



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.903009/2013-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.521 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente ALBRAS ALUMINIO BRASILEIRO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

INSUMOS. MATERIAIS.

Os materiais caracterizam-se como insumos desde que essenciais e relevantes ao processo produtivo e, portanto, geram créditos da contribuição. Entendimento em conformidade com a decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170.

INSUMOS. SERVIÇOS.

Os serviços caracterizam-se como insumos desde que essenciais e relevantes ao processo produtivo e, portanto, geram créditos da contribuição. Entendimento em conformidade com a decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Pedro Sousa Bispo, que mantinha a glosa do direito de crédito sobre os itens “serviços portuários” e “serviços de arqueação de navios”.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Renata da Silveira Bilhim e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade para reconhecer crédito

adicional de R\$ de R\$ 476.055,89 (quatrocentos e setenta e seis mil e cinquenta e cinco reais e oitenta e nove centavos) proporcional às despesas de serviços e de energia elétrica glosadas pela Fiscalização.

O Acórdão nº 102-000.350 (e-fls. 299/309) foi proferido com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

ENERGIA ELÉTRICA. PAGAMENTO ANTECIPADO. CRÉDITO.

Uma despesa é considerada incorrida no momento em que acontece o consumo do bem ou a utilização do serviço, independentemente de quando se dê o pagamento. Dessa forma, tendo sido consumida a energia no período de apuração em análise, caberá o direito ao crédito ainda que o pagamento tenha ocorrido de forma antecipada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2018

PROVAS NA IMPUGNAÇÃO.

O contribuinte possui o ônus de impugnar com provas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que esteja enquadrado nas alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Por bem sintetizar os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa vinculados à exportação, no valor total de R\$ 18.362.474,96, utilizados na compensação de débitos da empresa.

2. A DRF/Belém efetuou a análise do pleito, reconhecendo parcialmente o direito – no valor de R\$ 15.131.737,98 - utilizados até o limite na homologação de compensações vinculadas, tendo sido apuradas as seguintes irregularidades:

- a) Utilização no mês de janeiro de créditos referentes a itens de "uso e consumo", fora do conceito de insumos de produção;
- b) Também no mês de janeiro foram glosados os créditos relativos a "serviços utilizados como insumos", por conterem descrições imprecisas dos mesmos;
- c) No que se refere à energia elétrica, foram glosados os valores referentes a devoluções de crédito, por não representarem despesas com energia, conforme abaixo:

MÊS	DESCRIÇÃO DO FORNECEDOR	VALOR GLOSA	MOTIVO DA GLOSA
Fevereiro	NFF Docto 000.007.506 de CENTRAIS ELETRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A ELETRONORTE	3.735.052,45	Nas Informações Complementares da Nota Fiscal Valor Bruto Faturado \$(40848576.00) (-) Valor da devolução de crédito de energia \$ ((3735052.45) (=) Valor Líquido a pagar \$(37113523.55)
Total Glosa		3.735.052,45	

MÊS	DESCRIÇÃO DO FORNECEDOR	VALOR GLOSA	MOTIVO DA GLOSA
Março	NFF Docto 000.007.694 de CENTRAIS ELETRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A ELETRONORTE	3.494.081,33	Nas Informações Complementares da Nota Fiscal Valor Bruto Faturado \$(39833472.00) (-) Valor da devolução de crédito de energia \$ ((3494081.33) (=) Valor Líquido a pagar \$(36339390.67)
Total Glosa		3.494.081,33	

d) Na planilha apresentada a empresa inseriu item intitulado "ajustes positivos de créditos", com descrição imprecisa do que se trataria, tendo sido tais valores também glosados.

3. Cientificada em 05.10.2018, a interessada apresentou, tempestivamente em 05.11.2018, manifestação de inconformidade na qual apresenta os seguintes argumentos:

a) Requer a nulidade da decisão por ausência de fundamentação legal;

b) Reconhece a procedência das glosas dos "ajustes positivos de crédito", nos valores de R\$ 189.108,91 e R\$ 453.177,16, bem como dos créditos relativos às seguintes Notas Fiscais: 5041, 5042, 5044, 5034, 5039, 5043, 5040, 3012012, 2822498, 2813977, 2806197, 197, 2774635, 45766, 21172, 10091, 13005, 6698, 1422, 3545, 3739, 3546, 3738, 198, 6697 e 13, constantes da planilha de glosas relativas aos "serviços utilizados como insumos";

c) No que se refere à glosa dos bens, afirma que a conceituação restritiva adotada pela Autoridade Fiscal (baseada nas Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002 e 404, de 2004) foi há muito superada pelos julgados mais recentes do CARF, bem como pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), que pacificou a questão quando do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos. Assim, entende que para fins de apuração de crédito de PIS/Pasep e de Cofins, "insumo" deve ser considerado como todo e qualquer custo necessário para a geração das receitas da pessoa jurídica e não apenas aquele bem ou serviço consumido diretamente na fabricação do produto;

d) Após breve relato do processo produtivo, procura demonstrar que "diversos dos materiais glosados pela fiscalização incontestavelmente fazem parte do processo produtivo da Requerente e são a ele essenciais, de modo que a ausência de qualquer um deles implicaria na inviabilização das atividades da Requerente", referindo-se especificamente:

d.1) aos materiais refratários, utilizados nos fornos de cozimento; para formação da cuba eletrolítica permitindo a condução de energia elétrica; e para revestir os cadinhos, que são responsáveis, por transportar o metal líquido das reduções para as fundições;

d.2) alumina, "matéria-prima essencial para a produção do alumínio, já que é dessa substância, formada por oxigênio e alumínio, que é feita a redução eletrolítica que usa energia elétrica e o carbono existente no anodo para obter alumínio metal";

d.3) óleo BPF, combustíveis e lubrificantes, sendo o primeiro fonte de energia para aquecimento do forno e cozimento do anodo e os demais fonte de energia dos equipamentos utilizados no processo produtivo e permitem o bom funcionamento das estruturas das máquinas;

d.4) material carbonado, piche eletrolítico e coque calcinado, utilizados para a produção do anodo, o qual é utilizado para conduzir energia para dentro das cubas eletrolíticas;

d.5) ferro gusa, ferro fósforo e ferro sílico, utilizados para a formação da liga de ferro fundido que fixa uma haste no bloco anódico, permitindo a passagem de energia elétrica por toda estrutura anódica.

e) Quanto aos serviços, contesta as seguintes glosas:

e.1) operações portuárias, constituindo-se "os serviços desempenhados pela Companhia das Docas consistem em etapa indissociável do transporte da mercadoria produzida e no próprio armazenamento dos insumos adquiridos, razão pela qual é de se tratar a despesa como parcela do custo do transporte na aquisição de insumos e também para a venda do alumínio produzido pela Requerente";

e.2) serviços de arqueação de navios, "essencial para controlar os insumos adquiridos pela Requerente, bem como a quantidade de alumínio que está sendo vendido";

e.3) serviços de manutenção corretiva, preditiva e/ou preventiva de equipamentos, assim como os gastos incorridos com a instalação de equipamentos;

e.4) serviço de reforma e demolição de cuba (Refratário), que "compreende os serviços de recuperação e modificação de tampas laterais das cubas eletrolíticas, o qual pode ser definido como o serviço de retirada do revestimento refratário das cubas eletrolíticas para posterior reforma"

e.5) fretes de insumos.

f) Com relação à energia elétrica, esclarece haver feito contrato de longo prazo com a Eletronorte, com previsão de antecipação de pagamento de energia, cujos recursos seriam destinados às obras de expansão da hidrelétrica de Tucuruí. Assim, as notas fiscais de aquisição de energia possuem um valor bruto de faturamento, do qual é abatida a parcela referente ao pré-pagamento da energia elétrica realizada. Ressalta que não se trata de desconto comercial concedido pela Eletronorte, mas sim de custo com aquisição de energia, ainda que o pagamento tenha sido feito antecipadamente. Anexa ainda na fl. 296 declaração da Eletronorte afirmando que "as receitas decorrentes da venda de energia elétrica à empresa (...), no período de 2012 a 2013 sofreram incidência tributária pelo valor total faturado, sendo que os tributos foram recolhidos regularmente".

A Contribuinte recebeu a Intimação de e-fls. 319 pela via eletrônica em 19/12/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 32), apresentando o Recurso Voluntário de e-fls. 325/351 por meio de protocolo eletrônico realizado em 18/01/201, pelo qual pediu para que seja "dado integral provimento ao seu recurso voluntário parcial, para que seja revertida a glosa dos créditos relativos à aquisição de bens utilizados como insumos e dos serviços utilizados como insumos, equivocadamente glosados pela fiscalização".

Através do Despacho de e-fls. 445, os autos foram encaminhados para sorteio e julgamento.

É o relatório

Voto

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

A matéria do presente Recurso Voluntário está restrita à análise da procedência ou não da glosa efetuada pela fiscalização quanto aos insumos e aos serviços utilizados como insumos pela Recorrente.

A questão posta acima deve ser solucionada à luz da definição do conceito de insumo para fins de apropriação de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade (artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.833/2003 e 10.637/2002), tema este já amplamente conhecido pelo Colegiado.

Esta questão foi definitivamente solucionada pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo tomando como parâmetro os critérios da essencialidade e/ou relevância, tendo a Ministra Regina Helena Costa destacado em seu voto o que o E. Tribunal Superior considerou pelos conceitos de essencialidade ou relevância da despesa.

Este colegiado, por força do disposto no artigo 62, §2º do RICARF deve seguir tal entendimento:

- a) Por essencial deve ser considerado o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo-se em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;
- b) A relevância, enquanto critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Este entendimento foi albergado pela Procuradoria da Fazenda Nacional através da Nota Técnica nº 63/2018; bem como pela Secretaria da Receita Federal do Brasil através do Parecer Normativo nº 5/2018, assim ementado:

Ementa. 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 nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Por fim, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 841.979, fixou tese firmando entendimento quanto a ser matéria infraconstitucional o estabelecimento do conceito de insumo, verbis:

“II. É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão sobre a expressão insumo presente no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e sobre a compatibilidade, com essas leis, das IN SRF nºs 247/02 (considerada a atualização pela IN SRF nº 358/03) e 404/04. III. É constitucional o § 3º do art. 31 da Lei nº 10.865/04”

Cumpra-nos destacar do voto do Min. Dias Toffoli o seguinte excerto:

“Para a formação de receita ou de faturamento, o contribuinte poderá incorrer não só em gastos relacionados com aquele processo formativo de produtos, mas também em outros quanto a bens ou serviços imprescindíveis ou importantes para o exercício de sua atividade econômica.

(...) 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”.

No presente caso, cabe-nos neste momento analisar se os insumos e serviços cujos créditos foram glosados pela Fiscalização preenchem ou não os requisitos de essencialidade e relevância no processo produtivo da Recorrente.

I – Do direito a crédito relativo aos insumos

No presente caso, o contribuinte é uma empresa de metalurgia que tem como objeto econômico, dentre outros, a produção e comercialização de alumínio primário e de quaisquer outros produtos necessários à produção de alumínio, ou dele derivado, a importação e exportação de qualquer produto ou mercadoria necessários ao desempenho das suas atividades industriais e comerciais.

A Fiscalização realizou a glosa dos seguintes insumos:

- a) Aquisição de material refratário;
- b) Aquisição de alumina;
- c) Aquisição de combustíveis e lubrificantes – Notas fiscais emitidas pela Petróleo Brasileiro S.A.;
- d) Aquisição de material carbonado e de ferro gusa, ferro fósforo e ferro sílico.

Verifica-se no Despacho Decisório n.º 626 (e-fls. 36/43) que os insumos acima foram glosados à luz das Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e 404/2004, ou seja, eles foram compreendidos como não possuidores de direito a crédito por não serem aplicados diretamente na produção (1, 2 e 4); enquanto os combustíveis e lubrificantes (3) deixaram de conceder o crédito por não serem utilizados em máquinas e equipamentos diretamente responsáveis pela fabricação.

Aduz a Recorrente que as glossas realizadas pela Fiscalização devem ser revertidas, haja vista consistirem serem insumos, nos termos da decisão do REsp n.º 1.221.170, por serem itens essenciais e relevantes em seu processo produtivo, sustentando quanto a cada um destes materiais:

- a) O material refratário deve ser considerado insumo por se encontrar presente em diversas etapas do processo produtivo, sendo utilizado nos fornos de cozimento; na formação da cuba eletrolítica, o que permite a condução de energia elétrica; bem como para revestir os cadinhos, que se destinam ao transporte do material líquido para as fundições;
- b) A alumina constitui matéria-prima “essencial para a produção do alumínio, já que é dessa substância, formada por oxigênio e alumínio, que é feita a redução eletrolítica que usa energia elétrica e o carbono existente no anodo para obter alumínio metal”, concluindo ser a mesma “essencial para o processo de redução eletrolítica da alumina em alumínio”;
- c) Os combustíveis e lubrificantes devem ser considerados insumos no seu processo produtivo por serem utilizados “por exemplo, na pá carregadeira, no compressor, na lingoteira, dentre outros, equipamentos que se

encontram devidamente discriminados no relatório do processo produtivo da Requerente”;

- d) Por fim, quanto ao material carbonado e ferro-gusa, a Recorrente destaca serem eles insumos “na produção do anodo, que é um bloco retangular de aproximadamente 1.050 kg, que servem para conduzir a energia elétrica para dentro das cubas eletrolíticas”; e “utilizados para a formação da liga de ferro fundido que fixa uma haste no bloco anódico, permitindo a passagem de energia elétrica por toda estrutura anódica” e que “a utilização dessa liga de ferro fundido é essencial na produção do alumínio”.

A DRJ manteve as glosas por entender que “diferentemente da hipótese de lançamento de ofício, em que o Fisco deve comprovar a infração cometida, no caso de pedido de restituição ou ressarcimento cabe à parte interessada, que pleiteia o crédito, provar que possui o direito invocado”, entendendo não ter a Recorrente se desincumbido desta obrigação no presente caso.

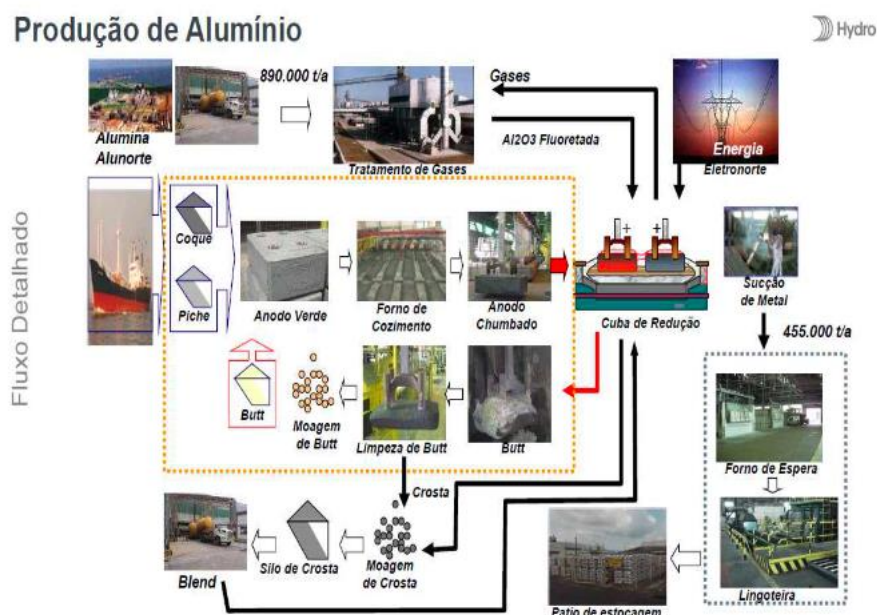
Sustentou a DRJ que

“no presente caso, muito embora os itens relacionados pela empresa na sua manifestação de inconformidade aparentemente sejam geradores de crédito com base no novo entendimento adotado pela administração, tendo a interessada ciência da relação de todas as notas glosadas pela Autoridade Fiscal, não procurou fazer prova de quais dessas notas referem-se aos itens reclamados e que teriam sido equivocadamente identificados como de “uso e consumo” em sua contabilidade. Ou seja, não demonstra que dentre as notas glosadas há as que sejam relativas a materiais refratários; alumina; óleo BPF, combustíveis e lubrificantes; material carbonado, piche eletrolítico e coque calcinado; e ferro gusa, ferro fósforo e ferro sílico.”

O processo produtivo da Recorrente deve ser analisado sob a perspectiva da interpretação trazida pela STJ quanto ao direito de crédito dos insumos para fins de verificarmos o direito creditório.

Sob esta perspectiva de análise entendo assistir razão à Recorrente.

Em seu Recurso, bem como em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente trouxe aos autos informações acerca do seu processo produtivo, permitindo-nos ter uma melhor compreensão dele:



Não há que se falar em preclusão consumativa ao direito da Recorrente (art. 16, §4º, do Decreto n.º 70.235/72) uma vez que ela trouxe aos autos elementos e provas suficientes a comprovar a essencialidade dos insumos glosados pela Fiscalização e que teriam sido equivocadamente identificados como de “uso e consumo” em sua contabilidade.

Vejam os:

A – Material refratário

No tocante ao material refratário, a análise do Relatório Explicativo do Processo Produtivo, anexado pela Recorrente às fls. 356/425, pode-se constatar a relevância que ele possui papel nuclear na etapa de redução no processo de produção do alumínio, haja vista que a “redução eletrolítica da alumina em Alumínio é feita nas cubas eletrolíticas” que “são montadas com revestimento refratário”.

Neste mesmo sentido foi a decisão da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF no julgamento dos processos n.º 10280.722255/2009-28 e 13204.000022/2003-86, ambos da ora Recorrente:

REFRATÁRIOS E ASSEMBELHADOS. PRODUÇÃO DE ALUMÍNIO. PIS E COFINS

Os elementos refratários usado no processo de produção de alumínio dão direito a crédito, não necessitando que atendam aos critérios advindos da legislação do IPI. (Acórdão n.º 3401-003.262)

REFRATÁRIOS E ASSEMELHADOS. PRODUÇÃO DE ALUMÍNIO. PIS E COFINS

Os elementos refratários usado no processo de produção de alumínio dão direito a crédito na apuração do PIS e da COFINS, não necessitando que atendam aos critérios advindos da legislação do IPI. Aplicação do critério da essencialidade ao processo produtivo. (Acórdão n.º 3401.006-686)

Do Acórdão n.º 3401.006-686 destaco o seguinte trecho do voto da Relatora, i. Conselheira Fernanda Vieira Kotzias:

O processo traz informações que nos permitem visualizar o processo e a estruturação da produção da contribuinte, as unidades da sequência de produção, as etapas do processo e a inserção de alguns dos bens identificados nas glosas.

A autoridade fiscal indica no termo da autuação as glosas relacionadas a bens desse tipo refratário e considerados insumos pela contribuinte. Tendo em conta as informações a respeito desse processo de produção de alumínio, parece-me evidente a natureza do processo de produção do alumínio, na etapa de redução. Assim, não há discordância de que esses produtos refratários compõem a atividade nuclear da etapa de redução no processo de produção do alumínio. A sua função nesta etapa direciona e potencializa os efeitos térmicos e eletroquímicos, e que implicam em severo desgaste, necessitando manutenção periódica.

Na análise da fiscalização, houve o esforço de analisar esse tipo de produto e de tentar enquadrá-lo em uma ou na outra categoria, como se elas fossem excludentes: ou ele é insumo, ou ele é ativo imobilizado. Mas, a meu ver, as características funcionais desse tipo no processo de produção desafia a lógica de classificação simples e dicotômica. De um lado, o seu tempo de vida aponta que ele deveria ser ativado como parte do imobilizado, mas, paradoxalmente e por outro ângulo, sua função nos permite perceber que eles não se confundem com equipamentos e máquinas, nem se confundem com insumos usados no processo de produção para serem transformados em ou comporem o produto final.

Por isso, até o momento, tenho que eles se constituem em produtos mediadores do processo de produção, um tipo que pode ser considerado híbrido entre o insumo e o bem ativado, indispensável ao processo e nele consumido, não para constituir o produto final, mas para viabilizar diretamente a sua obtenção.

Vejamos que esses bens efetivamente integram o processo de produção. Segundo pude depreender, nem a autoridade fiscal disso discorda. Ela não aceitou que fossem considerado insumos, mas não se posicionou contrária quanto serem eles aproveitados por meio da depreciação após sua incorporação ao ativo.

De qualquer forma, seja como insumo, seja como bem tratado como ativo imobilizado, para um bem assim integrante do processo de produção o direito de crédito é previsto na Lei, mudando apenas a forma de aproveitá-lo.

A interpretação da lei que disciplina a matéria deve ser vista integradamente, considerando os vários dispositivos e a sua finalidade. É o que identifiquei nos princípios estabelecidos pela Lei .9.784, de 1999, especialmente os da razoabilidade, da economicidade e da responsabilidade por decidir da autoridade administrativa.

A materialidade de que tais bens refratários, mediadores no processo de produção, e neles consumidos severamente, distanciam-se dos outros tipos de máquinas e equipamentos usados, são justificativas para que se supere a formalidade da classificação como insumos, e se chegue a reconhecer o direito ao crédito, nos termos do inciso III do § 1º c/c o § 4º, ambos do artigo 3º da Lei da contribuição social em comento.

Desta forma, considerando os princípios que regem os atos da administração pública, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário quanto a estes itens, para atender sua argumentação de que a glosa seja superada e que o direito ao crédito seja aceito e se dê nos termos do art. 3º, inciso II da Lei da contribuição social em análise.

B – Alumina

Quanto à alumina, sua caracterização como insumo para a atividade da Recorrente é algo de clareza cristalina, uma vez o alumínio é obtido a partir da alumina, sendo esta diretamente consumida no processo produtivo, conforme nos esclarece o detalhamento das operações da Recorrente (fls. 357).

Por isso, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito nos termos do art. 3º, inciso II da Lei da contribuição social em análise.

C – Combustíveis e lubrificantes

A Recorrente destaca que os combustíveis e lubrificantes constituem fonte de energia para o funcionamento dos equipamentos utilizados no processo produtivo, bem como permitem o bom funcionamento das estruturas das máquinas.

Este entendimento encontra guarida na Solução de Consulta COSIT n.º 99.032/2017:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep
(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. LUBRIFICANTES. POSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com a aquisição de lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos e veículos que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços.

(...)

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. LUBRIFICANTES. POSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Cofins, há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com a aquisição de lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos e veículos que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços.

No mesmo sentido foi o entendimento da 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção no acórdão nº 3301-003.874, em que foi Relator o i. Conselheiro Antônio Carlos da Costa Cavalcanti Filho:

NÃO-CUMULATIVIDADE. GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE. Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram direito a crédito.

Desta forma, a glosa deve ser revertida, com supedâneo no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, haja vista a utilização dos combustíveis e lubrificantes ao longo de todo o processo produtivo da Recorrente, conforme detalhado em diversas passagens do Relatório Explicativo de fls. 356/425.

D – Material carbonado e ferro-gusa

A Fiscalização glosou os créditos decorrentes dos gastos incorridos pela Recorrente na aquisição de material carbonado (piche eletrolítico e coque calcinado), ferro gusa, ferro fósforo e ferro sílico sob o fundamento

Para reverter a glosa, argumenta a Recorrente:

- quanto ao material carbonado, que “o coque calcinado é um material carbonado utilizado como agregado na fabricação dos anodos, que participa da reação de oxirredução do alumínio”; enquanto o “piche eletrolítico, por outro lado, é um material carbonado utilizado como ligante na fabricação de anodos”;
- quanto ferro gusa, ferro fósforo e ferro sílico, que “esses elementos são utilizados para a formação da liga de ferro fundido que que fixa uma haste

no bloco anódico, permitindo a passagem de energia elétrica por toda estrutura anódica” e que, embora não utilizados como matéria-prima direta do alumínio, “a utilização dessa liga de ferro fundido é essencial na produção do alumínio, visto que ela permite a fixação de uma haste ao bloco anódico, sendo este indispensável para a condução da energia elétrica para o interior da cuba eletrolítica”.

Novamente estamos diante de materiais cuja supressão compromete a consecução da atividade-fim da empresa, caracterizando-os como indispensáveis ao processo produtivo e nele consumido, não para constituir o produto final, mas para viabilizar diretamente a sua obtenção.

Isto posto, por entender que os insumos glosados – material refratário; alumina; combustíveis e lubrificantes; material carbonado e ferro gusa, ferro fósforo e ferro sílico – constituem insumos essenciais e relevantes ao processo produtivo da Recorrente, voto por dar provimento ao recurso voluntário para fins de reverter a glosa do direito de crédito.

II – Dos serviços utilizados como insumos

No tocantes aos serviços utilizados como insumos, a Fiscalização realizou a glosa, em razão de “descrições imprecisas” dos seguintes serviços:

- a) Serviço de operações portuárias;
- b) Serviço de arqueação de navios;
- c) Serviço de frete de insumos;
- d) Serviço de manutenção de equipamentos.

A Recorrente alega que os serviços glosados são utilizados nas diversas etapas de seu processo produtivo, caracterizando-os como essenciais e pertinentes à sua atividade-fim, razão pela qual devem ser considerados para fins de aproveitamento de créditos da COFINS, tendo como fundamento o art. 3º, inciso II da Lei nº 10.833, de 2003.

Serviço de operações portuárias

Os serviços de operações portuárias foram apresentados pela Recorrente como “aqueles efetuados pela Companhia de Docas do Pará em função da operação portuária de movimentação e armazenamento de mercadorias”, consistindo em etapa do processo de “transporte da mercadoria produzida e no próprio armazenamento dos insumos adquiridos”.

A DRJ negou o direito ao crédito para estes serviços por entender não se tratar de gastos relacionados ao processo produtivo da Recorrente.

O Estatuto Social da Recorrente estabelece como seus objetivos, dentre outros, a) a produção e **comercialização** de alumínio primário e de quaisquer outros produtos necessários à produção de alumínio, ou dele derivados; e b) a importação de qualquer produto ou mercadoria necessários ao desempenho das atividades industriais e comerciais da sociedade.

Este tema foi objeto de análise pela Câmara Superior do CARF, tendo sido reconhecido o direito ao crédito das despesas relativas aos serviços portuários conforme ementa do Acórdão n.º 9303-011.412:

SERVIÇOS PORTUÁRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Em razão das operações de importação e exportação, tanto de matérias-primas como dos produtos acabados, as despesas com serviços portuários mostram-se essenciais ao processo produtivo da empresa nas etapas iniciais e finais. Além disso, os serviços portuários permitem o envio das mercadorias até o destino final e permite a continuidade de suas atividades fabris.

Portanto, por se enquadrarem no conceito de insumos do art. 3º, inciso II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03, deve ser reconhecido o direito ao creditamento das despesas com serviços portuários, dando-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

Serviço de arqueação de navios

O serviço de arqueação de navios vem a ser o “procedimento utilizado para determinar a medida do volume interno de uma embarcação”, sendo, na visão da recorrente, essencial para o controle dos insumos adquiridos, bem como da quantidade de alumínio vendida.

A DRJ manteve a glosa ao crédito para estes serviços por entender não se tratar de gastos relacionados ao processo produtivo da Recorrente.

Analisando a descrição do serviço trazida à lume pela Recorrente, tem-se que a glosa não procede, haja vista consistir o serviço de arqueação de navios em uma das etapas dos serviços portuários.

Portanto, por se enquadrarem no conceito de insumos do art. 3º, inciso II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03, deve ser reconhecido o direito ao creditamento das despesas com serviços de arqueação de navios, dando-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

Serviço de frete de insumos

Os serviços de frete de insumos devem, no entender da Recorrente, integrar a base de cálculo dos créditos para a indigitada contribuição, haja vista eles integrarem o custo de produção, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003.

O direito ao crédito destes serviços somente foi reconhecido pela DRJ quando ele – o frete – estiver incluído no valor de aquisição do insumo, “sendo incabível o aproveitamento no pagamento de serviços isolados de transporte de insumos, conforme deseja a empresa”.

Entendo que há de ser revertida esta glosa.

Com efeito, o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim o transporte de bens entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, gera direito a créditos do PIS e da COFINS não cumulativos uma vez que compõe o custo do bem.

Ademais, a apuração do crédito de frete não possui uma relação de subsidiariedade com a forma de apuração do crédito do produto transportado. Não há qualquer previsão legal neste diapasão, até que porque não haveria qualquer sentido nisso, já que o frete sofreu a incidência integral da contribuição e, por isso, não pode ser comparado ao procedimento aplicável ao bem transportado.

Uma vez provado que o frete configura custo de aquisição para o adquirente, ele deve ser tratado como tal e, por conseguinte, gerar crédito em sua integralidade.

Com base nestes fundamentos, voto por dar provimento ao recurso para reverter esta glosa.

Serviço de manutenção de equipamentos

Quanto ao serviço de manutenção de equipamentos destaca a Recorrente que “os equipamentos utilizados no processo produtivo, em razão dos desgastes e do uso no decorrer da produção do alumínio, necessitam de serviços de manutenção para continuarem operando em níveis esperados de produção” sendo, portanto, custos “indissociáveis do custo de produção do produto final”

Quanto aos serviços de manutenção de equipamentos e de reforma e demolição de cuba (Refratário), a DRJ afirmou inexistirem “dúvidas de que, quando comprovado que tais serviços são aplicados em etapas do processo produtivo, haverá direito ao crédito. No caso, pela descrição constante da relação anexada ao Despacho Decisório (fls. 56/57) há indicativo de que alguns itens se enquadram nessa hipótese, devendo ser revista a glosa referente aos mesmos”.

Embora tenha reconhecido o direito ao crédito relativo aos serviços de manutenção de equipamento, a DRJ deixou de mencionar o serviço de reforma em cadinhos de transporte de metal.

Pleiteia a Recorrente seja revertida apenas esta glosa mantida em razão da ausência de menção expressa da DRJ na decisão.

Como destacado, a decisão recorrida reconheceu o direito ao crédito quanto aos serviços de manutenção de equipamentos “**quando comprovado que tais serviços são aplicados em etapas do processo produtivo**” (fls. 307)

Os cadinhos de transporte de metal são equipamentos que recebem o metal líquido e são utilizados para o seu transporte para a fundição após realizada a etapa de redução, conforme descrito às fls. 395.

Estando comprovada a aplicação do serviço de manutenção e reforma dos cadinhos de transporte de metal em etapa do processo produtivo, há de ser revertida a glosa realizada pela Fiscalização.

Diante do exposto, entendo que os serviços glosados constituem insumos essenciais e relevantes ao processo produtivo da Recorrente, razão pela qual deve ser revertida a glosa do direito de crédito.

DISPOSITIVO

Em face do exposto, considerando a essencialidade e relevância dos insumos e serviços glosados, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa

