



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.904525/2011-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.187 – 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 PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

CRÉDITOS. DESPESAS. FUNCIONÁRIOS. TRANSPORTE.
ALIMENTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas (contratadas com terceiros, pessoas jurídicas) incorridas com transporte e alimentação de empregados (funcionários) alocados na produção dos bens industrializados e vendidos, não se enquadram como insumos nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, bem como no conceito de insumos definido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR.

CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. ATIVO IMOBILIZADO.
BENS NÃO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO. APROVEITAMENTO.
IMPOSSIBILIDADE.

Os encargos de depreciações de bens do ativo imobilizado não utilizados no processamento/industrialização dos bens processados e/ou industrializados, destinados à venda, não geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor devido sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Ari Vendramini e Marco Antônio Marinho Nunes, que votaram por dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos do PIS sobre os custos/despesas com transporte e alimentação dos empregados utilizados na exploração/industrialização dos minérios explorados. Designado para redação do voto vencedor o Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Redator designado

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 improcedente a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento (PER) às fls. 02/04.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Feira de Santana/BA deferiu em parte o PER, sob o fundamento de que *“Parte do crédito reconhecido foi utilizado em compensações, razão pela qual haverá pagamento parcial de restituição/ressarcimento para o pedido apresentado no PER/DCOMP 30073.09767.050707.1.1.08-4620”*, conforme Despacho Decisório às fls. 05.

Inconformada com o deferimento parcial do seu pedido, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

No tópico *“Breves Considerações Iniciais a Respeito do Processo Produtivo da Requerente”*, com o objetivo de demonstrar que desenvolve atividades sociais que emprega determinado produto ou serviço no processo produtivo, a contribuinte descreveu o seu processo produtivo, dentre outros: mapeamento das jazidas, extração de amostras e análise destas, extração de compostos rochosos da mina diretamente ou por empresas especializadas, transporte e britagem dos compostos rochosos, moagem do minério britado, hidrociclones, lixiviação, detox.

No tópico seguinte, *Do Direito ao Aproveitamento de Créditos Advindos da Sistemática Não-Cumulatividade de Apuração do PIS* a contribuinte, após discorrer sobre o §2º do art. 195 da Constituição e sobre a Lei nº 10.637/2002, apresentou as seguintes conclusões: i) 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 ii) resta evidente que todos os serviços contratados, desde que vinculados à sua atividade empresarial, devem ensejar o direito ao regular aproveitamento de créditos a título de PIS.

Assevera que as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004 restringiram 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, mas a todos os créditos decorrentes de custos e despesas incorridas na produção e venda do produto.

Defende que *“considerando que a própria Lei nº 10.637/2002 estabelece que os custos e despesas necessários à percepção de receitas balizam o creditamento na sistemática não cumulativa de apuração do PIS, conclui-se que é nas normas de regência do Imposto de Renda que o intérprete deve buscar o alcance do seu direito ao crédito”*, ou seja, o conceito de custo adotado no art. 290 do Decreto nº 3.000/1999.

Firmadas essas premissas, a contribuinte abriu o tópico denominado *“Da Indevida Glosa de Créditos Decorrentes da Contratação de Serviços Efetivamente Utilizados na Consecução do Objeto Social da requerente”* para defender a apropriação de créditos de contribuições referentes às despesas incorridas com a contratação de serviços de transporte e alimentação de seus funcionários, já que foram atendidos os seguintes requisitos da apropriação intentada:

- as pessoas jurídicas prestadoras dos serviços contratados estão situadas em território nacional; e - trata-se de despesas incorridas na consecução do objeto social da Requerente, cumprindo ressaltar, em especial, face a representatividade da glosa correlata, no período sob

análise, a essencialidade dos serviços de transporte, considerando que as minas exploradas não raro se situam em locais ermos, afastados da sua base administrativa, apresentando, ainda, razoável distância entre si, fazendo-se necessário, pois, oferecer traslados regulares aos seus funcionários, a fim de que possam se deslocar, sem entraves, dentro da área de produção.

E concluiu:

4.5. Resta evidenciada, portanto, a idoneidade do aproveitamento empreendido nesta seara, impondo-se sua validação, ainda que sob rubrica diversa.

4.6. Firmadas estas conclusões, passa a Requerente a rebater os moldes em que perpetrada a glosa no que se refere aos encargos de depreciação sobre bens do ativo imobilizado.

Já no tópico **"Do Indevido Estorno de Créditos Atinentes a Encargos de Depreciação de Bens Integrantes do Ativo Imobilizado"**, a manifestante destaca que o demonstrativo "Glosas Nacionais" do Relatório Fiscal refere-se às glosas de créditos de depreciação de dois veículos destinados ao transporte de pessoas e que:

5.5. Não há dúvidas, pois, de que se mostra amplamente idôneo o aproveitamento de créditos calculados sobre os encargos de depreciação mensais dos festejados bens, conforme permissivo estampado no art. 3º, VI e §1º, III da Lei nº 10.637/2002, senão vejamos:

(...)

À luz de tudo o quanto exposto e documentalmente comprovado, que a desconstituição do guerreado Despacho Decisório é medida que se impõe.

Por fim, no pedido requer que *"sejam acolhidas as sólidas razões fincadas na presente Manifestação de Inconformidade, com o consequente deferimento do Pedido Eletrônico de Restituição de nº 30073.09767.050707.1.1.08-4620, até o limite do direito creditório validade"*.

Analizada a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 14-86.711, às fls. 85/96, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Somente podem ser considerados insumos os bens ou serviços quando aplicados ou consumidos diretamente no processo produtivo, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas.

NÃO CUMULATIVIDADE. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente geram crédito quando utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

JURISPRUDÊNCIA DO CARF. NÃO VINCULAÇÃO.

Os acórdãos do CARF não possuem caráter vinculante para a DRJ.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo a sua reforma para que seja a revertida a glosa dos créditos do PIS, efetuada pela Fiscalização e mantida pela DRJ, sobre os custos/despesas incorridos com: 1) serviços de transporte e alimentação de funcionários; e, 2) encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre o seu processo produtivo, o direito ao aproveitamento de créditos na sistemática não cumulativa do PIS, citando

e transcrevendo jurisprudência do CAREF, 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 e, ainda, que tais serviços enquadram-se no conceito de insumo, pelo fato de estarem correlacionados com a consecução do seu objeto social; já em relação ao aproveitamento de créditos sobre encargos de depreciação, alegou que, embora a glosa tenha sido de créditos calculados sobre os encargos de depreciação de dois veículos, tipo caminhonete, uma Mitsubishi L200 e uma Toyota Hilux, estes veículos são destinados ao transporte de pessoas e, portanto, imprescindíveis à consecução do seu objetivo social.

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.

A Lei nº 10.637/2002 que instituiu o regime não cumulativo para o PIS, vigente à época dos fatos geradores, objetos do PER/Dcomp em discussão, assim dispunha, quanto ao desconto de créditos desta contribuição:

-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:

(...);

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;

(...);

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 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;

(...).

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

(...).

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; assim como os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado utilizados na 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 e 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 empregados (funcionários) utilizados na mineração e industrialização dos produtos fabricados e vendidos pelo contribuinte se enquadram 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 contratados 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, geram créditos passíveis de desconto das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal.

2) aproveitamento de créditos sobre encargos de depreciação

O aproveitamento de créditos sobre os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado está previsto no inciso VI do art. 3º, c/c o disposto no inciso III do § 1º, do art. 3º, citados e transcritos anteriormente.

No entanto, conforme consta expressamente do inciso VI do art. 3º, apenas os bens do ativo imobilizado, utilizados na produção de bens destinados à venda, dão direito ao desconto de créditos da contribuição.

No presente caso, conforme reconhecido pela própria recorrente, trata-se de duas caminhonetes, uma Mitsubishi L200 e uma Toyota Hilux, ambas utilizadas para o transporte de pessoas, cujas despesas são bancadas pelo próprio contribuinte. Além disto, em momento algum, demonstrou que são utilizadas no transporte de empregados utilizados na extração/industrialização dos minérios explorados.

Assim, inexistente amparo legal para a reversão da glosa dos créditos efetuadas pela Fiscalização e mantida pela DRJ sobre as despesas com encargos de depreciação das referidas caminhonetes.

Quanto ao pedido de ressarcimento de saldo credor do PIS (PER), a Lei nº 10.637/2002, vigente à época dos fatos geradores, objeto do pedido em discussão, assim dispunha:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...).

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Já a IN SRF nº 460/2004, assim dispunha:

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes:

(...).

Art. 22. Os créditos a que se referem os incisos I e II do caput do art. 21, acumulados ao final de cada trimestre do ano-calendário, poderão ser objeto de ressarcimento.

§ 1º O ressarcimento de que trata o caput será requerido à SRF, conforme o caso, mediante o formulário Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, constante do Anexo II, ou do formulário Pedido de Ressarcimento de Créditos da Cofins, constante do Anexo III.

Segundo estes dispositivos legais, o ressarcimento de saldo credor trimestral de créditos do PIS, mediante a transmissão de PER, depende da certeza e liquidez do crédito financeiro declarado.

No presente caso, conforme demonstrado, o contribuinte faz ao ressarcimento dos créditos descontados sobre os custos/despesas incorridas com o transporte e a alimentação dos empregados utilizados no processo de extração/industrialização dos minérios explorados, pagos as pessoas jurídicas Hila Transportes Ltda. e Gran Sapore BR Brasil S.A.

Assim, o contribuinte faz jus ao ressarcimento/compensação dos créditos descontados sobre os custos/despesas reconhecidos nesta fase recursal.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário apenas para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos do PIS sobre os custos/despesas com transporte e alimentação dos empregados utilizados na exploração/industrialização dos minérios

explorados, cabendo à autoridade administrativa competente apurar os créditos e repetir/compensar o valor apurado.

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes

Voto Vencedor

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Redator designado.

Peço vênia para divergir do sempre bem fundamentado voto do ilustre conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, no ponto relacionado à possibilidade de créditos de transporte e alimentação dos empregados utilizados na exploração/industrialização dos minérios explorados.

Conforme relato acima, a Recorrente defende a aplicação de despesa necessária regulada na legislação do imposto sobre a renda para fins de caracterização de um gasto como insumo passível de crédito da não cumulatividade do PIS e da COFINS.

Assim, defende que o transporte e a alimentação foi contratada de pessoa jurídica domiciliada no país, representando uma despesa necessária para o desenvolvimento de sua atividade fim, conforme o contrato social da Recorrente:

[...] considerando que a própria Lei nº 10.637/2002 estabelece que os custos e despesas necessários à percepção de receitas balizam o creditamento na sistemática não cumulativa de apuração do PIS, conclui-se que é nas normas de regência do Imposto de Renda que o intérprete deve buscar o alcance do seu direito ao crédito [...]

as pessoas jurídicas prestadoras dos serviços contratados estão situadas em território nacional; e - trata-se de despesas incorridas na consecução do objeto social da Requerente, cumprindo ressaltar, em especial, face a representatividade da glosa correlata, no período sob análise, a essencialidade dos serviços de transporte, considerando que as minas exploradas não raro se situam em locais ermos, afastados da sua base administrativa, apresentando, ainda, razoável distância entre si, fazendo-se necessário, pois, oferecer traslados regulares aos seus funcionários, a fim de que possam se deslocar, sem entraves, dentro da área de produção.

Discordo do entendimento.

O artigo 3º da Lei n. 10.833/2003 prevê a possibilidade de créditos no transporte de produtos, seja como insumos quando relacionado ao processo produtivo, seja de produto acabado na operação de venda, nos termos do inciso IX, bem como alimentação quando a atividade desenvolvida for prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. Vejamos:

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

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;

[...]

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

O artigo 15 estendeu o inciso IX para o PIS, regido pela Lei n. 10.637/2002, e o inciso X já consta no artigo 3º da lei da referida lei.

Para que o transporte de trabalhadores, e sua alimentação, seja passível de crédito, à margem dos incisos IX e X, precisa configurar um gasto que represente um insumo para a prestação de serviços ou para a produção de bens ou produtos destinados à venda, enquadrando-se no inciso II.

Para que seja possível o enquadramento do transporte e alimentação de funcionários como insumos, é preciso que o gasto seja essencial ou relevante para a produção de bens e, não me parece, que o transporte do funcionário até o local de trabalho (no caso a extração mineral), bem como o fornecimento da alimentação, seja essencial para a fabricação de bens, a despeito de ser uma despesa necessária, nos termos da legislação do imposto sobre a renda.

Com isso, não há como ser considerado insumo para fins de PIS/COFINS, devendo ser mantida a glosa.

Assim, peço licença para divergir do ilustre conselheiro relator e negar provimento nesta parte.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior