



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.722273/2009-18
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.856 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ALUNORTE - ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

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 nº 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, enquadrando-se aí, no caso da Alumina, extraída da Bauxita através do “Processo BAYER”, o óleo BPF, o ácido sulfúrico e os inibidores de corrosão.

SERVIÇOS PARA TRANSPORTE DE “LAMA VERMELHA”, INERENTES À EFETIVA CONCLUSÃO DO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.

Na produção de Alumina, pelo “Processo BAYER”, faz-se necessária a remoção dos rejeitos industriais (“lama vermelha”), não somente em função dos riscos ambientais evitados, mas, também, pela própria possibilitação da normal continuidade da industrialização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 597 a 623) e pelo contribuinte (fls. 639 a 652) contra o Acórdão n.º 3302-005.403, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 571 a 595), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

REGIME NÃO CUMULATIVO. DEDUÇÃO DE CRÉDITO. DEFINIÇÃO DE INSUMO.

1. No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, enquadram-se na definição de insumo tanto a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem, que integram o produto final, quanto aqueles bens ou serviços aplicados ou consumidos no curso do processo de produção ou fabricação, mas que não se agregam ao bem produzido ou fabricado.

2. Também são considerados insumos de produção ou fabricação os bens ou serviços previamente incorporados aos bens ou serviços diretamente aplicados no processo de produção ou fabricação, desde que estes bens ou serviços propiciem direito a créditos da referida contribuição.

ÓLEO COMBUSTÍVEL BPF. COMBUSTÍVEL UTILIZADO NA GERAÇÃO DE ENERGIA TÉRMICA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

É passível de apropriação de crédito da Cofins a aquisição do “Óleo Combustível BPF” utilizado como combustível na geração de energia térmica, utilizada como insumo de produção.

INIBIDOR DE CORROSÃO E ÁCIDO SULFÚRICO. PRODUTOS UTILIZADOS NOS EQUIPAMENTOS DO PROCESSO INDUSTRIAL. INSUMO DE PRODUÇÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

A aquisição dos produtos Inibidor de Corrosão e Ácido Sulfúrico aplicados, respectivamente, (i) na limpeza ácida dos equipamentos e trocadores de calor e (ii) na limpeza de dutos e trocadores de calor, desmineralização da água das caldeiras e o tratamento de efluentes, por serem insumos de produção, permite a apropriação de créditos da Cofins.

REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM FRETE NO TRANSPORTE DE REJEITOS INDUSTRIAIS. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, por falta de previsão legal, não é admitida a apropriação de créditos da Cofins calculados sobre os gastos com frete por serviços de transporte prestados na remoção de rejeitos industriais.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 626 a 632), a PGFN contesta a adoção, para fins de creditamento na apuração PIS/Cofins não cumulativas, de um conceito de insumo mais amplo que o da legislação do IPI (explicitado no Parecer Normativo CST n.º 65/79).

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 699 a 708).

Ao seu Recurso Especial também foi dado seguimento (fls. 754 a 756), sendo que nele defende o direito ao creditamento relativo aos gastos incorridos na remoção de rejeitos industriais (“lama vermelha”).

A PGFN não apresentou Contrarrazões.

Consigno ainda que o processo produtivo da Alumina, extraída da Bauxita (“Processo Bayer”), está detalhadamente descrito às fls. 063 a 095.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** de ambos os Recursos Especiais.

No **mérito**, como há tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, hoje consagrado e melhor delineado – ainda que não se possa dizer, “cartesiano” –, à vista da decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, publicada em 24/04/2018, que levou inclusive a que a PGFN e a RFB editassem normas interpretativas, para eles vinculantes, quais sejam, a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 05/2018, cuja ementa transcrevo:

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 n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Cabe-nos, então, à vista desta conceituação, passar à análise do caso concreto e, neste, da ALUNORTE, há a particularidade de que já foram objeto de julgamento por esta

Turma outros praticamente em tudo idênticos (só mudando o período de apuração e o tributo – PIS/Cofins) – o que se verifica em cinco Processos que estão na Pauta desta mesma Sessão, com a diferença de que em três deles (incluindo este), foi negado pela Turma *a quo* o direito ao creditamento na remoção do resíduo “lama vermelha”, dando azo também à interposição de Recurso Especial pelo contribuinte.

Isto me possibilita (prática até recorrente, nesta miríade de julgamentos), então, utilizar de um Acórdão (anterior inclusive à referencial decisão do STJ, mas seguindo o mesmo “norte”), de minha relatoria (n.º 9303-006.087, de 12/12/2017, Processo n.º 10280.004602/2006-94), que contempla tudo que aqui se discute – e inclusive é um dos paradigmas trazidos pelo contribuinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

INSUMOS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.

Na produção da Alumina, pelo chamado "Processo BAYER", o carvão energético, o óleo BPF, o ácido sulfúrico e os inibidores de corrosão são utilizados diretamente no processo produtivo (ainda que não necessariamente em contato físico com o produto em fabricação ...), pelo que se admite o direito ao crédito na sua aquisição.

SERVIÇOS PARA TRANSPORTE DE “LAMA VERMELHA”, INERENTES À EFETIVA CONCLUSÃO DO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.

... na atividade da empresa, referente à de produção de Alumina pelo chamado “Processo BAYER”, faz-se essencial à remoção dos resíduos da, também chamada, “lama vermelha”, não somente em função dos riscos ambientais evitados, mas, também, pela própria possibilitação da normal continuidade da industrialização.

Voto:

(...)

Como já visto, a discussão aqui se limita a considerar, ou não, para fins de creditamento PIS/Cofins, se, nos bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes (inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003), incluem-se ou não:

- Óleo BPF;

- ...

- Ácido Sulfúrico

- Inibidores de corrosão;

- Serviços de Transporte de Rejeitos Industriais (conhecidos como “lama vermelha”).

... utilizo-me do voto que teve como relator o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, no Processo n.º 10280.722549/2011-74 (Acórdão n.º 9303-004.657, de 15/02/2017), no qual são citadas as alegações trazidas no Acórdão recorrido, que transcrevo a seguir ...:

‘O Recorrente apresentou, em relação ao óleo BPF, ao ácido sulfúrico e ao inibidor de corrosão, o circunstanciamento de sua participação no processo produtivo ...

... explicou que o óleo BPF é utilizado como combustível, sendo aplicado no funcionamento de fornos em que ocorre a calcinação de hidrato e para a geração de vapor nas caldeiras, e assim, participando diretamente do processo de produção de alumina.

O Ácido Sulfúrico, conforme explica o Recorrente, é empregado na limpeza dos caloríficos por onde circula o licor enriquecido de alumina, dependendo deste procedimento a manutenção do sistema de trocas térmicas e a estabilidade dos reagentes.

Quanto aos Inibidores de Corrosão, são destinados a formar uma película protetora que inibe o desgaste das tubulações de água de resfriamento, que por sua vez é essencial para evitar o superaquecimento do maquinário.

Entendo que o contribuinte demonstrou de maneira satisfatória, por meio de sua explicação, a participação destes três bens no processo produtivo.

A atuação destes três bens configura o conceito de insumo para o efeito das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, pois atuam e colaboram no processo produtivo da indústria de alumina, devendo-se reconhecer o crédito pela sua aquisição.

A aquisição de combustível gera direito de crédito por força do art. 3º, II, ..., bastando que seja aplicado no contexto da atividade produtiva, independente de ser utilizado como fonte de calor ou de geração de energia elétrica.’

Quanto à utilização dos bens cujas glosas foram revertidas, já pelo colocado na Ementa do Acórdão recorrido se poderia ver a sua aplicação no processo produtivo.

Mas, para melhor subsidiar o julgamento (e mesmo explicitar minhas razões de decidir), faço alguns acréscimos/observações, com base na descrição do “Processo BAYER” feita pelo contribuinte (repiso, às fls. 063 a 095) e no Relatório Fiscal (fls. 524 e 525) da diligência solicitada na Resolução n.º 3302-000.399 (fls. 498 a 507):

1) Óleo BPF:

- (fls. 091): “Os óleos combustíveis usados na refinaria são: BPF 1A e DIESEL, e se destinam à queima em fornos adequados para a calcinação do hidrato e na geração de vapor em caldeiras”.

- (fls. 065): “Na calcinação, o hidrato é calcinado em fornos do tipo leito fluidizado, utilizando óleo BPF e com temperatura controlada entre 960° e 980° C, onde é removida a água de cristalização do hidrato”.

Fica patente, então, que é essencial para o processo produtivo, pois sem ele não se obtém a energia térmica necessária a estas etapas.

E afastado o argumento de que o creditamento relativo à energia térmica só passou a ser admitido com a alteração do Inciso III do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 pela Lei n.º 11.488/2007, com vigência a partir de 15/06/2007 (“energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica”).

A aquisição de combustível já gerava direito de crédito, sim, à época dos fatos geradores, mas por força do inciso II do mesmo art. 3º (“inclusive combustíveis e lubrificantes”), independente de ser utilizado como fonte de calor ou de geração de energia elétrica.

2) Ácido Sulfúrico:

- (fls. 090): “O ácido é usado em refinarias de alumina para desincrustar linhas, trocadores de calor e outros equipamentos. É utilizado também para neutralização de efluentes e desmineralização da água para as caldeiras. O ácido de uso mais freqüente é o ácido sulfúrico.”

É essencial ao processo produtivo ?? Não se pode classificá-lo como tal, pois não indispensável, mas, relevante, julgo que sim, pela sua importância na limpeza dos

equipamentos por onde circula o LICOR da alumina, sendo, ainda, utilizado no tratamento dos rejeitos industriais.

Já, em relação ao (3) Inibidor de Corrosão, nada consta na descrição feita pelo contribuinte, dizendo o seguinte a Fiscalização:

- (fls. 525) O produto "Inibidor de Corrosão" é usado somente para limpeza ácida dos equipamentos e trocadores de calor ... Fazendo uma comparação com o cotidiano, seria similar ao "aditivo" usado no radiador do carro para diminuir o efeito corrosivo da água sobre as paredes do radiador”.

Penso que, na redação das suas conclusões, cometeu a autoridade fiscal um pequeno equívoco (reproduzido na ementa do Acórdão recorrido), falando em “limpeza ácida” (própria do ácido sulfúrico), pois logo depois o caracteriza como “aditivo ... para reduzir o efeito corrosivo da água sobre as paredes ...”.

Isto converge com o dito no Acórdão do Dr. Charles de que me utilizei nas razões de decidir daquele julgamento de 12/12/2017, e se confirma em outros dois dos cinco Processos na Pauta desta mesma Sessão (n.ºs 10280.004605/2006-28 e 10280.004611/2006-85), quando lá se verifica, também em diligência – feita pelo mesmo Auditor-Fiscal – que “o produto ... é utilizado no tratamento da água potável e adicionado à água para diminuir o efeito da corrosão nas tubulações metálicas aumentando sua vida útil”.

Assim, mesmo que com função de menor relevância, é utilizado na manutenção dos equipamentos – isto fazendo referência às tubulações de água para resfriamento.

Por fim, no que tange à remoção do rejeito industrial “lama vermelha”, objeto do Recurso Especial do Contribuinte, reproduzo o trecho de interesse do Voto Condutor daquele Acórdão de 2017 (o que também fiz no mais recente Acórdão n.º 9303-008.037, de 20/02/2019, o qual, no que se refere aos créditos, só tratou deste tema):

“Em relação aos **rejeitos industriais**, em vários acórdãos proferidos nesta mesma Turma, com composição quase idêntica, versando sobre o mesmo assunto e a mesma empresa (nos quais, em regra, restei vencido), entendi que os mesmos não podem fazer parte do processo produtivo.

É pura lógica. Se são rejeitos do processo, dele já participaram os seus componentes, mas de outra forma.

Ocorre que, pesquisando mais a fundo o processo produtivo da ALUNORTE, utilizando-me, como um dos meios, de buscas na Internet, via Google, me deparei com uma realidade um pouco diversa, no precioso estudo feito pela “Revista Matéria”, n.º 2/2007, do chamado “Processo BAYER”, do qual a empresa se utiliza, e, que, em seus “Comentários Finais”, diz o seguinte:

‘Os custos com a disposição e o gerenciamento da lama vermelha representam grande parte dos custos de produção da alumina. Os custos ambientais associados à disposição da lama vermelha também são altos. Apesar dos avanços tecnológicos obtidos nos últimos anos, a disposição da lama vermelha ainda é um grande problema para a indústria de beneficiamento do alumínio. Portanto, a busca por novas tecnologias, que visem o aproveitamento da lama vermelha representando alternativas capazes de senão solucionar, pelo menos amenizar o problema é fundamental para o Brasil, sexto maior produtor mundial de alumina, e, portanto um dos maiores geradores de lama vermelha no mundo.’

Todos sabem do que relativamente recente desastre ambiental potencialmente similar causou em Minas Gerais – mas, isto não seria, em si, o mais importante, pois a tributação segue os estritos limites da legalidade.

No entanto, à vista do que vejo na essencialidade no processo produtivo (apesar de, rigorosamente, “paralelo” a ele), voto por admitir também os créditos relativos ao transporte de lama vermelha.”

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e por dar provimento ao do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas