*

*1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*

*2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

*3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*

*4. Sob o rito do art. 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.* (grifo nosso)

Com o fim de melhor esclarecer as repercussões da decisão, foi exarado o Parecer Normativo COSIT n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, que ampliou o espectro para a apropriação de créditos sobre insumos na atividade dos contribuintes:



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

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Nesta direção tem caminhado a jurisprudência deste Conselho, a exemplo dos seguintes julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

**“COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

À luz do que foi decidido pelo STJ no RESP 1.221.170/PR, o conceito de insumos passa a ser apreciado em função dos critérios da **relevância e da essencialidade, sempre indagando a aplicação do insumo ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços**. Por mais relevantes que possam ser na atividade econômica do contribuinte, as despesas de cunho nitidamente administrativo e/ou comercial não perfazem o conceito de insumos definidos pelo STJ. Da mesma forma, demais despesas relevantes consumidas antes de iniciado ou após encerrado o ciclo de produção ou da prestação de serviços.” (Acórdão n. 9303008.216, Rel. Cons. Andrada Marcio Canuto Natal, unânime em relação ao conceito, sessão de 20.fev.2019) (grifo nosso)

**“CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.**

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da **essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de**

*bens destinados à venda.* (Acórdão n. 9303008.213, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Póssas, unânime em relação ao conceito, sessão de 20.fev.2019)  
(grifo nosso)

O conceito de insumos para fins de apuração de PIS e COFINS, na hipótese de atividade agroindustrial, de acordo com precedentes deste Conselho, aplica-se tanto aos insumos da fase agrícola quanto da fase industrial, observados os mesmos critérios para ambas as fases.

### **3.3 – Das glosas**

#### **3.3.1 – Equipamentos de proteção individual (EPI)**

De acordo com o item “1.a” do Relatório Fiscal, foram glosados os créditos referentes às aquisições de equipamentos de proteção individual, por não serem considerados insumos, nos termos da Solução de Consulta n.º 7, de 10 de março de 2008. Em sua Manifestação de Inconformidade, a contribuinte alegou não ter identificado nas planilhas elaboradas pela fiscalização quaisquer aquisições deste tipo de material para o período analisado, constando a informação apenas do Relatório Fiscal. A decisão recorrida, por sua vez, manteve as glosas por entender o julgador de piso que a empresa não se desincumbiu do ônus de provar a alegação de ausência de aquisições de EPI’s no período, acrescentando ter identificado nos anexos gastos com aquisição de EPI (notas fiscais de compra de itens de segurança tais como: luvas, sapatos, óculos, capacetes, máscaras, etc).

Aplicando-se o conceito de insumo ora vigente, há de se reconhecer a possibilidade de creditamento em relação às aquisições de equipamentos de proteção individual pelo critério da relevância, identificável em itens cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção por imposição legal. Sem embargo que o uso de tais equipamentos decorre diretamente das normas sanitárias e de segurança do trabalho, de modo que voto pela reversão destas glosas.

#### **3.3.2 – Das demais glosas**

A Recorrente requer ainda a reversão das glosas referentes a itens indicados como material de limpeza, material de construção, material de manutenção de motocicletas e veículos leves, material de comunicação, ferramentas e suas partes, prestação dos serviços de construção civil, transporte de pessoal, manutenção de veículos leves e serviços de comunicação, por entender que os mesmos constituem insumo do seu processo produtivo.

Tais itens não se subsumem ao conceito de insumo, mesmo o delineado pelo STJ e aclarado pelo Parecer Normativo COSIT n.º 5, de 17 de dezembro de 2018, porque não se lhes aplicam os critérios da essencialidade e da relevância. Ademais, somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica ou contábil.

Observo que as despesas com materiais e serviços de construção não geram crédito, posto que o creditamento em relação às construções e benfeitorias se dá pela apropriação dos respectivos encargos de depreciação, nos termos do inciso III do §1º do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003.

Consigno ainda que não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas,

inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, o que frustra a pretensão de creditamento sobre despesas com o transporte de pessoal para a lavoura ou com os veículos leves utilizados pelos agrônomos.

Não obstante o acima arrazoado, tem-se que a Recorrente se refere aos itens apenas genericamente, sem se desincumbir do ônus de demonstrar como se dá o emprego de cada um deles no processo produtivo, de modo a viabilizar a análise pretendida. A exceção se faz para os materiais de limpeza utilizados nas instalações industriais (soda cáustica, estopa e cloro) e para os materiais de laboratório, para os quais a Recorrente prestou esclarecimentos que reputo serem suficientes para a caracterização dos mesmos como insumo, sendo forçoso o reconhecimento do crédito a eles inerente. Quanto aos demais itens, reputo acertada a decisão de piso.

Ante o exposto, voto pela reversão das glosas referentes a materiais de limpeza e materiais de laboratório.

#### **4 - Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao mesmo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli