



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10680.901700/2013-98
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-002.733 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de outubro de 2020
Assunto PIS/COFINS
Recorrente NACIONAL MINÉRIOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de São Paulo/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Para iniciar o relato do caso, por bem consolidar os fatos que ensejaram a discussão ora sob julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

1. Trata-se do Pedido de Ressarcimento nº 41577.35759.300709.1.1.10-7319, referente a créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep relativos a mercado interno, no valor de R\$ 1.076.435,23, auferidos no 2º trimestre de 2009. A esse crédito a contribuinte vinculou Declaração de Compensação (fls. 105/111).
2. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte, por meio do despacho decisório de fl. 104, com base no Relatório Fiscal e planilhas às fls. 02/81 do Processo nº 10010.009402/0313-18, bem como nos demais documentos a ele acostados, reconheceu o direito creditório conforme descrito no quadro abaixo. O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.901700/2013-98

sujeito passivo, razão pela qual foi homologada parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 20644.02460.300709.1.3.10-1936.

| | Abril | Mai | Junho | TRIMESTRE |
|------------------------|------------|------------|------------|--------------|
| VLR CRÉDITO PEDIDO | 539.569,74 | 292.392,95 | 244.472,54 | 1.076.435,23 |
| VLR CRÉDITO CONFIRMADO | 439.855,45 | 252.028,40 | 197.518,05 | 889.401,90 |

3. No Relatório Fiscal, o auditor fiscal informa o seguinte:

Trata-se de fiscalização com o objetivo de apurar os direitos creditórios de COFINS e PIS Não Cumulativos relativos ao período **JANEIRO DE 2008 a DEZEMBRO DE 2011**, (...)

No processo n.º **10010.009402/0313-18 D**, estão formalizados este Relatório e planilhas anexas de apuração de direitos creditórios para ressarcimento referentes ao Mercado Interno e à Exportação do período compreendido entre o 1º Trimestre de 2008 e o 4º Trimestre de 2011, bem como as intimações desta fiscalização, respostas e documentos apresentados pelo contribuinte, inclusive *cópias digitais de várias notas fiscais e contratos relativos a glosas de créditos efetuados nesta fiscalização*.

(...)

Segundo seus dados cadastrais junto a Receita Federal do Brasil, **o sujeito passivo é Sociedade Anônima Fechada (Natureza Jurídica: 205-4), e se dedica à 'Extração de minério de ferro'** (CNAE-Fiscal 07.10-3/01), tendo entregado as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do quadriênio fiscalizado pelo Lucro Real, e a DIPJ 2008, com base no Lucro Presumido.

(...)

O minério de ferro em bruto, tanto de sua própria extração (da Mina de Casa de Pedra e da Mina do Engenho), como o adquirido de terceiros, é encaminhado à usina de beneficiamento onde é processado, gerando os seguintes produtos que são comercializados pela Namisa: Sinter Feed ITM, Concentrado CMAI, Concentrado ITFG.

As atividades de extração e beneficiamento de minério de ferro são desenvolvidas em Congonhas/MG, CNPJ 08.446.702/0001-05; Itabirito/MG, CNPJ 08.446.702/0008-81; Ouro Preto/MG, CNPJ 08.446.702/0005-39; e Rio Acima/MG, CNPJ 08.446.702/0006-10.

I - DA LEGISLAÇÃO PERTINENTE:

(...)

O ponto central da auditoria fiscal foi investigar se os créditos utilizados estavam de acordo com os artigos 3º das Leis n.º 10.637, de 30/12/2002, e n.º 10.833, de 29/12/2003, regulamentados pelas Instruções Normativas SRF n.º 247, de 21/11/2002, c n.º 404, de 12/03/2004:

(...)

II - DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS:

A ciência do TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL, de 26/04/2012, foi dada por via postal com aviso de recebimento datado 03/05/2012. Foram solicitados os atos societários da empresa, arquivos digitais de Notas fiscais de entradas e saídas, demonstrativos de apuração das bases de cálculo nos quais se baseou o contribuinte no preenchimento dos DACON, demonstrando os valores que compõem cada linha dos DACON enviados, detalhando por nota fiscal e conta contábil a composição dos créditos mensais apurados conforme o regime da não-cumulatividade do período, memória de cálculo dos valores de crédito objeto de pedido de compensação/ressarcimento de PIS e COFINS efetuados com base na Instrução Normativa n.º 900/2008, relacionados aos PER/DCOMP's relativos ao período, demonstrativos dos encargos de depreciação, descrição do processo produtivo da

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.901700/2013-98

empresa, informando os principais insumos utilizados em cada etapa, demonstrativo detalhado dos Despachos de Exportações, cópias dos contratos relativos a locações de prédios, máquinas e equipamentos e despesas de armazenagem e fretes na operação de venda, cópias de documentos uma operação completa de exportação, e relação de todos os estabelecimentos da empresa, operantes ou inoperantes.

A fiscalizada respondeu parcialmente em 23/05/2012 e 14/06/2012. Mediante ciência pessoal em 27/06/2012, do TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL, foi reintimada a apresentar o restante, o que foi feito em 06/07/2012 e em 11/07/2012.

No TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL de 23/07/2012 (aviso de recebimento datado 26/07/2012), foi intimado a apresentar 'Relação de todos os fornecedores (nome e CNPJ) que emitiram notas fiscais sob o Regime Especial de Suspensão das contribuições para o PIS e COFINS, conforme Ato Declaratório Executivo N.º 74, de 30/10/2008 (DOU 3/11/2008), da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte/MG, e que serviram de base para apuração de créditos no período fiscalizado, bem como, cópia de todas as 'declarações' aos fornecedores, efetuadas de acordo com o artigo 8º da Instrução Normativa SRF n.º 595, de 27/12/2005'; 'Informar na relação solicitada no item anterior, a partir de que data tais insumos/serviços foram fornecidos ao contribuinte sob Regime Especial de Suspensão', e a 'Reapresentar os demonstrativos, acrescentando coluna, informando para cada Nota Fiscal relacionada como crédito, a expressão "ADE 74/2008", declarando, desta forma, que está sob o Regime Especial de Suspensão'.

Foi nesta intimação também intimado a, com relação aos 'créditos sob a rubrica "Fretes", a desdobrar por nota fiscal (nome e CNPJ do emitente, data de emissão, número da nota fiscal, valor, CFOP), descrição da natureza/tipo do insumo/crédito e emprego do bem em função do processo produtivo, ou seja, finalidade, origem e destino do respectivo transporte'. Foi ainda solicitado a descrever a natureza de créditos tais como: Transporte de materiais - frete bagageiro/Compra de materiais de uso e consumo' e a apresentar demonstrativo detalhado de apuração do 'Credito Presumido - Estoques'.

(...)

O sujeito passivo apresentou Relação dos fornecedores que emitiram notas fiscais sob o Regime de Suspensão de PIS/Cofins, e declarou que os demonstrativos de crédito anteriormente enviados, solicitados no item 3 da Intimação de 26/04/2012, referentes à abertura dos créditos de insumos e fretes com base no preenchimento da DACON, não englobam as aquisições de fornecedores que emitiram notas fiscais sob o Regime de Suspensão de PIS e COFINS conforme ADE n.º 74/2008. Desta forma, o saldo do crédito detalhado nestes demonstrativos, representa somente as aquisições passíveis de tomada de crédito, excluindo-se as aquisições com suspensão. '

No TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL n.º 02 de 10/10/2012 (ciência pessoal), foi novamente reintimado a apresentar os arquivos digitais de documentos fiscais do período, gerados e devidamente validados pelo Sistema de Validação de Arquivos Digitais (SVA); estes arquivos foram finalmente entregues em 17/10/2012.

O TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 02 de 22/10/2012 (AR datado 25/10/2012), TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 03 de 21/11/2012 (ciência pessoal), e o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 4 de 21/01/2013 (AR datado 24/11/2012) foram satisfatoriamente atendidos pela fiscalizada e se destinaram a inquirir junto ao sujeito passivo, informações e esclarecimentos adicionais sobre Receitas da atividade e financeiras, bem como a descrição da natureza de vários créditos específicos informados nas planilhas apresentadas, sua forma de sua utilização no processo produtivo, inclusive apresentando cópias digitais das respectivas Notas Fiscais.

III - DA ANÁLISE DOS DIREITOS CREDITÓRIOS:

Com o objetivo de comprovar seu direito ao ressarcimento pleiteado, o sujeito passivo apresentou a esta fiscalização os seguintes demonstrativos mensais relativos ao quadriênio fiscalizado:

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

- Apuração do PIS e COFINS conforme as DACON's, seu desdobramento com relação às Receitas auferidas (Receitas Tributadas, Alíquota Zero, Isentas e Exportação) e créditos;
- Apuração dos créditos por linha das DACON's, e descontos;
- Desdobramento por Nota Fiscal e conta contábil, das Receitas e créditos por linha das DACON's, Fretes, Apuração da Depreciação e Abertura do Imobilizado depreciado a partir de Abril de 2008;
- Apuração do Rateio Proporcional às Receitas de Exportação e Mercado Interno;
- Apuração do Ressarcimento a partir da consolidação dos débitos e rateio dos créditos.

Cópias digitais de vários créditos (notas fiscais e contratos) foram também apresentadas conforme solicitação expressa da fiscalização com sua justificativa para pleitear estes créditos.

Assim sendo, a auditoria fiscal consistiu basicamente em cotejar as DACON's com os demonstrativos e documentos apresentados sob intimação e a Escrituração Contábil Digital (SPED) de 2008 a 2011, bem como, analisar cada crédito informado a luz da legislação vigente, com relação a cada planilha apresentada pelo contribuinte para cada ano:

COMPOSIÇÃO LINHA 2 FICHA 06 - BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS,

COMPOSIÇÃO LINHA 3 FICHA 06 - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO,

COMPOSIÇÃO LINHA 4 FICHA 06 - DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA,

COMPOSIÇÃO LINHA 6 FICHA 06 - DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MAQ. E EQUIPAMENTOS,

COMPOSIÇÃO LINHA 5 FICHA 06 - DESPESAS ALUGUÉIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PES.JUR.

COMPOSIÇÃO LINHA 2 e 7 FICHA 06 - DESPESAS COM FRETES,

COMPOSIÇÃO LINHA 19 FICHA 06 - CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO ESTOQUE ABERTURA. ABERTURA IMOBILIZADO - ITEM 5 do TERMO DE INTIMAÇÃO N° 02 DE 22/10/2012 CONTROLE DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS SOBRE AQUISIÇÕES DE ATIVO IMOBILIZADO

Releva esclarecer que geram direito a créditos apenas os gastos que se enquadrarem como insumos ou que estejam expressamente previstos na legislação acima referida.

O resultado deste trabalho procurou seguir a mesma sistemática utilizada pelo contribuinte, agregando as 'GLOSAS' de créditos efetuadas pela fiscalização nas seguintes planilhas:

GLOSAS - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO (2008 e 2009)

GLOSAS - DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MAQ. E EQUIPAMENTOS (2008 e 2009)

GLOSAS - DESPESAS COM FRETES (2008 a 2011)

GLOSAS - IMOBILIZADO adquirido nos anos 2008 a 2011

APURAÇÃO DE GLOSAS DE CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE IMOBILIZADO (depreciação)

Nas planilhas CONSOLIDAÇÃO E APURAÇÃO DE GLOSAS DE PIS E COFINS, apura-se a soma das glosas de cada uma destas planilhas de créditos, o que pelas alíquotas de PIS e COFINS, resulta nas glosas das respectivas contribuições.

As glosas assim apuradas são transportadas para a planilha 'Apuração dos DIREITOS CREDITÓRIOS do PIS' e 'APURAÇÃO DOS DIREITOS CREDITÓRIOS do COFINS', resultando os 'Créditos apurados pela fiscalização antes do RATEIO e

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.901700/2013-98

DEDUÇÕES', sobre os quais aplicam-se os mesmos coeficientes de rateio utilizados pelo contribuinte.

Após as deduções em conformidade com o §1º do artigo 6º da Lei n.º 10.833, de 2003 e o §1º do artigo 5º da Lei n.º 10.637, de 2002, e artigo 17 da Lei n.º 11.033, de 21/12/2004, chega-se ao resultado final mensal em cada uma destas planilhas, de:

- Direito Creditório - PIS (COFINS) MERCADO INTERNO após deduções - Disponibilizado para RESSARCIMENTO', e

- Direito Creditório - PIS (COFINS) EXPORTAÇÃO - Disponibilizado para RESSARCIMENTO'.

A seguir, passa-se a analisar os itens glosados, conforme acima descrito, a luz da legislação vigente.

III-1 GLOSAS DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO (2008 e 2009)

O artigo 3º, II, da Lei n.º 10.637, de 2002, e o artigo 3º, II, da Lei n.º 10.833, de 2003, permitem que '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'.

O artigo 66, I, b.2, da IN SRF n.º 247/2002, (redação dada pela IN SRF 358/2003) e o artigo 8º, I, da IN SRF n.º 404/2004, definem serviços utilizados como insumos como sendo os 'utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda' e 'prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto'.

Portanto devem ser glosados os seguintes serviços que estejam em desacordo com a definição de insumo, ou seja, que não são aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto ou venda, vez que não tem ação direta sobre a produção:

Serviços de geologia, topografia, sondagem, aterro, e terraplenagem, sob as descrições seguintes:

Serviços de Amostragem de Mina (Nov/2008)

Serviço de Controle Tecnológico de Solos, Serviço de Controle tecn de solos, Cont Tec Solos/ST/SECB, Cont Tecnológico de solos, Serv. Contr. Tec. Solo, Serv. de Cont Tecn (Abril a Novembro/2008, Janeiro/2009)

Contratação serviço de aterro compactado (Setembro a Novembro/2008)

Drenagem superficial p/ proteção taludes (Maio, Novembro /2008, e Janeiro/2009)

Levantamento Planialtimétrico (Agosto a Novembro/2008; Janeiro/2009)

Serv.Cons.Mapeamento/Modelagem Geológica (março a setembro/2008)

Serviço de Medição Topográfica de pilhas (Julho, Setembro, Outubro/2008, Janeiro/2009)

Serviço de terraplenagem (Maio/2008)

Serviço Topográfico Barragem (Abril/2008)

Serviços de Topografia, Ser. de Topografia (Julho e Set 2008)

Serviço de sondagem - CFM (abril a junho, outubro a novembro/2008, junho, agosto, setembro/2009)

Serviços de Sondagem (Julho a Setembro e dezembro/2008, fevereiro, abril/2009)

Serviços de Sondagem (Mista) (Outubro e Novembro/2008)

Serviço de Sondagem Calamb (julho/2009)

Serviços de Sondagem Rio Acima (abril a julho/2009)

Serviço de Sondagem Geológica (outubro e novembro 2009)

Serv. espec. em sondagem e inst. de PZ (dezembro/2009)

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

Sondagens e Ensaios (fevereiro/2009)

Serviços de Supressão de vegetação (Maio/2008)

Serviços de Geologia (Abril/2008)

Compactador de Solo (Agosto/2009)

Prestação de Serviços/ Geo-Graphos Engenharia e Consultoria Ltda (abril/2009): descrito na resposta como: 'Serviços de engenharia especializada para controle de barragens de contenção de rejeito de minérios gerados pelas instalações de tratamento de. São medições do volume de material, acompanhamento técnico da disposição dos rejeitos, emissão de relatórios das barragens da mineração'.

Prestação de Serviços/ Prospecolos - Geologia e Sondagens Ltda (março/2009): informado como 'Serviços de sondagens, testes de equalização e instalação de piezômetros (aparelhos que medem a segurança das barragens de rejeitos de minérios) executados nas barragens de rejeitos. Serviços de engenharia para controle das barragens de rejeitos oriundos das plantas de tratamento de minério'.

➤ Serviços de Apontador e Sinalizador Transporte (CNPJ 00.385.735/0001- 80, janeiro a dezembro/2008) e Prestação de Serviço de Sinalização (janeiro, junho/2009), Serviço de apontador transporte de minério (Janeiro, Abril a Outubro/2009), Serviços de apontamento de viagens (fevereiro, abril, julho/2009) definidos em resposta apresentada em 31/01/2013 como 'Serviços de apoio operacional para apontamento de viagens de caminhões e serviços de sinalização de viagens de caminhões utilizados para transporte de Minério bruto nas áreas internas da mineração. O apontador controla as viagens dos caminhões para efeito de controle da produção. A sinalização ocorre no momento em que os caminhões descarregam o minério nos estoques, caso em que o sinalizador posicionado nas rampas, dá instruções para que o caminhoneiro possa fazer as devidas manobras e posicionar no lugar certo para descarregar o caminhão.'

➤ Calibração de Balanças (Abril/2008), Serviço de Manutenção em Balanças (Abril a Nov/2008, Janeiro e Fevereiro/2009), Manutenção Corretiva pesagem balança (Janeiro/2009)

➤ Serviço de Limpeza de Vias Pavimentadas (Agosto a Nov/2008, Fevereiro/2009), e Serviços de Calçamento Urbano (Setembro a Novembro/2008), Mobilização para Transferência Materiais (Agosto/2009), Montagem e Desmontagem de Andaimos (outubro/2009)

➤ Serviço de engenharia de barragens / e Serv. de Eng. Esp. de barragem (julho a novembro/2008, fevereiro/2009).

➤ Serviço de Gerenc. Planejamento e Superv. Projeto (abril/2009), Serviço de Assistência Técnica (agosto, setembro, novembro/2009)

➤ Serviço de Operação da Locomotiva (dezembro/2009)

➤ Serviços de Concretagem (fevereiro/2009)

➤ *Serviço de Socaria Niv. e AL Mecanizado (dezembro/2008): definidos em resposta apresentada em 31/01/2013 como 'Serviços de socaria (compactar as britas no leito da ferrovia), nivelamento e alinhamento mecanizado (chamado correção geométrica) nas linhas férreas dos terminais de carregamento de minério (terminal de Embarque de Casa de Pedra e TFI - Terminal de Embarque Itacolomy).'*

➤ **Serviços de Manobras no TECAR** (CNPJ 01.417.222/0005-09) (setembro a novembro/2008): definidos em resposta apresentada em 31/01/2013 como 'Serviços de sinaleiros por ocasião de manobras ferroviárias dos trens para as descargas de minério no pátio do Terminal de Embarque (TECAR) no Porto de Itaguaí'.

➤ **Serviços de Engenharia Especializada** (04.165.824/0001-72): definidos como 'serviços de engenharia geotécnica (Maio a Novembro/2008) que consiste no acompanhamento e controle das condicionantes do licenciamento, controle técnico na formação das pilhas de estéril, sistema de drenagem superficial, monitoramento da

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

instrumentação e demais suportes técnicos necessário à Gerência de Infra-estrutura e Meio

Ambiente da mineração, bem como Serviços de controle tecnológico de solos, dos trabalhos relativos a projetos e execução das obras das barragens e empilhamento de finos de minério; por fim, tratam-se ainda de Serviços de engenharia para controle das barragens de rejeitos oriundos das plantas de tratamento de minério'.

➤ **Serviço de lonamento/enolamento e deslonamento de caminhões** (abril a junho, agosto, setembro a dezembro/2008, e janeiro, fevereiro, maio, julho a outubro, dezembro/2009): definidos como 'proteção na parte superior da carga com lona resistente, devidamente fixada, deforma a impedir derrame de carga sobre via ou seu arremesso sobre terceiro', 'obrigação determinada pelo Ministério Público, mediante ação judicial'. 'Os caminhões que transportam minério diretamente das frentes de lavra precisam ser cobertos com lonas a fim de evitar derrame de material quando transitam pelas rodovias estadual e federal'.

➤ **Sondagem Rotat. Grão Mogol e Sondagem Rotativa Diamantada Testemunha (06.188.265/0001 -41) (Outubro e Novembro/2008)**: 'Prestação de serviços de sondagens nas jazidas da Namisa; os serviços são executados com sondas que perfuram o solo, retirando amostragem dos minérios com a finalidade de avaliação da quantidade e qualidade de minério existente na jazida'.

➤ **Prestações de Serviços (março/2009)**: 'Serviços de sondagens (01.857.488/0001-30), testes de equalização e instalação de piezômetros (aparelhos que medem a segurança das barragens de rejeitos de minérios) executados nas barragens de rejeitos; serviços de engenharia para controle das barragens de rejeitos oriundos das plantas de tratamento de minério'.

➤ **Serviços de Engenharia e Serviços de Engenharia Especializada (Setembro/2008) (04.165.824/0001-72)**: 'Serviços de Engenharia Geotécnica que consiste no acompanhamento e controle das condicionantes do licenciamento, controle técnico na formação das pilhas de estéril, sistema de drenagem superficial, monitoramento da instrumentação e demais suportes técnicos necessário à Gerência de Infra-estrutura e Meio Ambiente da mineração, 'Serviços de controle tecnológico de solos, dos trabalhos relativos a projetos e execução das obras das barragens e empilhamento de finos de minério; Serviços de engenharia para controle de barragens de rejeitos; Serviços de medição topográfica'.

➤ **Prestações de Serviços (março/2009) (04.165.824/0001-72)**: 'Serviços de engenharia especializada para controle de barragens de contenção de rejeito de minérios gerados pelas instalações de tratamento; são medições do volume de material, acompanhamento técnico da disposição dos rejeitos, emissão de relatórios das barragens da mineração'.

➤ Estrutura de Planta de Desaguamento e Fornecimento de Aço da Dinação e Cemaço:

No item 2 do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n° 4, o contribuinte foi intimado a 'Justificar por que razão os bens relacionados a seguir, informados como créditos na planilha de 'SERVIÇOS' de 2009, foram informados como prestação de serviços e não foram ativados; informar a vida útil destes bens:

2.1 "Estrutura planta desaguamento": informados como 'Estruturas metálicas para instalação da Planta Desaguadora', adquiridas em **abril de 2009** da Industria Mecânica Irmãos Corgozinho Ltda, CNPJ 18.689.125/0002-17

2.2 "Fornecimento de Aço - Dinação", e "Fornecimento de Aço - Cemaço": informados como 'chapas de aço para o conjunto estrutural e mecânico da planta de Separação Magnética' (CNPJ 's Fornecedor 22.060.065/0001-65 e 04.565.265/0003-50, planilha de 'Serviços', de fevereiro de 2009).'

A empresa respondeu em 08/02/2013 que 'de fato, tomou os créditos referentes à "Estrutura de Planta de Desaguamento" e ao "Fornecimento de Aço da Dinação e Cemaço" informados na planilha "SERVIÇOS"- de 2009, como serviço e não como

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.901700/2013-98

ativo imobilizado. Porém, vale ressaltar que o este crédito é válido, pois tanto a estrutura de planta de desaguamento, quanto o fornecimento de aço estão estritamente ligados ao processo produtivo da empresa, conforme já informado pela Intimada em resposta protocolizada no início de dezembro/2012'. *No entanto, não informou a vida útil destes bens conforme intimado.*

Ocorre que o contribuinte não poderia ter incluído entre os insumos, bens com vida útil maior que um ano que deveriam ser imobilizados, a luz do artigo 301 do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999):

'O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-lei n.º 1.598, de 1977. art. 15, Lei n.º 8.218, de 1991, art. 20, Lei n.º 8.383, de 1991, art 3.º, inciso 11, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 30) '.

➤ **PPE Fios Esmaltados S.A** - fevereiro/2009 (fita de alumínio) CNPJ 62.255.682/0001-30

O sujeito passivo assim descreveu este item, descontado como crédito em fevereiro/2009, a título de Serviços Prestados Utilizados como Insumos: 'Trata-se de material elétrico constituído por fios de Alumínio de seção circular ou retangular isolados com fibras, utilizados em Transformadores, Motores Elétricos, para tração dos diversos equipamentos da instalação de tratamento de minério denominada Concentração Magnética'.

Da mesma forma que o item anterior (Estrutura de Planta de Desaguamento e Fornecimento de Aço da Dinação e Cemaço), tratam-se de despesas que deveriam ser ativadas de acordo com o artigo 301 do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99), e, portanto, não geram crédito.

➤ Serviços de Operação Portuária (outubro/2008):

No item 6 do Termo de Intimação Fiscal n.º 4, o contribuinte foi intimado a 'apresentar cópias digitais das Notas Fiscais do período, relativos aos Serviços de Operação Portuária, pagos a Companhia Portuária Baía de Sepetiba, CNPJ 72.372.998/0004-09, e descreve-los detalhadamente em função de sua natureza, finalidade e aplicação na produção'.

O contribuinte respondeu que: 'Trata-se de serviço de armazenagem de minério de ferro no Porto de Sepetiba, nos termos de contrato portuário, ou seja, todo o trabalho de recebimento do minério no porto, manuseio, armazenamento e carga no navio, estão suportados por este serviço contratado. Trata-se de apenas do embarque relativo ao Navio Global Winner realizado em 06.01.2008 de 152.775,00 toneladas de minério sinterfeed.feito no Porto de Sepetiba, conforme nota fiscal de exportação n.º 0008 de 06.01.2003. Vale ressaltar ainda que os serviços portuários referem-se ao contrato que foi celebrado com a CFM - Cia de fomento Mineral, empresa que foi incorporada pela Nacional Minérios. A apropriação destes créditos é feita com base no artigo 39, IX da Lei 10.833/2002, que permite o desconto dos créditos relacionados a armazenagem da mercadoria (estendido para o PIS pelo artigo 5 da Lei n.º 10.833/2002).'

Com efeito, a partir de 1º/2/2004, de acordo com a Lei n.º 10.833/2003, artigos 3º, IX, 93,I, e 15, conforme redação dada pelo art. 21 da Lei n.º 10.685/2004, é admitido o crédito sobre **armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda**, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor'.

No entanto a cópia digital apresenta da Nota Fiscal de RS 2.589.718,06, refere-se a 'valor correspondente a serviço de embarque' e o contrato, a 'serviços de operação e movimentação portuária de minério de ferro, compreendendo descarga de vagões ferroviários, empilhamento, manuseio, quando necessário, e carregamento nos navios'.

Tais serviços não estão expressamente referenciados no dispositivo legal invocado pelo contribuinte, e, portanto não geram direito a crédito das contribuições.

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

Portanto, os serviços descritos no item III-1, detalhados nas planilhas GLOSAS-SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO (COMPOSIÇÃO LINHA 3 FICHA 06) de 2008 e 2009, não geram direito a crédito de PIS/COFINS.

(...)

III-3 GLOSAS - DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS (COMPOSIÇÃO LINHA 6 FICHA 06) (2008 e 2009)

É patente que o inciso IV dos artigos 3ºs. das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e alterações posteriores, restringiu o desconto de alugueis aos 'aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa', não permitindo o desconto de créditos provenientes de:

Locação de Veículos, locomotiva, e Caminhão Pipa

Locação de banheiro químico, e de cabines e cabines sanitárias

Locação de Torre de Iluminação

Locação de Compactador de Solo

Locação de Bombas

Locação de Equipamento Topográfico e para Construção

Assim, caso os pagamentos das despesas de alugueis, acima listadas e detalhadas nas planilhas GLOSAS - DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MAQ. E EQUIPAMENTOS (COMPOSIÇÃO LINHA 6 FICHA 06) de 2008 e 2009 pudessem ser considerados na apuração do crédito, esses constariam expressamente previstos na legislação que rege a matéria. No entanto, não há previsão legal para apuração do crédito em relação ao valor dos alugueis de veículos utilizados nas atividades da empresa.

Sobre a matéria, vejamos a ementa da Solução de Consulta N° 217 de 29 de Junho de 2009, DISIT/SRRF/8aRF:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMO. Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não-cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços ou na fabricação de bens destinados a venda. O termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na prestação do serviço da atividade-fim ou na fabricação de bens destinados à venda. DESPESAS COM ALUGUEL DE VEÍCULOS. As despesas de alugueis de veículos não geram direito ao crédito da Cofins por falta de previsão legal.

III-4 GLOSAS DE CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE ATIVO IMOBILIZADO

De acordo com o artigo 1º da Medida Provisória n° 428, de 12/05/2008, convertida na Lei n° 11.774, de 17/09/2008:

(...)

Portanto, **não geram créditos os ativos adquiridos antes de 13/05/2008**, apurados pelo contribuinte à taxa de depreciação de 1/12 ao mês.

Também não se enquadram no texto legal como 'máquinas e equipamentos, destinados à produção de bens', os ativos:

(...)

Ativos adquiridos em 2009 - GLOSAS:

- Ativos adquiridos em 2009 cuja utilização no processo produtivo foi justificada como sendo destinados para:

[item reproduzido no Voto]

(...)

IV - CONCLUSÃO:

(...)

Concluindo, os créditos trimestrais a serem reconhecidos para fins de ressarcimento/compensação referentes ao MERCADO INTERNO e a EXPORTAÇÃO no período compreendido entre o 1º Trimestre de 2008 e o 4º Trimestre de 2011 correspondem aos valores consolidados na planilha 'Créditos PIS / COFINS - Disponíveis para RESSARCIMENTO -TRIMESTRAL' a seguir:

(...)

4. Cientificada da decisão em 15/10/2013 (fl. 112), em 12/11/2013 a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 2/28, na qual, de início, também aponta que o Processo nº 10010.009402/0313-18 contém os fundamentos que motivaram as glosas procedidas fiscalização, bem como toda a documentação apresentada pelo contribuinte para atendimento dos Termos de Intimação Fiscal. Alega que a fiscalização indevidamente efetuou glosas referentes a (i) custos com aquisição de serviços prestados por pessoa jurídica; (ii) aquisições de ativo imobilizado e (iii) despesas com alugueis de máquinas e equipamentos.

Tece comentários sobre a definição de insumo para a legislação do PIS e COFINS à luz da lei, doutrina e jurisprudência e afirma que a decisão combatida restringiu o alcance do conceito de insumo, aplicando, subsidiariamente, a legislação do IPI (Instrução Normativa nº 247/20024, artigo 66; e Instrução Normativa nº 404/2004, artigo 8º). Transcreve doutrina, ementas de decisões do CARF e do STJ.

Quanto às glosas de serviços utilizados como insumo, afirma:

A Autoridade Fiscal decidiu glosar os créditos de PIS tomados pela Requerente para o 2º trimestre de 2009 com a justificativa de que os serviços apenas gerariam créditos se aplicados diretamente sobre a produção. A conclusão tomou por base as Instruções Normativas utilizadas para restringir o conteúdo e o alcance do conceito de insumo.

No entanto, conforme antes estudado não cabe a interpretação restritiva utilizada pelo Agente Fiscal, pois o que importa para a verificação se determinada mercadoria ou determinado serviço é insumo para fins de crédito de PIS/COFINS é a sua referibilidade - direta ou indireta - à atividade da empresa.

De acordo com o exposto no tópico anterior - e que vale reforçar novamente - a doutrina e jurisprudência atual do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF tem entendido que insumo é (i) todo bem ou serviço essencial e necessário à realização/produção de outro bem ou serviço; (ii) definido como tal a partir da integração deste bem ou serviço como fator de produção empregado, direta ou indiretamente, em determinado processo produtivo; e (iii) que a ele esteja associado de maneira que, uma vez suprimido, dificulte ou até mesmo torne inviável o regular exercício do objeto econômico escolhido pela pessoa jurídica.

No caso, a Autoridade Fiscal glosou o crédito relativo a serviços essenciais à Requerente e sem os quais provavelmente sofreria grave solução de continuidade em sua atividade produtiva. Foram glosados para o 2º trimestre de 2009 os serviços de Sondagem. Sinalização; Estrutura Planta Desaguamento; Apontamento do Viagens; Manutenção de Balanças; Manutenção corretiva pesagem balança; Enlonamento e Deslonamento; Apontador Transporte de Minério, listados pela Autoridade Fiscal no Relatório Fiscal do processo de fiscalização nº 10010.00940270313-18.

Ora, tais serviços são essenciais e necessários ao desenvolvimento da atividade econômica da Requerente de modo que Requerente amplamente impugna todas as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal e passa a demonstrar, para alguns dos itens, a essencialidade à sua atividade.

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

Os serviços de sondagem estão ligados à pesquisa da composição, propriedades físicas, estrutura do solo e controle ambiental, para a extração de recursos minerais, no caso, o minério de ferro na forma bruta (ROM), que consiste na matéria prima utilizada pela Requerente. Os serviços buscam ainda analisar a viabilidade econômica da lavra, que requer altos investimentos em infraestrutura.

O próprio Código de Mineração (Decreto-lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1967) traz a previsão da pesquisa mineral e determina que a jazida deverá estar pesquisada para aprovação da lavra pelos órgãos ambientais. Confira-se:

(...)

Por sua vez, os serviços de apoio ao transporte (i.e. sinalização, apontamento de viagens, etc.) também são essenciais para organizar a extração do minério e direcionar os caminhões carregados nas áreas internas da mineração para descarregamento nos estoques, etc. (Doc. 06)

Além disso, os caminhões deverão ser pesados (daí também a necessidade dos serviços de manutenção de balanças, pesagem, etc.) e as vias por onde transitam devem ser limpas para facilitar o tráfego e evitar acidentes.

Somem-se a isso os serviços de enlonação e desenlonação, que visam a proteção na parte superior da carga com lona resistente, devidamente fixada, de forma a impedir o derrame de carga sobre a via ou arremesso sobre terceiros. Nesse sentido os Contratos de Prestação de serviços e Nota Fiscal apresentados pela Requerente nos autos do processo de fiscalização (Doc. 07).

Ademais, devem ser citadas as decisões do CARF que tratam de situação similar:

(...)

Os serviços relacionados à planta de desaguamento também são indispensáveis.

Na planta de desaguamento de concentrado ocorre o bombeamento da polpa de minério concentrado a partir dos separadores magnéticos até as baterias de hidrociclones que realizam a partição do volume recebido sendo que parte vai para as peneiras desaguadoras e outra parte vai para o cone desaguador. As peneiras desaguadoras realizam o desaguamento do concentrado que será empilhado por correias transportadoras.

Dessa forma, a planta de desaguamento realiza o desaguamento do minério de ferro concentrado, gerado na separação magnética. O material concentrado, após desaguado, atinge as características de umidade adequada para embarque. Vê-se, portanto, que o item glosado cuida de etapa essencial da produção da Requerente sem a qual a sua atividade ficaria inviabilizada.

No que tange ao argumento fiscal de que a Requerente deveria ter ativado os itens acima, vê-se que o fiscal está presumindo que a vida útil dos materiais ultrapassa 1 (um) ano. A afirmação não procede ao passo que tais materiais são fornecidos à Requerente com a prestação de serviços, ou seja, o custo dos itens está englobado pelo custo do próprio serviço para o qual a Requerente se credita. Ademais, veja-se que numa hipótese ou outra (serviço ou ativo imobilizado) o efeito final será o crédito sobre o valor da aquisição ("custo"), seja ele de forma direta ou mediante depreciação do item, nos termos da legislação, ou seja, não existe prejuízo ao Fisco.

Assim, com base no exposto no tópico anterior e no presente, não procede a conclusão de que tais serviços não participam da produção da Requerente. Devem ser consideradas as diversas etapas e procedimentos complementares para o regular desenvolvimento da atividade empresarial da Requerente, tais como as pesquisas geológicas, as análises químicas de materiais, adequação às normas ambientais, organização para segurança e aumento da produtividade, etc, que consistem em atividades essenciais ao processo produtivo.

(...)

Fl. 12 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

□ Quanto às glosas relativas a aquisições de ativo imobilizado, aponta que o Relatório Fiscal lista as glosas efetuadas, mas não foi instruído pela Autoridade Fiscal com o discriminativo de cada uma delas, de modo que fica inviabilizada a verificação de cada item glosado e defesa específica da Requerente, o que acarreta a nulidade do Despacho Decisório ante a ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Apesar disso, passa a expor os seus argumentos de defesa com base nas glosas listadas no Relatório:

Segundo o entendimento fiscal, os bens adquiridos para o ativo da Requerente não atenderiam o requisito da lei ao passo que não seriam destinados à produção.

A par disso, foram glosados os créditos de diversos itens do ativo adquiridos no ano de 2009, conforme Relatório Fiscal do Processo de Fiscalização nº 10010.009402/0313-18 (Doc. 05):

(...)

Entretanto, a conclusão fiscal mostra-se de fato equivocada, devendo ser reconhecido o crédito da Requerente também para esses custos da produção.

(...)

A quantificação do crédito a ser apropriado é baseada na data de aquisição do bem do ativo, conforme abaixo individualizado.

a) Bens adquiridos de maio a outubro de 2004: 1/48

(...)

b) Bens adquiridos de outubro de 2004 a maio de 2008: 1/24

(...)

c) Bens adquiridos de maio de 2008 a agosto de 2011: 1/12

d) Bens adquiridos de agosto de 2011 até julho de 2012: apropriação decrescente

(...)

No caso dos autos, pelos bens terem sido adquiridos pela Requerente no ano de 2009, é cabível a apropriação do crédito em 1/12 (um doze avos) conforme descrito no parágrafo 3º do artigo 1º da Lei n.º 11.774/08.

Esse foi o procedimento adotado pela Requerente, conforme demonstram os documentos de composição do crédito sobre ativo imobilizado apresentados no processo de fiscalização (Doc. 09).

Entretanto, a Autoridade Fiscal glosou o crédito sobre a aquisição de bens ativados pela Requerente com a justificativa de que não seriam utilizados em sua produção, situação que não autorizaria o crédito para abatimento do PIS.

Todavia, o entendimento fiscal não deve prevalecer de modo que Requerente amplamente impugna todas as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal.

Os itens glosados pela Autoridade Fiscal se tratam de materiais sem os quais sua atividade restaria, no mínimo, prejudicada ou deficiente diante da concorrência no mercado.

Devem ser consideradas as diversas etapas e procedimentos complementares para o regular desenvolvimento da atividade empresarial da Requerente, tais como as pesquisas geológicas, as análises químicas de materiais, adequação às normas ambientais, etc.

Isso tudo indica que o bem do ativo gera crédito ao ser destinado à produção uma vez que auxilie ou participe do processo produtivo, de forma direta ou indireta, e não somente quando diretamente aplicado na elaboração do produto.

Nesse sentido a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

(...)

Fl. 13 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.901700/2013-98

Ademais, conforme antes estudado, o que importa para a determinação do crédito é a referibilidade - direta ou indireta - à atividade da empresa e não somente a aplicação direta na produção.

Com efeito, na afastada hipótese de não se reconhecer a nulidade do Despacho Decisório em razão da ausência do discriminativo dos bens glosados no processo de fiscalização n.º 10010.009402/0313-18, os créditos relacionados aos itens do ativo da Requerente ora examinados deverão ser reconhecidos por esta Delegacia de Julgamento mediante o cancelamento do Despacho Decisório também para este item, efetuando-se a compensação declarada na sua integralidade.

Quanto às glosas relativas a despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, afirma:

De plano, amplamente impugna todas as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal. Foram glosados créditos relacionados à Locação de Equipamentos para Construção; Compactador de Solo, Aditivo - MRS (Locação Locomotiva), Caminhão Pipa, Equipamento Topográfico e Bombas.

Deve ser considerado, em primeiro lugar, neste item, que a própria lei, para esta despesa, não exige que os prédios, as máquinas e os equipamentos sejam utilizados na atividade produtiva da empresa. Na verdade, precisam ser utilizados nas atividades normais e usuais da empresa. Deste modo, a legislação elegeu todo e qualquer bem locado como passível de gerar créditos, desde que não seja utilizado para fins pessoais dos sócios, acionistas ou diretores e empregados da empresa, como seria o caso, por exemplo, de um carro alugado para utilização pessoal de um determinado sócio ou acionista.

Assim, equivocou-se o Auditor Fiscal, ao acrescentar ao dispositivo legal a caracterização da atividade como "produtiva", para que o bem locado venha a gerar créditos.

Ademais, os bens que foram locados, todos, foram, indiscutivelmente, utilizados para a atividade da empresa, pois conforme consta do relatório fiscal, estes bens são: Equipamentos para Construção; Compactador de Solo, Aditivo - MRS (Locação Locomotiva), Caminhão Pipa, Equipamento Topográfico e Bombas.

Ora, caberia ao Auditor Fiscal ter demonstrado que estes bens NÃO foram utilizados nas atividades da ora Requerente; assim, não tendo sido este o motivo da glosa, não pode a mesma subsistir.

Ademais, cabe salientar que todas estas locações são fundamentais para a atividade da empresa. Os caminhões pipa são utilizados para irrigar a estrada utilizada pela Requerente para o transporte do minério de ferro da mina de extração até o seu estabelecimento de modo a reduzir os teores de poeira no ar. Trata-se, portanto, de serviço essencial para a saúde pública da população que reside nos arredores da estrada e exigência que é feita pela Administração Pública do Município.

Os demais itens também são utilizados nas atividades normais e usuais da empresa e também devem gerar crédito.

Veja-se, portanto, que todos os itens glosados são utilizados nas atividades da empresa, e estão direta ou indiretamente relacionados à produção do minério, além de serem essenciais à atividade empresarial desenvolvida pela Requerente e, assim sendo, também devem ser considerados para efeito do crédito.

5. Requer, por fim, seja garantido o direito à produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a juntada posterior de documentos, nos termos do artigo 16 do Decreto Lei n.º 70.235/1972.

Fl. 14 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

Sobreveio então o Acórdão 16-84.178 da 6ª Turma da DRJ/SPO, negando provimento à manifestação de inconformidade da Contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou que seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Considera-se insumo também o serviço prestado por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ALUGUEL. CRÉDITOS.

Somente geram crédito as despesas de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, pagas a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa.

Locação de veículo não enseja a constituição de crédito no regime não cumulativo, nem a título de locação de máquinas e equipamentos, nem em quaisquer das demais hipóteses de creditamento previstas na legislação que rege a matéria.

NÃO CUMULATIVIDADE. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CRÉDITOS.

Apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não cumulatividade.

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls 163 a 188) a este Conselho, repisando os argumentos expostos em sua manifestação de inconformidade nos seguintes tópicos: i) conceito de insumos; ii) processo produtivo da recorrente (de acordo com laudo técnico anexo aos autos); iii) créditos decorrentes da aquisição de serviços; iv) créditos decorrentes de despesas com alugueis de máquinas e equipamentos; v) créditos decorrentes da aquisição de ativos imobilizados.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora

A Contribuinte teve ciência da decisão da DRJ em 27/09/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem no DTE de fls 159, tendo apresentado suas razões recursais em 22/10/2018. Os documentos de representação por seus patronos também estão completos. Assim, o recurso é tempestivo, bem como os demais requisitos de admissibilidade encontram-se devidamente preenchidos, nos moldes do Decreto 70.235/72.

Como se depreende do relato acima, a questão de mérito discutida nestes autos é já amplamente conhecida pelos julgadores do CARF. Trata-se 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)

Fl. 15 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

Tanto a autoridade lançadora quanto a decisão recorrida aplicaram o entendimento das Instruções Normativas SRF n. 247/2002 e n. 404/2004, no sentido de restringir o direito crédito apenas às situações relacionadas nos referidos atos normativos infralegais.

Todavia, a necessidade de afastamento das referidas instruções normativas foi definitivamente resolvida 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. A ementa do julgado foi lavrada nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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.

O voto da Ministra Regina Helena Costa destacou o que o E. Tribunal Superior considerou pelos conceitos de *essencialidade ou relevância* da despesa, sendo que tal entendimento deve ser seguido por este Colegiado, de acordo com previsão regimental (artigo 62, §2º do RICARF):

Essencialidade – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo 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;

Relevância - considerada como 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

Fl. 16 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901700/2013-98

(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 aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

A seu turno, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018, dispensando os procuradores de recorrerem quanto ao tema. Nessa oportunidade, o Órgão conceituou os mesmos critérios de essencialidade e relevância. Destaco os seguintes trechos de seu texto:

"(...) os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a) “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

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.

Considerando que as análises efetuadas até o presente momento nesse processo não consideram os citados critérios de essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Por tudo quanto exposto, no intuito de analisar a validade dos atos administrativos e das informações indicadas pela Recorrente, entendo - com base no artigo 18, §3º do Decreto 70.235/72 - necessária a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento da controvérsia atinente aos *créditos* da Contribuição ao PIS e da COFINS no seguinte sentido:

Fl. 17 da Resolução n.º 3402-002.733 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.901700/2013-98

1. Seja intimada a Recorrente para detalhar suas atividades e indicar de forma minuciosa qual a interferência de cada um dos bens e serviços, que pretende aferir créditos para apuração do PIS e da COFINS não cumulativos, nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR. Nesse item, a Recorrente deverá seguir a mesma ordem de glosas posta no Relatório Fiscal acostado ao Despacho Decisório, justificando porque considera que cada um dos bens ou serviços são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR
2. A Fiscalização, com base nas informações prestadas nos termos do item 1. e da documentação constante dos autos (e.g. laudo de fls 366 a 398), elabore um novo parecer e um novo demonstrativo a respeito do direito creditório de cada um dos itens glosados, com as considerações efetuadas a partir da interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ (REsp 1.221.170), segundo os critérios de relevância e essencialidade, bem como do Parecer Normativo Cosit n.º 05/2018.

Antes do retorno do processo a este CARF a Recorrente deve ser intimada para, se for de seu interesse, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias quanto aos documentos e informações apresentados.

É a resolução.

Thais De Laurentiis Galkowicz