



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.901745/2014-43
ACÓRDÃO	9303-016.800 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 de junho de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	MINERAÇÃO SERRAS DO OESTE LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. REQUISITOS REGIMENTAIS. EFETIVA DIVERGÊNCIA. DIALETICIDADE. NÃO CONTRARIEDADE A SÚMULA.

Para que seja objeto de conhecimento e análise pela Câmara Superior, o recurso especial deve demonstrar efetiva divergência de teses entre precedentes de distintos colegiados do CARF, analisando situações fáticas semelhantes. Não deve ter seguimento o recurso especial que não demonstre tal divergência efetiva, que contrarie Súmula deste tribunal administrativo, ou que se refira a matéria em que o recurso não busque a reversão do resultado do julgamento.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. PIS/COFINS. REGIME. FRETE NA MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE.

Os fretes relativos ao transporte de insumos dentro dos estabelecimentos do contribuinte - transporte de minérios entre minas e fábricas, inclusive os efetuados por empresas de transporte de valores - são considerados insumos do processo produtivo, nos termos do inciso II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda, apenas no que se refere a custos na movimentação

interna na planta industrial e na contratação de serviço de transporte de valores entre estabelecimentos da contribuinte (da mina para a planta), e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-008.958**, de 27/04/2021 (fls. 954 a 982)¹, que, **por unanimidade de votos**, deu provimento parcial ao recurso para afastar as glosas sobre: (i) serviços realizados nas minas, nas atividades extrativistas e nas plantas industriais bem como os aluguéis de veículos, máquinas e equipamentos vinculados aos centros de custo das minas, planta industrial, serviços auxiliares e projetos em operação e aluguel de equipamentos, conforme Relatório Fiscal; (ii) Despesas pré-operacionais com pesquisa, exploração de solo, projetos e serviços de engenharia; (iii) EPIs utilizados nas minas, plantas industriais e atividades de gerenciamento de projeto; (iv) Serviço de transporte (inclusive de valores) da mina à planta e dentro da planta industrial; (v) Transporte de equipamentos para conserto, remessa do ativo para fora do estabelecimento e na transferência entre as operações (minas); (vi) Aluguéis de veículos, máquinas e equipamentos da fase pré-operacional; (vii) Despesas descritas na Conta Contábil 1.3.2.01.002, salvo relacionados com mão de obra de pessoa física (indicadas na planilha apresentada pela Recorrente como Fl. Pagto.); (viii) Britador, moinho, reator, toro, concentrador, reator e jumbo descritos na Conta Contábil 1.3.2.01.0005; e (ix) serviços de recuperação ambiental, Back fill (preenchimento da mina esgotada com rejeitos), Barragem de contenção de rejeitos, transporte, remoção e bombeamento de estéreis e rejeitos e inertização da água para reuso no processo produtivo.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento (PER)** de crédito de COFINS, não cumulativa, de R\$ 3.524.186,00, relativo ao 4º trimestre de 2010, cumulado com compensações (como corretamente descrito pela DRJ - fl. 314, e pela tabela presente no relatório fiscal - fl. 146). No acórdão de recurso voluntário foi incorretamente indicado como “Contribuição para o PIS/PASEP” do 2º trimestre do 2010 (tema tratado no processo 10680.721536/2013-37). Ao todo, foram 16 processos, referentes a Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, de todos os trimestres de 2010 e 2011, julgados pelo mesmo relator no CARF (13 deles, inclusive o presente processo, julgados na sessão de abril de 2021).

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 129 a 146, foram glosados créditos não admitidos pela legislação (referentes a bens e serviços utilizados como insumos na fase pré ou pós-operacional, despesas/custos com CFOP incompatível, gastos na fase de extração do minério, gastos aplicados na planta industrial, fastos inerentes a gestão administrativa, gastos com exploração e projetos, serviços auxiliares, obras em andamento, transporte interno de material e de transporte de rejeitos, *back fill*, e serviços vinculados a esses dispêndios), despesas de energia elétrica contratada e não consumida, Serviços de transporte, serviços de transporte e guarda de valores, locação de caminhões e veículos, aluguéis pagos a pessoas físicas, e crédito os bens do ativo imobilizado vinculados às atividades de projetos, desenvolvimento, administração e gerenciamento, permitindo-se àqueles vinculados às minas em operação e planta industrial. No **Despacho Decisório**, com amparo no referido TVF, foi parcialmente acolhido o pedido de crédito, no valor de R\$ 616.543,81, com homologação parcial das compensações correspondentes.

Em sua **manifestação de inconformidade** (fls. 2 a 27), destacou a defesa que: (a) o despacho decisório seria nulo, por falta de fundamentação e requisitos formais; (b) cada etapa do processo é fundamental para que se obtenha o produto final, ressaltando a natureza extrativista das suas atividades, que retira matéria-prima em seu estado bruto diretamente da natureza, sofrendo transformação a partir daí; (c) para efeito de definição de insumo, deve ser considerada a legislação e normatização do imposto de renda, já que possui natureza similar ao das contribuições; (d) muitos dos itens glosados fazem parte de etapas de produção obrigatórias por Lei, como, por exemplo, o bombeamento de rejeitos, embora seja uma etapa posterior ao processo produtivo; (e) toda a energia paga foi efetivamente consumida, podendo ser comprovado nos autos; (f) requer a realização de perícia; (g) as instalações dos imóveis são agregadas e fazem parte diretamente das edificações, de forma que o acessório segue o principal e, não havendo como desvinculá-las dos imóveis/edificações, devem ter os seus créditos reconhecidos; e (h) e os veículos, caminhões e tratores são destinados à produção, pois são alocados nas minas e na planta metalúrgica.

O **Acórdão de primeira instância** (fls. 311 a 341) julgou a manifestação de inconformidade parcialmente procedente, por unanimidade de votos, excluindo as glosas relativas a "demanda de energia elétrica", desde que devidamente comprovadas, e, ainda, as glosas dos

créditos referentes aos encargos de depreciação calculados sobre instalações da conta contábil 1.3.2.01.0003, de que trata o item 4.2 do TVF.

O contribuinte apresentou **recurso voluntário** (fls. 353 a 388), basicamente reiterando as alegações presentes na manifestação em inconformidade.

Em 18/02/2020, o julgamento foi unanimemente convertido em diligência, pela **Resolução 3401-001.977**, para que a unidade preparadora anexasse cópia integral dos documentos do CD ROM entregue à recorrente por ocasião da intimação do Despacho Decisório da DRF Belo Horizonte, dos documentos do procedimento administrativo citado pelo Relatório Fiscal que precedeu o Despacho Decisório, em especial, as intimações, respostas, documentos que acompanharam as respostas, relatório de diligência in loco e documentos desta e composição das contas contábeis da Recorrente, e outros que entender pertinentes. Ao final, a unidade preparadora deveria dividir, em planilhas separadas, as glosas, por conta contábil, indicando os motivos do indeferimento de cada um das despesas tal como já descrito no relatório fiscal e em seus Anexos, acompanhado de relatório conclusivo, aplicando ao caso concreto o Parecer Cosit nº 5/2018. Em encerrado, deveria ser dada vista dos autos à recorrente para manifestação pelo prazo de 30 dias e devolvido o processo para julgamento.

Às fls. 744 a 768 a fiscalização junta o **Relatório de Diligência**, reanalizando as glosas à luz do conceito de insumos tratado no Parecer Cosit nº 5/2018, mantendo-se as glosas descritas nos itens 3.1.2.1 a 3.1.2.5 do referido relatório. Às fls. 778 a 802 o contribuinte se manifesta sobre o relatório, pedindo sua reforma, com acolhida de outro relatório, que anexa, elaborado por consultoria (fls. 827 a 859), que reconhece parcial procedência dos argumentos do contribuinte, em maior extensão que o relatório de diligência.

No âmbito do CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-008.958**, que deu provimento ao parcial ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, para afastar as glosas sobre: (i) serviços realizados nas minas, nas atividades extrativistas e nas plantas industriais bem como os aluguéis de veículos, máquinas e equipamentos vinculados aos centros de custo das minas, planta industrial, serviços auxiliares e projetos em operação e aluguel de equipamentos, conforme Relatório Fiscal; (ii) Despesas pré-operacionais com pesquisa, exploração de solo, projetos e serviços de engenharia; (iii) EPIs utilizados nas minas, plantas industriais e atividades de gerenciamento de projeto; (iv) Serviço de transporte (inclusive de valores) da mina à planta e dentro da planta industrial; (v) Transporte de equipamentos para conserto, remessa do ativo para fora do estabelecimento e na transferência entre as operações (minas); (vi) Aluguéis de veículos, máquinas e equipamentos da fase pré-operacional; (vii) Despesas descritas na Conta Contábil 1.3.2.01.002, salvo relacionados com mão de obra de pessoa física (indicadas na planilha apresentada pela Recorrente como Fl. Pagto.); (viii) Britador, moinho, reator, toro, concentrador, reator e jumbo descritos na Conta Contábil 1.3.2.01.0005; e (ix) serviços de recuperação ambiental, Back fill (preenchimento da mina esgotada com rejeitos), Barragem de contenção de rejeitos, transporte, remoção e bombeamento de estérreis e rejeitos e inertização da água para reuso no processo produtivo.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº **3401-008.958**, em 26/06/2021, a **Fazenda Nacional** interpôs, em 28/06/2021, **Recurso Especial**, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (1) enquadramento como insumo x início e finalização do processo produtivo (invocando como paradigma o Acórdão 9303-006.730); (2) edificações (invocando como paradigma os Acórdãos 9303-006.596 e 9303-010.157); e (3) movimentação/frete/transporte entre estabelecimentos (invocando como paradigma os Acórdãos 9303-006.107 e 3401-01.692).

Cotejando os arestos confrontados, chegou-se, no exame de admissibilidade monocrático, à conclusão de que: (a) enquanto o **recorrido concordou com o creditamento sobre custos dispensados antes e após a fase propriamente industrial**, o **paradigma** citado no apelo **não** o admitiu (“Despesas com serviços utilizados nas etapas pré ou pós-industrial, não se caracterizam como insumos e não dão direito ao crédito”); (b) enquanto o **recorrido concordou com o creditamento sobre as despesas de manutenção predial**, os **paradigmas** citados no apelo **não** o admitiram (“Não é possível a concessão de créditos sobre despesas com manutenção predial, pois nem são insumos de produção e nem são encargos de depreciação”); e (c) enquanto o **recorrido concordou com o creditamento sobre os custos na movimentação interna na planta industrial e na contratação de serviço de transporte de valores entre estabelecimentos da contribuinte** (da mina para a planta), os **paradigmas não o admitiram** (o primeiro paradigma não admitiu créditos sobre a movimentação interna; o segundo, sobre os serviços de transporte entre estabelecimentos da mesma empresa).

Assim, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial - 3ª Seção de julgamento / 4ª Câmara, de 24/08/2021, às fls. 1020 a 1032, o Presidente da **4ª Câmara** da 3ª Seção de Julgamento do CARF **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional em 27/10/2023, o Contribuinte não apresentou contrarrazões.

Em 25/10/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da **4ª Câmara / 3ª Seção** do CARF, não tendo sido apresentadas contrarrazões pelo contribuinte.

Entretanto, entendemos que cabe análise mais detida em relação à efetiva configuração de divergência e à admissibilidade dos paradigmas colacionados, no primeiro tópico recursal (intitulado “Do enquadramento como insumo x início e finalização do processo produtivo), em face da data do exame de admissibilidade (24/08/2021) e da amplitude da peça recursal interposta pela Fazenda Nacional.

O exame de admissibilidade foi efetuado anteriormente à edição, v.g., da Súmula CARF 189:

“Súmula CARF nº 189 (Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024)

Os gastos com insumos da fase agrícola, denominados de "insumos do insumo", permitem o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.147; 9303-014.128; 9303-009.313”

Em seu primeiro tópico recursal, intitulado “Do enquadramento como insumo x início e finalização do processo produtivo”, a Fazenda Nacional não questiona individualizadamente os itens debatidos no acórdão recorrido, mas o simples fato de serem pré ou pós operacionais, e indica como paradigma precedente desta Câmara Superior, o Acórdão 9303-006.730, decidido por voto de qualidade, no qual se afirma, literalmente, inclusive na ementa, que:

“PIS/PASEP. REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO AO CRÉDITO. SERVIÇOS UTILIZADOS NA ETAPA PRÉ OU PÓS-INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com o inc. II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, são insumos os bens e serviços utilizados diretamente na fabricação do produto destinado à venda. **Despesas com serviços utilizados nas etapas pré ou pós-industrial, não se caracterizam como insumos e não dão direito ao crédito.**” (Rel. Cons. Andrade Márcio Canuto Natal, vencidos os Cons. Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, presentes ainda os Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmíro Lock Freire, e Rodrigo da Costa Pôssas)

Naquele caso, os serviços se referiam a empresa fabricante de Caulim, e eram assim descritos:

“Como visto, a discussão do presente processo refere-se ao conceito de insumos da não-cumulatividade do PIS e decorre de pedido de ressarcimento ao qual o contribuinte obteve deferimento parcial. Especificamente estamos a discutir os seguintes itens: fornecimento de alimentação aos funcionários; serviço

especializado de vigilância; alteamento; limpeza e passagem; locação de equipamentos; decapeamento; lavra; transporte de funcionários; melhoria de estradas, gasolina comum e óleo díesel.

Pelo que consta dos autos, a recorrente é uma indústria que fabrica o Caulim. Para tanto ela executa diversas operações pré-industriais, para obtenção de sua matéria prima. Ela defende que o seu processo industrial é amplo e que a legislação permite o creditamento de bens e serviços utilizados de forma indireta na atividade de fabricação do produto. Ou seja, vale dizer, defende a possibilidade de créditos dos insumos de insumos. (...)

Conforme consta do relatório de fiscalização, motivador das glosas, e-fls. 66/75, todos estes bens e serviços são utilizados na etapa pré-industrial. Vejamos, excerto retirado do referido relatório” (grifo nosso)

Tal paradigma, a nosso ver, é duplamente imprestável. Para as despesas pós-operacionais, não há divergência, visto que o paradigma sequer as analisou, figurando a menção na ementa de forma meramente figurativa, visto que não foi debatido o tema no julgamento.

E, para as despesas pré-operacionais, foi proferido em data anterior à Súmula CARF 189, que expressamente admitiu o creditamento de “insumos dos insumos”.

Assim, o instrumento recursal manejado pela Fazenda é inadequado em relação ao primeiro tópico, pois, além de debater, de forma genérica, tema especificamente enfrentado pelo relator do acórdão recorrido (que não negou nem deferiu créditos a todas as despesas pré e pós operacionais de forma geral, mas debateu-as, uma a uma, negando para alguns casos e concedendo em outros), indicou divergência em descompasso com o assunto que a decisão paradigmática efetivamente analisou, e, no tema em que houve efetiva análise pelo paradigma, tal análise destoou de Súmula posteriormente editada no âmbito do CARF.

Portanto, entendo que não deve ser conhecido o recurso em relação a esse primeiro tópico.

No segundo tópico recursal, intitulado “edificações”, a Fazenda destaca em seu recurso especial:

“A decisão recorrida admitiu a possibilidade de crédito no caso e reverteu as glosas realizadas pelo fisco, por crer na importância de tais dispêndios para a preservação do parque industrial. O paradigma, por outro lado, em decisão não reformada, concluiu que os gastos com manutenção predial não geram direito a crédito”. (grifo nosso)

Ambos os paradigmas colacionados (Acórdãos 9303-006.596 e 9303-010.157) não admitem a concessão de créditos sobre despesas com manutenção predial como insumos. O primeiro (Acórdão 9303-006.596) consigna que “não é possível a concessão de créditos sobre despesas com manutenção predial, pois nem são insumos de produção e nem são encargos de

depreciação”, enquanto o segundo (Acórdão 9303-010.157) destaca que “sobre os gastos com manutenção predial do setor fabril, não há que se falar em constituição de crédito, pois somente há tal direito sobre a depreciação do ativo”. Apesar de divergentes entre si, os paradigmas acordam que não cabe o creditamento como insumos para a manutenção predial.

No acórdão recorrido, assim tratou o relator do tema (fl. 978):

“2.7.2. Não se desconhece a possibilidade de creditamento das despesas com edificações e benfeitorias em imóveis utilizados na atividade da empresa (conceito mais amplo do que no processo produtivo). No entanto, aqui filia-se à doutrina de BEVILÁQUA e entende-se que o conceito de benfeitorias é restrito as obras, não alcançando toda e qualquer despesa com a conservação do imóvel. Entendimento em sentido contrário permitiria a retenção do imóvel pelo valor da “não deterioração” (mera conservação) quando a solução legal é a indenização pelo mau uso do possuidor direto, isto é, a mera conservação (limpeza) não dá direito a retenção, logo não é benfeitoria.

2.7.3. Ademais, o inciso III § 1º do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/03 determinam que o desconto de créditos seja feito com base em encargos de depreciação e amortização. Destarte, para gerarem direito de creditamento das contribuições, as despesas com manutenção e conservação devem ser incorporados ao ativo imobilizado. Como os gastos em questão foram contabilizados a débito do resultado a autuação deve ser mantida para manutenção e conservação predial”.

(grifo nosso)

Assim, por falta de dialeticidade, não se configura divergência, visto que a autuação foi mantida para manutenção e conservação predial.

No que se refere ao terceiro tópico recursal, intitulado de “Movimentação/ frete/ transporte entre estabelecimentos”, os paradigmas indicados para configuração a divergência (Acórdão 9303-006.107 e 3401-01.692) tratam, respectivamente, de “despesas com operador logístico” e de “transporte entre estabelecimentos da mesma empresa”, acabados ou não.

Argumenta a Fazenda Nacional:

“Os acórdãos cotejados debruçaram-se sobre questão semelhante: direito à tomada de crédito sobre custos com movimentação interna de itens/ produtos/ mercadorias, não relacionada diretamente às operações de venda.

Enquanto o v. acórdão recorrido considerou que os gastos com transporte entre estabelecimentos da mesma empresa geram direito ao crédito, o acórdão paradigmático afirmou que tais dispêndios não dão direito a crédito da contribuição, salvo se associados diretamente à operação de vendas das mercadorias, for realizada entre pessoas jurídicas distintas e arcados pelo vendedor. Requisitos que não se afiguram presentes no caso concreto.

(...) Enquanto o recorrido concordou com o creditamento sobre os custos na movimentação interna na planta industrial e na contratação de serviço de transporte de valores entre estabelecimentos da contribuinte (da mina para a planta), os paradigmas não o admitiram (o primeiro paradigma não admitiu créditos sobre a movimentação interna; o segundo, sobre os serviços de transporte entre estabelecimentos da mesma empresa).” (*grifo nosso*)

O voto do relator, no acórdão recorrido, dá provimento, como insumos, para as seguintes operações de transporte (fl. 979):

“2.8.3. Fixado o antedito, resta claro que o transporte de minério da mina para a planta industrial, e o transporte deste minério, ainda a ser trabalhado, dentro da mesma planta, é essencial ao processo produtivo da Recorrente, sua supressão termina por coarctar este processo. O fato de o transporte ser feito por empresas de segurança em nada deveria assustar a fiscalização; trata-se de ouro com altíssimo grau de pureza, transportado por local ermo, o que demonstra a relevância da contratação. Em assim sendo, devem ser concedidos os créditos para a contratação de serviço de transporte de valores na forma pleiteada pela Recorrente.

2.8.4. Por idêntica razão deve ser revertida a glosa para transporte de equipamentos para conserto, remessa do ativo para fora do estabelecimento e nas transferências entre as operações. Ora, sem o equipamento, e mais, sem o equipamento em perfeitas condições de funcionamento, o processo produtivo da Recorrente resta prejudicado (senão inviabilizado).

2.8.5. Contudo, o transporte do lingote (bullion) para armazenamento não traça o mesmo caminho e deve ter a glosa mantida, porquanto, a) é dispêndio pós processo produtivo e b) não se trata de frete de venda, mas de armazenagem.” (*grifo nosso*)

Repare-se que, na parte final do voto do relator, nega-se provimento para o frete de produtos acabados para simples armazenamento, em consonância com o racional de Súmula CARF 217, que seria editada posteriormente àquela decisão. E que o item 2.8.4 não foi objeto de recuso especial por parte da Fazenda Nacional.

Assim, os transportes “internos” que tiveram créditos reconhecidos na decisão recorrida, e foram objeto de recuso, são exclusivamente referentes a produtos não acabados (transporte de minério da mina para a planta industrial, e o transporte deste minério, ainda a ser trabalhado, dentro da mesma planta, e transporte de valores, por empresas de segurança).

Pelo exposto, voto pelo **conhecimento parcial** do Recurso Especial interposto pela Fazenda nacional, apenas no que se refere a “**custos na movimentação interna na planta industrial e na contratação de serviço de transporte de valores entre estabelecimentos da contribuinte (da mina para a planta)**”.

Do Mérito

No mérito, cabe, de início, recordar que o acórdão recorrido negou provimento em relação ao único item que envolvia transporte de produtos acabados (lingotes para armazenamento), e que os gastos com transporte para os quais houve provimento foram classificados como insumos (inciso II do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003).

Cabe ainda destacar que o acórdão recorrido manteve as glosas para todas as rubricas em que não houve recurso específico, para as atividades ligadas a setores administrativos (não produtivos), para as descritas genericamente e para as que o próprio relatório de diligência contemplou.

Há ainda outros serviços de transporte que sequer estão em debate nesta fase recursal, como os relacionados no relatório de diligência (fl. 762).

Resta, portanto, analisar a única matéria recursal para a qual se propôs seguimento no tópico anterior deste voto: “custos na movimentação interna na planta industrial e na contratação de serviço de transporte de valores entre estabelecimentos da contribuinte (da mina para a planta)”, inclusive o efetuado por empresas de transporte de valores.

O relato especifica o provimento em relação ao tema à fl. 979, trazendo o posicionamento da fiscalização, do contribuinte, da DRJ, e suas conclusões, no sentido de que tais fretes internos de insumos constituiriam, em verdade, “insumos” (inciso II do art. 3º das citadas Leis de regência das contribuições não cumulativas):

“2.8. A fiscalização glosa os créditos relativos aos **TRANSPORTES DE INSUMOS DA MINA À PLANTA E DENTRO DA PLANTA** por se tratar de benefício fiscal, o conceito de frete na operação de venda não pode ser alargado para abranger outras despesas, como fretes de movimentação interna, ou ainda entre estabelecimentos.

2.8.1. A seu turno a Recorrente argumenta que o transporte de minério da mina à planta e dentro da planta é essencial à atividade de produção de ouro, nos termos das Soluções de Consulta 210/09 e 365/07 e da Jurisprudência deste Conselho.

2.8.2. Embora o entendimento da DRJ não seja de todo descabido, os incisos IX dos artigos 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02 não descrevem uma proibição e sim uma hipótese de creditamento; estivessem os incisos nos §§ 3º do mesmo artigo, não haveria o que reparar no raciocínio fiscal. Com isto se quer dizer que, o fato de um determinado serviço não se enquadrar em uma das hipóteses de concessão de crédito descritas nos artigos 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02, não afasta a possibilidade de que o serviço se enquadre em outra hipótese. Transpondo o raciocínio para o caso concreto, o fato de não se tipificar como frete de venda, culmina por afastar a possibilidade de crédito com fundamento nos incisos IX dos artigos 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02, porém, não desqualifica, automaticamente, este frete como insumo. Essencial ou relevante ao processo produtivo é possível a concessão do crédito ao frete, independentemente de se tratar de frete de venda.

2.8.3. Fixado o antedito, resta claro que o transporte de minério da mina para a planta industrial, e o transporte deste minério, ainda a ser trabalhado, dentro da mesma planta, é essencial ao processo produtivo da Recorrente, sua supressão termina por coarctar este processo. O fato de o transporte ser feito por empresas de segurança em nada deveria assustar a fiscalização; trata-se de ouro com altíssimo grau de pureza, transportado por local ermo, o que demonstra a relevância da contratação. Em assim sendo, devem ser concedidos os créditos para a contratação de serviço de transporte de valores na forma pleiteada pela Recorrente.”

De fato, está-se a tratar, no caso, de transporte de insumos, e não de produtos acabados. Sendo assim, não há aparas a fazer ao acórdão recorrido, que está em perfeita harmonia com o decidido pelo STJ no REsp 1.221.170/PR, e com a jurisprudência unânime desta Câmara uniformizadora:

“PIS/COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. POSSIBILIDADE. Os fretes atinentes ao transporte de insumos dentro dos estabelecimentos do contribuinte - transporte de minérios entre minas e fábricas - são considerados insumos do processo produtivo, nos termos do inc. II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.” (Acórdão 9303-015.078, Rel. Cons. Vinícius Guimarães, unânime em relação ao tema, sessão de 11 abr. 2024) (Participaram ainda do julgamento os Cons. Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovicz Belisario, Alexandre Freitas Costa, e Liziane Angelotti Meira).

Cabe, portanto, a negativa de provimento ao apelo fazendário, na parte conhecida.

Conclusão

Pelo exposto, voto **conhecer em parte** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a custos na movimentação interna na planta industrial e na contratação de serviço de transporte de valores entre estabelecimentos da contribuinte (da mina para a planta), para, no mérito, **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan