



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10280.003605/2006-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-002.307 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2013  
**Matéria** COFINS - RESSARCIMENTO  
**Recorrente** PARÁ PIGMENTOS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

CRÉDITO. SERVIÇOS USADOS NA LAVRA MINÉRIO OU NA MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTO DE TRANSPORTE DE MINÉRIO.

As despesas com serviços utilizados na lavra de minério e na manutenção de mineroduto, cujo minério extraído e transportado é utilizado pela empresa para a produção do bem vendido, geram direito a crédito de Cofins não cumulativa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 28/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Paulo Guilherme Derouledé, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

No dia 08/08/2006 a empresa PARÁ PIGMENTOS S/A, já qualificada nos autos, transmitiu pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não-cumulativa, previsto no § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2002, relativo ao 1º trimestre de 2005.

A DRF em Belém - PA deferiu, em parte, o pedido da interessada porque entendeu que o crédito da Cofins só alcança os insumos diretamente ligados à produção específica de caulim (produto final a ser vendido), o que não é o caso dos gastos com combustíveis, lubrificantes, serviços de terraplanagem, sondagem, topográficos e bombeamento.

Inconformada com esta decisão, a empresa ingressou com a manifestação de inconformidade, cujo resumo das alegações constam do relatório da decisão recorrida e abaixo transcrito (naquilo que interessa ao litígio):

a) Indica ser nulo o Despacho por inexistência de descrição dos fatos e enquadramento legal. *“A ausência de descrição dos fatos e da capitulação legal da infração são motivos suficientes, por si só, para que seja declarada a nulidade do Parecer SEORT/DRF/BEL nº 0647/2011 e do despacho decisório.”;*

b) *“É evidente que a incorreção dos requisitos discriminados nos dispositivos legais e regulamentares acima transcritos implica no cerceamento do direito de defesa da ora REQUERENTE, previsto no art. 5º, LIV e LV, da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), uma vez que esta não dispõe dos elementos mínimos necessários para a apresentação de sua manifestação de inconformidade. Logo, não há dúvida de que houve a preterição do direito de defesa da ora REQUERENTE.”;*

c) Entende que a redução a zero da alíquota da COFINS sobre as receitas financeiras não significa que essas receitas não estejam sujeitas à incidência do COFINS, isso porque, na alíquota zero, a norma de incidência permanece íntegra, havendo apenas a suspensão de um dos seus elementos quantitativos, e que devem ser incluídas no cômputo da receita bruta, para fins do cálculo da proporcionalidade previsto no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.833/2003;

d) Defende que os valores pagos na aquisição de óleos combustível e lubrificante e aqueles despendidos com serviços (terraplanagem, sondagem, topográfico e bombeamento) geram créditos por se caracterizarem como insumo;

e) Argumenta que a definição de insumo trazida pelos atos normativos da Receita Federal foi pega de empréstimo, *“de modo flagrantemente impróprio”*, das legislações do ICMS e do IPI, não podendo ser utilizadas para a COFINS, uma vez que a materialidade desta última é muito maior que a dos impostos, devendo a possibilidade de creditamento também ser mais abrangente;

f) *“Por oportuno, ressalte-se que no RPF nº 021 01 00/00599-2010 é feita remissão ao art. 66, § 50, II da IN/SRF nº 247/2002, para indeferir o creditamento dos valores recolhidos a título de serviços prestados à Requerente, quando o correto seria a indicação do inciso I do referido artigo, pois é este que cuida do creditamento de serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto (o inciso II trata do serviço aplicado ou*

*consumido na prestação de serviço), o que, por si só, enseja a nulidade do despacho decisório quanto aos créditos apurados relacionados com esse item.”;*

g) *“Vê-se, pois, que, o conceito de insumo, para fins de apuração de crédito da COFINS, deve abranger todo e qualquer bem ou serviço utilizado na obtenção de receita, sendo ilegais, portanto, as restrições contidas no art. 8º, § 4º, I, “a”, da IN/SRF nº 404/2004 e no art. 66, § 50, II, “b”, da IN/SRF nº 247/2002.”;*

h) Cita a Solução de Divergência nº 37, de 2008, da Cosit, que entende ser aplicável ao presente caso, na qual a administração teria concluído que os óleos combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram créditos aa COFINS, não havendo necessidade de que os mesmos ajam diretamente sobre o produto fabricado. Transcreve trechos do documento;

i) Destaca que o óleo combustível é consumido como combustível no processo de evaporação do caulim. *“Com efeito, o óleo é consumido como combustível no processo de evaporação do caulim, pois esse é composto por um vaso cilíndrico, termo compressor e conjunto de trocadores de calor tipo placas e de uma caldeira flamotubular, que utiliza óleo BPF-1 A, como combustível.”*

l) *“Como se isso não fosse o bastante, na secagem, um dos processos de produção do 'caulim', o gás quente responsável pelo aquecimento do ar de secagem é obtido pela queima de combustível (BPF – 1A) em uma fornalha revestida com tijolos refratários.”*

m) *“Desse modo, pode-se ainda afirmar que não só os óleos lubrificantes e combustíveis são consumidos no processo de fabricação do produto, como também atuam diretamente sobre esse processo produtivo. De fato, como visto, o óleo combustível atua diretamente no processo de redução de umidade do caulim.”;*

n) Com relação aos serviços de terraplanagem, os serviços de sondagem, de topografia e de bombeamento, julga que, apesar de não agirem diretamente sobre o produto fabricado, não há dúvida de que são utilizados em seu processo de fabricação;

o) *“Os serviços de terraplanagem são preparatórios para a exploração mineral, visto que têm como objetivo aplainar o terreno, para que se possa iniciar a extração do 'caulim', restando também extrema de dúvida a sua importância dentro do processo produtivo.”;*

p) *“Da mesma forma, os serviços de sondagem, de topografia e de bombeamento também não necessários dentro do processo de produção do caulim.”;*

q) Conclui:

*“Nas Seções anteriores encontra-se devidamente demonstrado que a REQUERENTE tem direito a se creditar dos valores relativos aos óleos combustível e lubrificante, e aos serviços de terraplanagem, sondagem, topográfico e bombeamento, tendo em vista que tratam-se de bens e serviços utilizados para a obtenção de receita e, por conseguinte, podem ser classificados como insumos passíveis de creditamento, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002.*

*No entanto, caso assim não se entenda, o que se admite apenas para argumentar, a IMPUGNANTE requer a realização de perícia, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1 972, para que sejam respondidos os seguintes quesitos:*

a) Os óleos combustíveis e lubrificantes adquiridos pela REQUERENTE são utilizados e/ou consumidos no processo de fabricação do "caulim" ou de qualquer outro produto da REQUERENTE?

b) Os serviços de terraplanagem são utilizados e/ou consumidos no processo de fabricação do "caulim" ou de qualquer outro produto da REQUERENTE?

c) Os serviços de sondagem são utilizados e/ou consumidos no processo de fabricação do "caulim" ou de qualquer outro produto da REQUERENTE?

d) Os serviços topográficos são utilizados e/ou consumidos no processo de fabricação do "caulim" ou de qualquer outro produto da REQUERENTE?

e) Os serviços de bombeamento são utilizados e/ou consumidos no processo de fabricação do "caulim" ou de qualquer outro produto da REQUERENTE?

f) Os óleos combustíveis e lubrificantes adquiridos pela REQUERENTE têm ação direta no processo de fabricação do "caulim" ou de qualquer outro produto da REQUERENTE ou, ainda, os referidos bens integram de alguma forma o "caulim" ou qualquer outro produto final da REQUERENTE?

Por oportuno, a REQUERENTE indica o Sr. Anselmo Duarte Pereira, engenheiro químico, inscrito no Conselho Regional de Química sob o nº 03.302.662 - 6ª Região, para atuar como seu perito.

Por todo o exposto, a REQUERENTE requer a V.Sa. que seja dado integral provimento à sua manifestação de inconformidade, para que, ao final, seja homologado integralmente o seu pedido de compensação efetuado através da PER/DCOMP nº 06448.63320.290107.1.3.09-7393.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém - PA deferiu, em parte, a solicitação da interessada, para reconhecer o direito ao crédito das despesas com combustíveis e lubrificantes empregados na produção de caulim, nos termos do Acórdão nº 01-23.064, de 28/09/2011, cuja ementa tem a seguinte redação:

#### *INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO.*

*Do montante apurado para a contribuição, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores das aquisições efetuadas no mês de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

#### *COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.*

*Os combustíveis e lubrificantes, assim como a energia elétrica, quando participantes do processo industrial, caracterizam-se como insumos indiretos para os quais há determinação específica na legislação que permite o aproveitamento de créditos.*

Ciente desta decisão em 26/10/2011, conforme AR constante dos autos, a interessada ingressou, no dia 25/11/2011, com Recurso Voluntário no qual renova os argumentos relativos à nulidade do Despacho Decisório, ao direito de crédito das despesas com serviços de terraplanagem, sondagem, topografia e bombeamento e ao pedido de realização de perícia.

Junta Laudos Técnicos sobre o emprego dos serviços de terraplanagem, sondagem, topografia e bombeamento adquiridos pela Recorrente.

Na forma regimental, o processo foi distribuído para relatar.

É o Relatório.

### Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais preceitos legais. Dele se conhece.

Como relatado, a empresa Recorrente está pleiteando o ressarcimento de Cofins não-cumulativo e a decisão recorrida entendeu que não houve o alegado cerceamento do direito de defesa e que as despesas com terraplanagem, sondagem, topografia e bombeamento não se enquadram no conceito de insumo, para fins de crédito da Cofins.

Relativamente à preliminar de nulidade do Despacho Decisório por falta de enquadramento legal não há como acolher a pretensão da Recorrente pelas seguintes razões:

1)- O Despacho Decisório SEFIS/DRF/BELÉM Nº 179, que decidiu o direito de crédito da Recorrente, fundou-se no Relatório de Encerramento de Diligência Fiscal de fls. 90/96, na qual consta toda a fundamentação legal das glosas efetuadas e do direito creditório reconhecido;

2)- O Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações declaradas fundou-se no Despacho Decisório SEFIS/DRF/BELÉM Nº 179 e no Parecer SEORT/DRF/BEL nº 0647/2011, que fundou-se também no Relatório de Encerramento de Diligência Fiscal de fls. 90/96.

Vê-se claramente que nos 02 (dois) Despachos Decisórios constam o fundamento legal das decisões tomadas. O fato da fundamentação legal não está expressamente transcrita nos mesmos não é sinônimo de que não existe, como entendeu a Recorrente.

Comprovado que os Despachos Decisórios de reconhecimento do crédito e de homologação das compensações estão perfeitamente fundamentados, há que se rejeitar a preliminar de nulidade argüida pela Recorrente.

Quanto ao pedido de realização de perícia, entendo que a mesma é desnecessária porque a Recorrente trouxe, com o Recurso Voluntário, Laudos Técnicos descrevendo o emprego dos serviços objeto da glosa.

O fato dos referidos laudos terem sido elaborados pela própria Recorrente, ou por uma empresa à ela ligada (IMERYYS), não impede a sua utilização como meio de prova, desde que convença a Turma de Julgamento sobre a sua idoneidade.

Passemos à análise de cada Laudo Técnico, naquilo que interessa ao deslinde da questão, conforme abaixo transcrito.

### **LAUDO TÉCNICO – Uso atividades de Terraplenagem e Topografia na IPPSA (Imerys Pará Pigmentos S/A)**

[...]

#### **2.0 Lavra**

[...]

*A lavra do minério, extraído para a produção do caulim, compreende o desenvolvimento das seguintes operações: supressão vegetal; remoção e salvamento do solo orgânico; decapeamento e disposição nos bota-foras; escavação; carga e transporte do minério e alimentação do “blunger”. Os “Atos de Lavra” expostos precisam de máquinas de terraplenagem para serem efetivados.*

[...]

#### **3.0 Conclusão**

*Para dar andamento às atividades acima enumeradas, e, portanto, para viabilizar a extração do minério destinado à produção, torna-se imprescindível o uso de equipamentos de terraplenagem. A existência destes facilita e é necessário ao procedimento de lavra e ao movimento entre os vários pontos da mina em estradas bem regularizadas que reflete na economia de combustível e custo de manutenção. Sem esses equipamentos não poderíamos remover capeamento e lavrar o minério na escala de produção que atendesse o processo industrial, uma vez que não há produção sem a matéria-prima necessária. Da mesma forma a topografia. Sem ela não poderíamos avaliar com o grau de certeza exigido as quantidades removidas e transportadas por período de tempo de um plano de lavra.*

### **LAUDO TÉCNICO – Processo de Sondagens e Topografia na IPPSA (Imerys Pará Pigmentos S/A)**

[...]

#### **2.0 Sondagem**

[...]

*A avaliação da quantidade de minério existente e do material não aproveitável como o capeamento e o estéril é feita por operação de sondagem.*

[...]

#### **2.2.3 Topografia da Sondagem**

*[...] Tanto a marcação dos furos em campo como após sondagens conferir a verdadeira localização do furo em campo,*

*precisou do trabalho de topografia. A avaliação da jazida tem com uma de suas bases a exatidão dos trabalho de sondagem e de topografia.*

### **3.0 Conclusão**

*As sondagens são atividades base para o trabalho de avaliação de um corpo mineral, necessárias para verificar a viabilidade de extração e utilização do minério como matéria-prima ao processo de produção e beneficiamento. Desta forma, sem a atividade de sondagem não seria possível a lavra e, conseqüentemente, a atividade de produção.*

*O Ministério das Minas só autoriza a lavra se a instituição concessionária da área comprovar a existência de substancial quantidade de minério o suficiente para ser alvo de exploração econômica. Para tanto o modelamento geológico é feito com base nestas sondagens. Mesmo depois de concedida a lavra os trabalhos de sondagem não são paralisados. A cada avanço da mina um novo detalhamento é programado e concluído com auxílio insubstituível dos equipamentos de perfuração.*

## **LAUDO TÉCNICO (Serviço de Bombeamento)**

### **DO OBJETIVO DO TRABALHO**

*Consiste em esclarecer a técnica de bombeamento aplicada na Mina PPSA, bem como a vinculação ao processo recebimento da polpa na unidade de processamento em Barcarema, de modo a garantir continuidade das atividades produtivas.*

[...]

### **DAS PROTEÇÕES E MONITORAMENTO DO MINERODUTO**

[...]

*O mineroduto é protegido e monitorado por sistema de proteção catódica, passagem de PIG inteligente que detectam corrosão, amassamentos e falhas no revestimento e sistema de injeção de inibidor de corrosão e dosagem de agente químico antimicrobial no material bombeado na Mina.*

### **DA ASSEPSIA DO MINERODUTO**

*Na entrada do mineroduto foi instalado lançador de PIG (material esponjoso utilizado em limpeza da tubulação). O PIG será utilizado em caso de entupimento da tubulação, sendo acionado (empurrado) através de bombeamento em alta pressão através das bombas de pistão e com o sistema de injeção de inibidor de corrosão e dosagem de agente químico antimicrobial durante todo o procedimento.*

### **CONCLUSÃO**

*Como podemos observar a operação de bombeamento é fundamental para a continuidade do processo em nossa unidade localizada em Barcarema.*

*O sistema de escoamento da produção por bombas e mineroduto reduz o tempo recebimento e processamento do material. Com essa tecnologia, a empresa otimiza seu processo e sua capacidade produtiva.*

Da análise dos referidos laudos, e dos demais elementos constantes dos autos, conclui-se que a empresa recorrente realiza a lavra do minério do caulim e o seu beneficiamento, sendo que o minério é transportado da mina para a unidade industrial através de um mineroduto.

O caulim é o produto vendido pela Recorrente. Todos os insumos utilizados na sua produção dão direito ao crédito da Cofins.

Conforme já expressei meu entendimento em outros julgados, o fato de a Recorrente produzir a matéria-prima utilizada na fabricação da mercadoria objeto da venda, não lhes tira o direito ao aproveitamento do crédito das despesas (de insumos) incorridas com a produção da matéria-prima utilizada na fabricação da mercadoria vendida.

No caso dos autos, preliminarmente, é necessário definir se as despesas objeto da glosa classificam-se como insumos utilizados na lavra do minério utilizado na fabricação do caulim.

Por óbvio, parte-se do pressuposto de que as despesas objeto da glosa são custos de lavra, de transporte ou de beneficiamento de minério e, como tal, não são investimentos e, conseqüentemente, **não estão contabilizadas no Ativo Permanente** da Recorrente.

O Laudo Técnico que trata do “*Processo de Sondagens e Topografia*” é claro em sua conclusão ao afirmar que os serviços de sondagens e topografia da sondagem são serviços empregados antes do início da lavra da mina, ou seja, não são serviços empregados no processo de exploração da mina propriamente dito.

Sendo, portanto, despesas realizadas antes do início da exploração da mina, embora sejam indispensáveis, não se pode dizer que são despesas com serviços utilizados na extração do minério empregado na produção do caulim. Assim sendo, não dão direito a crédito da Cofins.

Quanto às despesas com terraplenagem e topografia ligado à terraplenagem, o Laudo Técnico acostado aos autos faz uma descrição sucinta do emprego desses serviços e, por ela, fica claro que os mesmos são empregados no processo de lavra do minério utilizado na fabricação do caulim.

O serviço de topografia é empregado no espalhamento do estéril, formação de taludes, demarcação de blocos para lavra, dimensionamento de cava (para avaliar a quantidade de minério retirado) e construção de estradas dentro da mina para escoamento do minério.

O serviço de terraplenagem é utilizado nas etapas ditas “Supressão Vegetal” e “Decapeamento”, bem como na construção de estradas utilizadas por caminhões e veículos fora-de-estrada na remoção de solo vegetal, estéril e do próprio minério objeto da lavra.

Pelas razões acima, entendo que estes serviços enquadram-se no conceito de insumo utilizado na produção do caulim vendido pela Recorrente.

Conforme Laudo Técnico, o serviço de bombeamento é empregado na manutenção do mineroduto para efetuar o seu desentupimento e inibir a sua corrosão. É, portanto, um serviço de manutenção de um equipamento utilizado no transporte do minério da mina até a unidade fabril em Barcarema.

Dois aspectos precisam ser destacados sobre a possibilidade de aproveitamento de crédito em relação à essa despesa. Primeiro, a despesa com transporte de insumo que dá direito ao crédito é a despesa com frete. Segundo, a despesa com a manutenção de máquinas e equipamentos empregados na produção do bem destinado a venda dá direito a crédito.

No caso em tela, a situação é bastante peculiar. O minério é extraído no município de Ipixuna e transportado por um mineroduto de 178,3 km para o município de Barcarena, onde fica a planta industrial da Recorrente. Neste transporte, não há que se falar em despesa com frete, posto que frete não há. Resta definir se o mineroduto é ou não um equipamento utilizado na produção do caulim vendido pela Recorrente.

No entendimento deste Conselheiro Relator, o mineroduto é um equipamento utilizado, sim, na produção do caulim vendido pela Recorrente porque é um equipamento indispensável para fazer a matéria-prima adentrar na planta industrial da Recorrente. O fato dele ser longo (178,3 km) não lhes tira a característica de integrar o processo produtivo, como o são os equipamentos que utilizam correias transportadoras de minérios do pátio da fábrica para dentro dos galpões onde estão os demais equipamentos de uma indústria de beneficiamento de minério (p. ex.: indústria cerâmica, indústria siderúrgica, etc.).

Sendo, pois, a despesa com bombeamento uma despesa com serviço de manutenção de equipamento utilizado na fabricação do caulim, há que se reconhecer o direito ao crédito da Cofins sobre a mesma.

Por último, esclareça-se que compete à autoridade da RFB liquidar a presente decisão, considerando unicamente as despesas aqui tratadas que foram contabilizadas como custos de lavra, de transporte ou de beneficiamento de minério e, conseqüentemente, homologar as compensações declaradas até o limite do crédito apurado em razão desta decisão.

Isto posto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito da Cofins sobre as despesas com serviço de terraplenagem e topografia ligado à terraplenagem, realizado no curso da lavra da mina, e serviço de bombeamento de PIG no mineroduto da Recorrente.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator

Processo nº 10280.003605/2006-19  
Acórdão n.º **3302-002.307**

**S3-C3T2**  
Fl. 11

---

CÓPIA