



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.726039/2012-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.189 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2021
Recorrente MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. RESP 1.221.170-PR. ART. 3º, II, DA LEI Nº 10.833/2003.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de pertinência ou essencialidade à atividade desempenhada pela empresa. Dessa forma, não dão direito a crédito as despesas administrativas, como transporte e alimentação dos empregados.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO. ART. 3º, III, DA LEI Nº 10.833/2003.

Nos termos do art. 3º, III, da Lei nº 10.833/03, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Dessa forma, não são aptos a gerar o direito ao crédito outros dispêndios, tais como demanda contratada e distribuição.

CRÉDITOS. BENS. ATIVO IMOBILIZADO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. DESCONTOS. VEDAÇÃO.

É vedado o desconto de créditos sobre o custo de aquisição de bens do ativo imobilizado. O desconto, segundo a legislação do PIS e da Cofins não cumulativos, deve ser calculado sobre os encargos de depreciação apropriados mensalmente, sobre os custos dos bens e/ ou sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) dos custos de aquisição.

CRÉDITOS. GLOSA. NOTAS FISCAIS. INSUMOS. SERVIÇOS. EQUÍVOCO. REVERSÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos, efetuada pela fiscalização sobre custos/despesas de serviços correspondentes a notas fiscais inseridas entre as

notas fiscais de insumos somente é possível, mediante a comprovação do equívoco e sua retificação, por meio da apresentação do respectivo Dacon retificador, acompanhado das notas fiscais dos serviços.

CRÉDITOS. DESPESAS. ALUGUÉIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. PROCESSO PRODUTIVO. COMPROVAÇÃO. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados no processamento/industrialização dos produtos processados e/ ou industrializados, devidamente comprovadas por Notas Fiscais carreadas aos autos, emitidas pela pessoa jurídica prestadora dos serviços, dão direito a créditos da contribuição passíveis de desconto do valor devido sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento do saldo credor trimestral.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008

LEGISLAÇÃO CORRELATA. APLICAÇÃO.

Dada a correlação entre as normas que regem as contribuições, aplicam-se, na íntegra, a mesma ementa e conclusões da Cofins ao PIS.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário apenas para permitir o creditamento das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos faturados nas Notas Fiscais nº 0206, às fls. 618, e nº 0214, às fls. 614, ambas emitidas pela EJ Tratores de Aluguel Transportes Ltda. Votou pelas conclusões o Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior. Os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Ari Vendramini e Marco Antônio Marinho Nunes davam provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão também para permitir o reconhecimento do direito de o contribuinte descontar créditos das contribuições sobre custos/despesas com o transporte e a alimentação dos empregados utilizados na exploração/industrialização dos minérios explorados. Os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Salvador Cândido Brandão Junior e Juciléia de Souza Lima davam provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão também para permitir o reconhecimento do direito de o contribuinte descontar créditos das contribuições sobre a demanda de energia elétrica contratada e com a utilização do sistema de distribuição de energia elétrica. Designada para redação do voto vencedor a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Redatora designada

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP que julgou procedente em parte a impugnação interposta contra os Autos de Infração referentes às Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e para o Programa de Integração Social (PIS), ambas com incidência não cumulativa, lavrados sem a exigência de créditos tributários, visando à retificação dos saldos credores dos créditos descontados destas contribuições, de conformidade com o Relatório Fiscal, parte integrante dos autos de infrações.

Intimada dos autos de infrações, a recorrente impugnou-os, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

Da Glosa de Créditos Decorrentes da Aquisição de Bens Utilizados como Insumos

Neste tópico, a impugnante requer a retificação do Anexo II₁ do Relatório Fiscal, para a inclusão dos serviços prestados pelas empresas Umicore Brasil Ltda. e Brinks Segurança e Transporte de Valores Ltda., que foram apropriados erroneamente pela contribuinte na linha de crédito de bens para insumos do DACON, em vez de serviço (discriminados no Anexo II), e expurgados pela autoridade fiscal (discriminados ao final do Anexo I² - Glosas).

Em relação às glosas dos serviços prestados pela Umicore Brasil Ltda, assevera que apenas as notas fiscais n.ºs 5706, 6075, 6175 e 5446 estornadas no Anexo I foram listadas no Anexo II, não tendo havido qualquer menção quanto às demais glosas/notas fiscais.

Já em relação às glosas dos serviços prestados pela Brinks Segurança e Transporte de Valores Ltda, a contribuinte afirma que o "crédito foi expurgado do campo ora analisado por não se tratar da aquisição de bens, constata-se que, muito embora tenha sido contemplado no ANEXO II, restou ali igualmente estornado o crédito correspondente, desta feita sob a justificativa de que este serviço também não se enquadra no conceito legal de insumo) razão pela qual tal glosa será devidamente combatida no item subsequente, que se incumbirá especificamente da abordagem desta questão".

Da Glosa de Créditos Oriundos da Contratação de Serviços Empregados na Consecução do Objeto Social da Impugnante

Neste, a impugnante - após narrar que a fiscalização glosou os créditos decorrentes da contratação de serviços de transporte e de alimentação de seu funcionário, bem como dos serviços de transporte e segurança de ouro bruto, por entender que tais serviços não se referem a insumos — discorre sobre a não cumulatividade da Cofins, partindo de seu suporte constitucional (art. 195) e da Lei nº 10.883/2003, para concluir que: **i)** esta lei disciplinou expressamente que os créditos apurados na forma do art. 3º aplicam-se aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos pela pessoa jurídica; **ii)** a legislação não vincula o direito à

apropriação dos créditos alusivos a serviços contratados pela pessoa jurídica ao consumo direto no processo produtivo, exigindo, tão somente, que a despesa correlata tenha sido incorrida na consecução do seu objeto social, junto à entidade situada em território nacional; e *iii*) todos os serviços contratados, desde que vinculados à sua atividade empresarial, devem ensejar o direito ao regular aproveitamento de créditos a título de Cofins (PIS, na impugnação do auto de infração de PIS).

Assevera que a Instrução Normativa SRF nº 247/2002 restringiu de forma ilegal e equivocada o conceito de insumo - previsto na legislação do IPI. Trouxe à baila o conceito de insumo de doutrinadores e acórdãos do CARF que não restringem o conceito de insumo apenas aos empregados diretamente na produção, permitindo o crédito decorrente de custos e despesas incorridas na produção e venda do produto.

Mencionou ainda, em relação aos gastos classificáveis como custos de produção, os artigos 290 e 299 do RIR, as Normas de Procedimentos de Contabilidade — NPC 02 e 14 do IBRACON, para concluir o tópico assim:

3.28. Diante destas considerações, constata-se a plena idoneidade da apropriação de créditos de COFINS referentes às despesas incorridas pela Impugnante com a contratação de serviços de transporte e alimentação de seus funcionários, prestados pelas pessoas jurídicas domiciliadas em território nacional HILA TRANSPORTES LTDA. e GRAN SAPORE BR BRASIL S/A.

3.29. Da mesma forma, afigura-se legítimo o creditamento no que se refere aos ônus suportados em decorrência da contratação de serviços de transporte de ouro bruto até os locais de beneficiamento, e também do ouro em barras após o beneficiamento, prestados pela sociedade brasileira BRINKS SEGURANÇA E TRANSPORTE DE VALORES LTDA.

3.30. Especificamente quanto a estes, impende destacar que existem, ainda, além daqueles acima referidos, outros fundamentos que militam em desfavor do estorno aqui combatido. E o que a Impugnante demonstrará adiante, partindo, para tanto, de breves considerações acerca dos moldes em que desenvolvidas as atividades que compõem seu objeto social:

3.31. O processo produtivo em voga tem início nas minas que se situam em terrenos de propriedade da Impugnante, com a extração de compostos rochosos nos quais está contido o ouro em estado bruto.

3.32. Posteriormente, o produto semi-acabado é transportado até as unidades fabris das pessoas jurídicas contratadas para realizar as atividades tendentes ao seu beneficiamento - verdadeira industrialização por encomenda tais como a UMICORE BRASIL LTDA., acima referida.

3.33. Após as diversas etapas tendentes à obtenção do produto final comercializável, far-se-á necessária, mais uma vez, a contratação de serviços de transporte, desta feita no intuito de levar o ouro em barras até os seus adquirentes.

3.34. Destaque-se que, quer no que se refere ao ouro bruto, quer no que diz respeito ao metal já beneficiado, o transporte deverá ser realizado por empresa especializada em segurança de valores; constatação que dispensa maiores considerações, haja vista a natureza do material transportado.

3.35. E é justamente esse o tipo de utilidade desempenhado pela pessoa jurídica BRINKS SEGURANÇA E TRANSPORTE DE VALORES LTDA., mediante utilização de veículos blindados, dotados de cofres boca-de-lobo". pessoal capacitado e constantemente treinado com ainda equipamentos de segurança e radiocomunicação.

3.36. Pois bem. Diante destas considerações, constata-se, especificamente no que se refere ao transporte do ouro em estado bruto para beneficiamento, que se trata de utilidade direta e intrinsecamente relacionada ao objeto social desenvolvido pela Impugnante, afigurando-se indubitável sua aplicação no processo produtivo do ouro que será, ao final, comercializado.

3.37. Dúvidas não há, portanto, acerca da essencialidade dos serviços em referência às atividades sociais desempenhadas pela Impugnante, aos quais não pode ser negada a qualidade de insumos, ao contrário do que pretende fazer crer o preposto autuante.

3.38. Constata-se, nesta medida, que, ainda que se admitisse a legalidade e legitimidade da restrição estabelecida pelas malsinadas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004, no sentido de que o creditamento fica adstrito aos serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto - o que se cogita a título meramente argumentativo, haja vista a solidez da tese acima exposta em sentido contrário - mesmo assim não poderia subsistir a vergastada glosa em relação ao serviço de transporte em comento, já que efetivamente aplicado na fabricação do ouro em barra! .

3.39. Registre-se, pela sua importância, que o creditamento alusivo aos serviços de transporte em voga, prestados no curso do processo de beneficiamento do ouro, e componentes, portanto, do custo do produto final comercializável, encontra respaldo no posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, evidenciado no julgado adiante transcrito:

(...).

Do Indevido Estorno da Totalidade dos Créditos Atinentes a Encargos de Depreciação de Bens Integrantes do Ativo Imobilizado

Após informar que autoridade fiscal glosou créditos decorrentes de encargos de depreciação sob a alegação de que: **primeiro**, "o contribuinte foi (...) intimado a retificar as planilhas para que se adequassem à legislação (...) apresentou cálculos também incorretos, pois apuram os encargos apenas no mês de aquisição, sem atentar para a permanência dos encargos nos meses posteriores, até a total depreciação do bem"; e, **segundo**, os cálculos apresentados careceram de elementos necessários à correta apuração dos montantes cabíveis, a impugnante assevera:

4.5. Ora, nobres julgadores! Reconhece a Impugnante a impossibilidade de aproveitamento à vista dos créditos de que aqui se trata, admitindo, assim, a incorreção dos expedientes adotados neste particular.

4.6. Por outro lado, não se pode admitir a glosa integral dos créditos a que efetivamente faz jus a Impugnante a tal título, tal como efetuado pelo r. representante fazendário, uma vez que, consoante por ele mesmo reconhecido, a apropriação poderia ter sido realizada à razão de 1/48 mensais!

4.7. E não há dúvidas de que a Impugnante forneceu, sim, elementos aptos a possibilitar a reapuração dos créditos em referência, nos moldes acima delineados.

4.8. Com efeito, foi apresentado, no curso das averiguações fazendárias, demonstrativo relacionando os bens adquiridos em cada uma das competências analisadas, com os respectivos valores de aquisição, o qual, inclusive, foi acostado ao ANEXO III do Relatório Fiscal que respaldou a autuação.

4.9. Com base nestas informações - cuja idoneidade, vale ressaltar, não foi em nenhum momento refutada, já que o questionamento, nesta seara, se ateve, como

visto, à forma de apropriação adotada —, poderia o r. preposto autuante ter recalculado os montantes creditórios em conformidade com a previsão estampada no art. 3º, §14 da Lei nº 10.833/03, tal como efetivamente o fez a Impugnante, através da elaboração da memória de cálculo em anexo, na qual evidencia os créditos a tal título a que fazia jus mensalmente (doc. 04).

4.10. Diante do exposto, constata-se a necessidade de confirmação dos créditos advindos de encargos de depreciação dos bens integrantes do ativo imobilizado à razão de 1/48 mensais, sendo certa a insubsistência da glosa da totalidade dos valores aproveitados sob esta égide, tal como arbitrariamente perpetrada pela autoridade fiscal.

Da Inadvertida Glosa de Créditos Advindos de Dispêndios de Aluguéis

Após dizer que autoridade fiscal glosou créditos decorrentes de despesas com a locação de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas suas atividades produtivas por ausência de comprovação (a contribuinte apresentou apenas os contratos de locação) — a contribuinte traz à baila os seguintes argumentos e documentos para comprovar a operação e o direito crédito glosado:

5.4. Corroborando o quanto suscitado, cumpre trazer à apreciação dessa d. Turma de Julgamento, a título exemplificativo, os documentos em anexo - quais sejam, relatórios de locação de equipamentos, acompanhados das respectivas notas fiscais emitidas pelos locatários, bem assim dos boletins de mediação que orientaram os respectivos pagamentos (doc. 05) -, que se afiguram suficientemente capazes de comprovar as despesas incorridas sob esta égide, afastando, em consequência, a arbitrária premissa em que lastreada a glosa aqui guerreada.

5.5. Da mesma forma, observe-se que a simples análise do Livro Razão atinente aos períodos avaliados - mais especificamente das contas alusivas às citadas despesas com locações, em cotejo com os correspondentes lançamentos realizados na conta caixa/bancos, c/ou no Livro Diário do período - mostra-se apta à comprovação de ônus desta natureza, os quais, nos termos da legislação de regência, ensejam a apropriação levada a cabo.

5.6. Neste panorama, evidente que os procedimentos fazendários aqui combatidos haveriam de ter sido mais criteriosos no particular, o que, entretanto, não afasta a possibilidade de que os itens acima referidos sejam avaliados em sede da competente diligência fiscal, cuja realização a Impugnante requer desde já.

Da Glosa de Créditos Relativos a Despesas com Energia Elétrica

Neste tópico, em apertada síntese, a impugnante assevera que os valores pagos a título de demanda contrata e os valores pagos a título de uso da rede de transmissão estão vinculados à fruição de energia elétrica adquirida e utilizada na consecução das suas atividades fins, motivo pelo qual a alegação da fiscalização de que "não há direito ao crédito de outros elementos que integram as faturas da COELBA, como a demanda contratada, que diz respeito à potência que a concessionária disponibiliza para uso pela unidade consumidora, nem aos valores pagos a título de utilização do sistema de distribuição elétrica em alta tensão" não deve prevalecer.

Analisada a impugnação, a DRJ julgou-a procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 14-91.087, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo, prescrito no inciso II do art. 3º da Lei 10.833/2003, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços aferidos pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item — bem ou serviço — para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. Exclui também do conceito de insumo as vedações e limitações ao desconto de créditos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo, prescrito no inciso II do art. 3º da Lei 10.833/2003, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços aferidos pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item — bem ou serviço — para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. Exclui também do conceito de insumo as vedações e limitações ao desconto de créditos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. INDEFERIDO

A realização de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante. Não cabe formular pedido de diligência para efetuar juntada de prova documental possível de apresentação na impugnação. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, exceto se a impugnante demonstrar, via requerimento à autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior.

Consideram-se não formulados os pedidos de diligências que deixem de atender os requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA. AUTO DE INFRAÇÃO DE GLOSA.

A não comprovação dos créditos, referentes ao PIS e Cofins não cumulativos, indicados no Dacon, implica sua glosa por parte da fiscalização por meio de auto de infração de glosas.

Inconformada com essa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo a sua reforma para que seja a revertida a glosa dos créditos do PIS e da Cofins, efetuada pela Fiscalização e mantida pela DRJ, sobre os custos/despesas incorridos com: 1) serviços de transporte e alimentação de funcionários; 2) despesas com energia elétrica (demanda/distribuição); 3) encargos de depreciação; 4) notas fiscais de serviços inseridas entre as notas fiscais de bens; e, 5) despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre o conceito de insumos, à luz do julgamento do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR, sob o

regime repetitivo, concluindo que faz jus aos créditos descontados sobre os referidos custos/despesas. Em relação aos serviços de transporte e alimentação de funcionários, alegou que as minas exploradas estão afastadas dos centros urbanos e que o fornecimento de refeições não caracteriza mera liberalidade, mas imposição legal em vista de sua atividade mineradora; em relação à energia elétrica, que o custo da demanda contratada e da utilização do sistema de distribuição integra o custo total da energia adquirida; em relação aos encargos de depreciação, que as notas fiscais de aquisição dos bens foram disponibilizadas à Fiscalização em 47 pastas modelo “A-Z” (vide fls. 16) e que faz jus aos créditos advindos dos encargos, calculados à razão de 1/48 avos mensais do custo do respectivo ativo imobilizado; em relação às notas fiscais de serviços inseridas entre as notas de bens (insumos), alegou que esse fato, por si só, não impede o desconto dos créditos, tendo em vista que se trata de notas de serviços classificados como insumos, prestados por pessoas jurídicas; e, finalmente, em relação às despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, que a qualificação dos créditos decorre da mera aplicação sobre as respectivas despesas das alíquotas indicadas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Em síntese, é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 que instituíram o regime não cumulativo para o PIS e para a Cofins, respectivamente, vigentes à época dos fatos geradores, objetos dos autos de infração em discussão, assim dispunham, quanto ao desconto de créditos destas contribuições:

-Lei nº 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...);

II - 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, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...);

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...);

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...);

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

(...).

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...).

-Lei nº 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...);

II - 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, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...);

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

(...);

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...).

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

(...).

Segundo os dispositivos citados e transcritos, as aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e/ ou na fabricação de bens e produtos

destinados à venda, geram créditos das contribuições, bem como os custos com energia e as despesas com encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, utilizados no sistema de produção dos bens industrializados e vendidos.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

Em face do entendimento do STJ, no referido REsp, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa de mineração que tem como atividades econômicas, dentre outras, a exploração, processamento, pesquisa, industrialização, transporte, marketing ou comercialização de produtos minerais de qualquer tipo.

Assim, considerando os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, a decisão do STJ e a nota da PGFN e, ainda, as atividades econômicas desenvolvidas pelo contribuinte, passemos à análise de cada uma das matérias opostas nesta fase recursal.

1) Serviços de transporte e alimentação de funcionários

As despesas incorridas com o transporte e a alimentação dos funcionários utilizados na mineração e industrialização dos produtos fabricados e vendidos pelo contribuinte enquadram-se no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, citados e transcritos anteriormente, bem como na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Tais serviços foram contratadas com terceiros, mais especificamente com Hila Transportes Ltda. e com a Gran Sapore BR Brasil S.A., para o transporte dos empregados até as minas de extração/industrialização dos minérios explorados e para o fornecimento de refeições.

Assim, tais despesas geram créditos passíveis de desconto das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal.

2) Custos/despesas com energia elétrica

Os custos com energia elétrica correspondentes à demanda contratada e à utilização do sistema de distribuição integram o custo da energia adquirida e paga à concessionária e distribuidora de energia elétrica.

Assim, tais custos geram créditos das contribuições, nos termos dos incisos IX e III do artigo 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente, citados e transcritos anteriormente. Além disto, em razão da atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Também, por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, adota-se, para os referidos custos/despesas, o mesmo entendimento do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170, para reconhecer o direito de o contribuinte apurar créditos sobre eles.

3) Encargos de depreciação

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 preveem o desconto de créditos das contribuições sobre os encargos de depreciações, apropriados mensalmente sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, utilizados na produção de bens destinados à venda e/ ou na prestação de serviços, nos termos do inciso VI, dos artigos 3º, citados e transcritos anteriormente, combinados com o disposto no inciso III do § 1º, desses mesmos artigos. Ou opcionalmente, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput dos artigos 2º dessas Leis, sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem imobilizado, nos termos do § 14 do artigo 3º, da Lei nº 10.833/2003, e inciso II do artigo 15, desta mesma lei.

No presente caso, conforme demonstrado e comprovado nos autos, o contribuinte descontou créditos sobre o custo integral da aquisição dos bens do ativo imobilizado, no mês da aquisição, e não sobre o valor dos encargos de depreciação apropriados mensalmente até a total depreciação do bem ou, opcionalmente, em 4 (quatro) anos sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem.

Segundo consta da decisão recorrida, o contribuinte foi intimado a "*apresentar os elementos citados no item 5.3 do Termo de Início de Fiscalização (demonstrativo de cálculo em cada período de apuração, a descrição dos bens, a sua data de aquisição e a informação se os bens foram adquiridos novos ou usados), de acordo com o que a legislação prevê*".

Em atendimento à intimação, em vez de retificar as incorreções e apresentar a memória de cálculo dos créditos descontados sobre os encargos de depreciação, apropriados mensalmente e/ ou sobre os valores correspondentes a 1/48 (um quarenta e oito avos) dos valores de aquisição dos respectivos bens, e as respectivas retificações, mediante Dacon, se limitou à afirmação de que forneceu "*elementos aptos a possibilitar a reapuração dos créditos em referência*" e que, com base nessas informações idôneas, a Fiscalização poderia "*ter recalculado os montantes creditórios em conformidade com a previsão estampada no art. 3º, §14 da Lei nº 10.833/03, tal como efetivamente o fez a Impugnante, através da elaboração da memória de cálculo em anexo, na qual evidencia os créditos a tal título a que fazia jus mensalmente (doc. 04)*".

Ainda, segundo a decisão recorrida, o contribuinte foi intimado duas vezes a apresentar a memória de cálculo dos créditos descontados, contudo não atendeu ao que foi solicitado, apresentando apenas informações incompletas.

Os demonstrativos apresentados pelo contribuinte, dentre ele o reproduzido na decisão recorrida às fls. 1152, comprovam que os créditos descontados das contribuições foram calculados sobre o custo total de aquisição dos bens do ativo imobilizado nos respectivos meses e não sobre o valor dos encargos de suas depreciações apropriados mensalmente ou sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos), conforme previsto no § 14 do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, e defendido pelo contribuinte nesta fase recursal, consoante item 3.30 do recurso voluntário às fls. 1181.

Nesta fase recursal, o contribuinte não apresentou demonstrativo do cálculo dos créditos das contribuições, apurados sobre os custos de aquisições dos bens do ativo imobilizado, utilizados no processo de produção, correspondentes a 1/48 (um quarenta e oito avos) das

aquisições dos bens do ativo imobilizado, ora reclamados, acompanhados de memórias de cálculo e dos documentos fiscais (notas fiscais/livros) e contábeis (Razão/Diário) comprovando os valores utilizados e a escrituração, bem como cópias dos Dacon retificadores.

Assim, não há amparo legal para reverter as glosas efetuadas pela Fiscalização e mantidas pela DRJ.

4) Notas fiscais de serviços inseridas entre as notas fiscais de bens

De acordo com a decisão recorrida, a Fiscalização não glosou créditos sobre os custos/despesas dos serviços prestados e faturados por meio das notas fiscais nºs 6357; 7052; 7234; 7449; 8265; 8489; 8633; 8785; 8909; 9706; 9773; 10015; 10113; 10228; 9126; 9362; e 9479.

As glosas de créditos vinculados a algumas notas fiscais de serviços, inseridas entre as notas fiscais de bens, tiveram como fundamento o fato de o contribuinte ter incluído tais notas no cálculo dos créditos descontados dos bens utilizados como insumos e também no cálculo dos créditos dos serviços utilizados como insumos, ou seja, em duplicidade.

Constatado esse equívoco, o contribuinte foi intimado a corrigi-lo e, consequentemente, a retificar os Dacon e os saldos credores escriturados, passíveis de ressarcimento/compensação. Contudo, à intimação não foi atendida.

No recurso voluntário, o contribuinte não apresentou as notas fiscais cujos créditos, segundo seu entendimento, faz jus e que também não foram utilizados em duplicidade, se limitando a apresentar uma planilha às fls. 1182, contendo as colunas: “*CFOP, Fornecedor, CNPJ, Documento, Data Emissão e Valor Total*”.

A planilha apresentada, por si só, não constitui documento hábil para provar que não houve duplicidade de aproveitamento dos créditos e, ainda que, de fato, são serviços que se enquadram no conceito de insumos utilizados no processamento/industrialização dos bens fabricados/vendidos, nos termos do inciso II dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente, e/ ou na definição do STJ no do REsp nº 1.221.170/PR;

A apresentação dos Dacon retificadores, da escrituração dos créditos e dos demonstrativos, acompanhados das respectivas memórias de cálculo e das notas fiscais de serviços, são imprescindíveis para a verificação do direito do contribuinte e dos valores dos créditos vinculados a notas fiscais inseridas no conjunto de notas fiscais de aquisições de bens.

Dessa forma, mantém-se a glosa sobre a matéria deste item 4.

5) Despesas com aluguéis máquinas e equipamento

No recurso voluntário, o contribuinte limitou a alegar às fls. 1184, item 3.44, que “... **a quantificação de créditos dessa natureza decorre da mera aplicação, sobre a despesa correspondente, das alíquotas indicadas nos diplomas de regência**, quais sejam, as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003” e, que, “*Em vista dessa singela constatação, cai por terra a intelecção de que incumbia à ora Recorrente delimitar os montantes sob tal égide vinculados, fazendo-se desnecessário maior esforço argumentativo quanto ao ponto.*”

Conforme consta da decisão recorrida, mais especificamente às fls. 1156, a glosa dos créditos descontados das referidas despesas teve como fundamento, o fato de o contribuinte não ter apresentado recibos que as comprovariam.

Na impugnação, a recorrente informou ainda que “*relatórios de locação de equipamentos, acompanhados das respectivas notas fiscais emitidas pelos locatários, bem assim dos boletins de*

mediação que orientaram os respectivos pagamentos (doc. 05)". Ainda segunda a decisão recorrida, da análise dos documentos juntados (Doc. 5), foram encontradas apenas as notas fiscais nº 206 e 214, emitidas por EJ Tratores de Aluguel Transportes Ltda., e os respectivos boletins mensais de medição e relatório dessas medições.

Do exame das Notas Fiscais nº 206 às fls. 618 e respectivo boletim de medição de serviços às fls. 639, e da Nota Fiscal nº 214, às fls. 614 e respectivo boletim de medição de serviços às fls. 615, ambas emitidas pela empresa EJ Tratores de Aluguel Transportes Ltda., CNPJ nº 04.436.205/0001-75, verificamos com segurança que se trata de notas fiscais de locação de máquinas (retroescavadeira) utilizadas na mineração.

Assim, as despesas faturadas em ambas as notas fiscais geram créditos das contribuições nos termos do inciso IV dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Em face de exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos das contribuições sobre: 1) os custos/despesas com transporte e alimentação dos empregados utilizados na extração/industrialização dos minérios explorados; 2) os custos/despesas com demanda de energia elétrica contratada e com a utilização do sistema de distribuição de energia elétrica; e, 3) as despesas de alugueis de máquinas e equipamentos faturados nas Notas Fiscais nº 0206, às fls. 618, e nº 0214, às fls. 614, ambas emitidas pela EJ Tratores de Aluguel Transportes Ltda.

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes

Voto Vencedor

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Redatora designada.

A despeito da extrema consideração e admiração que nutro pelo Relator Dr. José Adão Vitorino de Moraes, ousou divergir para não reconhecer os dispêndios - transporte e alimentação dos empregados e custos/despesas com energia elétrica - como passíveis de creditamento no regime da não-cumulatividade de PIS e COFINS.

(i) Transporte e a alimentação dos empregados utilizados na exploração/industrialização dos minérios explorados

Como consignado pelo STJ, no julgamento do REsp 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, o conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do imposto sobre a renda (art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003). Dessa forma, o insumo deve ser pertinente e essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

A Recorrente é uma empresa de mineração que tem como atividade em análise, a exploração/industrialização dos minérios.

Assim, entendo que a glosa de créditos de PIS e COFINS, referentes às despesas incorridas com a contratação de serviços de transporte e alimentação de seus funcionários deve ser mantida, pois não têm relação com o processo produtivo do minério. Tratam-se de despesa administrativa.

(ii) Custos/despesas com energia elétrica

No tocante aos custos com energia elétrica correspondentes à demanda contratada e à utilização do sistema de distribuição, entendo que não permitem o creditamento, diante da previsão expressa do inciso III, do art. 3º das Leis de regência do PIS e COFINS, no sentido de energia efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Logo, deve ser mantida a glosa.

Em suma, o recurso voluntário deve ser negado nesses dois tópicos.

Conclusão

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário apenas para permitir o creditamento das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos faturados nas Notas Fiscais nº 0206, às fls. 618, e nº 0214, às fls. 614, ambas emitidas pela EJ Tratores de Aluguel Transportes Ltda.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Redatora designada.