



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.901749/2014-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.353 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2022  
**Recorrente** MINERACAO SERRAS DO OESTE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

**PROCESSO ADMINISTRATIVO. DILIGÊNCIA.**

A diligência no processo administrativo não se presta a resolução de matéria de direito e, tampouco a suprimir encargo probatório das partes.

**NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Se o contribuinte conheceu a acusação, pôde apresentar contraponto a esta e teve seus argumentos apreciados não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa.

**INSUMO. MINERAÇÃO.**

Para ser tipificado como insumo, o custo ou a despesa devem estar vinculados, por essencialidade ou relevância,, direta ou indiretamente à extração, planejamento, lavra, britagem, moagem, graviometria, flotação, lixiviação, CIP, inertização, eluição e eletrodeposição.

**FRETE DE INSUMOS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. INSUMO. POSSIBILIDADE.**

Essencial ou relevante ao processo produtivo é possível a concessão do crédito ao frete.

**PRECLUSÃO. DIALETICIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.**

É dever do contribuinte impugnar expressamente os fundamentos de glosa, sob pena de não conhecimento da matéria não impugnada.

**DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS. INSUMOS. RELEVÂNCIA.**

As despesas pré-operacionais com atividades determinadas por Lei para exploração da atividade mineradora são relevantes ao processo produtivo da mineração.

**CRÉDITOS. BENFEITORIAS. MANUTENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

O conceito de benfeitorias é restrito as obras, não alcançando toda e qualquer despesa com a conservação do imóvel.

**CRÉDITO. MÃO DE OBRA. IMPOSSIBILIDADE.**

Não são passíveis de creditamento as despesas com mão-de-obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, para, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos (i) aos 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 (acompanhando o relatório fiscal); (ii) às despesas pré operacionais com pesquisa, exploração de solo, projetos e serviços de engenharia; (iii) aos EPIs utilizados nas minas, plantas industriais e atividades de gerenciamento de projeto; (iv) ao serviço de transporte (inclusive de valores) da mina à planta e dentro da planta industrial; (v) ao transporte de equipamentos para conserto, remessa do ativo para fora do estabelecimento e na transferência entre as operações (minas); (vi) ao aluguel de máquinas e equipamentos da fase pré-operacional; (vii) às despesas descritas na Conta Contábil 1.3.2.01.002, salvo as relacionadas com mão de obra de pessoa física (indicadas na planilha apresentada pela Recorrente como Fl. Pagto); (viii) aos caminhões, tratores, retroescavadeiras e carregadeiras descritos na Conta contábil 1.3.2.01.0009; (ix) ao britador, moinho, reator, toro, concentrador, reator e jumbo descritos na Conta Contábil 1.3.2.01.0005; (x) aos 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; e (II) por maioria de votos, para, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos (i) ao serviço de transporte do lingote (bullion) para armazenamento; (ii) ao aluguel de veículo para transporte do lingote (bullion) para armazenamento, vencidos, nesses itens (II)(i) e (II)(ii), os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto (relator), Marcos Antônio Borges e Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que negavam provimento; e (iii) ao aluguel de veículos, vencido, nesse item (II)(iii), o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que negava provimento. Designada para redigir o voto vencedor relativo aos tópicos (II)(i) e (II)(ii) a Conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto – Relator

(documento assinado digitalmente)

## Fernanda Vieira Kotzias – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Morais Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

**Relatório**

1.1. Trata-se de Pedido de Ressarcimento – PER de crédito de PIS com incidência não-cumulativa (exportação) no montante de R\$ 774.952,26, relativo ao 2º trimestre de 2010.

1.2.1. O pedido foi indeferido pela DRF de Belo Horizonte pois:

1.2.1.1. As hipóteses de creditamento de PIS e COFINS estão descritas, *numerus clausus*, nas respectivas normas de regência e, dentre elas, não se encontram “*aspectos atinentes à necessidade de determinado custo ou despesa para o desempenho das atividades da pessoa jurídica*”;

1.2.1.2. “*Impõe-se como requisito indispensável para ser considerado como insumo que o bem ou serviço seja aplicado ou consumido no processo produtivo*”;

1.2.1.3. Os insumos descritos na planilha coligida ao processo 15504-730.591/2014-53 são despesas fora do processo produtivo eis que pré-operacionais ou em unidades desativadas;

1.2.1.4. Por não serem diretamente aplicados ou consumidos nas atividades extrativas, não foram admitidos os créditos relativos aos gastos com:

a) *Gastos com combustíveis, lubrificantes, pneus, materiais e serviços para manutenção de caminhões e carregadeiras utilizados no Transporte de minérios entre as unidades produtivas (minérios das minas até a planta industrial);*

b) *Sistema de Contenção das minas tais como tirantes, cavilhas e resinas, materiais e serviços para manutenção destes equipamentos. Tais dispêndios não são utilizados na extração do minério, sendo destinadas ao custo de desenvolvimento das minas, como parte do imobilizado da empresa;*

c) *Serviços de decapeamento de minas a céu aberto;*

d) *Gastos com ventilação das minas e bombeamento;*

e) *Serviços auxiliares às minas;*

f) *Atividades de desenvolvimento e gerenciamento.*

g) *Gastos com serviços de recuperação ambiental*

- h) Serviços de geologia;*
- i) Mecânica de rochas;*
- j) Sondagem, topografia;*
- k) Back fill;*
- l) Peças e materiais aplicados na manutenção de veículos não utilizados no processo produtivo;*
- m) Bens e serviços lançados em contas contábeis que indicam vinculação indireta ao processo produtivo ou se tratam de contas do ativo imobilizado; Gastos com bens e serviços utilizados em Minas, cujos períodos de operação não coincidam com o período dos créditos pleiteados;*
- n) Dispêndios classificados pela empresa em centros de custo que não registram a sua utilização como insumo no processo produtivo;*
- o) Gastos com remoção de estéril.*

1.2.1.5. “São cabíveis somente os créditos relacionados às aquisições de insumos, inclusive combustíveis e lubrificantes utilizados diretamente nas fases de tratamento mecânico e hidrometalurgia do minério. Não foram considerados os créditos relativos a:

- a) Barragem de contenção, por se tratar de etapa posterior do processo produtivo;*
- b) Estéreis e Rejeitos – A utilização e transporte do estéril e rejeitos fazem parte de etapa posterior ao processo produtivo;*
- c) Gastos com a geração de energia, exceto energia elétrica consumida nos estabelecimentos, itens adquiridos para manutenção da geração de energia e serviços relacionados à consultoria de energia elétrica, cabeamento e fiação;*
- d) Gastos relacionados às áreas de gerenciamento da planta ou gerenciamento operacional;*
- e) Bombeamento de rejeitos – Fazem parte de etapa posterior ao processo produtivo;*
- p) Laboratório e/ou Análises químicas – Os serviços de laboratório, envolvem as atividades de teste de qualidade das matérias-primas utilizadas no processo produtivo, e não se caracterizam como insumos na produção do ouro;*
- q) Inertização. - tratamento de água – Conforme descrição do processo produtivo, a água tratada da barragem é bombeada para os tanques de água de processo, onde será misturada ao peróxido de hidrogênio para reutilização no processo de moagem. Observa-se que a água não é utilizada de forma integral no*

*processo produtivo, pois a mesma está sempre sendo tratada/recuperada para voltar a ser utilizada no processo produtivo. Em que pese sua necessidade e indispensabilidade à atividade industrial, constitui etapa complementar ao processo produtivo, e sendo assim, os produtos utilizados no tratamento da água não são aplicados ou consumidos na obtenção dos produtos industrializados pela empresa, não podendo se caracterizar como insumos para efeito de apuração de créditos das contribuições.*

*r) Testes de qualidade e medidas de controle ambiental uma vez que não preenchem a definição legal de insumo, nem se enquadram nas demais hipóteses para as quais é prevista a possibilidade de crédito nos incisos III a X do art. 3º da Lei n 10.833, de 2003".*

*s) Gastos relacionados ao meio ambiente.*

*t) Preparação de cal e reagentes, efetuados ao final do processamento".*

*1.2.1.5. "Os gastos aplicados na área administrativa correspondem aos gastos gerais de administração, englobando as áreas gerenciais, jurídico-fiscal, informática, auditoria, etc" não fazem parte do processo produtivo, logo, não são insumos, nos termos legais;*

*1.2.1.6. "Os gastos das áreas de projeto e pesquisa de minério de ouro, tanto em minas em fase de exploração quanto em áreas inexploradas, cuja descrição foi realizada pelo contribuinte na planilha item 12 – Dados de explorações e projetos, (...) são trabalhos necessários à definição da jazida mineral, da qualidade do minério, a avaliação e a determinação da exequibilidade de seu aproveitamento econômico e englobam estudos iniciais, projetos técnicos, sondagem, gerenciamento, materiais e serviços aplicados, etc" (...) "são dispêndios que apresentam incerteza quanto aos efeitos que produzirão nos resultados futuros, não sendo passíveis de serem considerados como insumos na fabricação de produtos ou prestação de serviços dada a sua natureza pré operacional"*

*1.2.1.7. "Os serviços de transporte por frota própria do minério do pátio das unidades produtivas, os serviços de geologia, serviços de laboratório e controle ambiental que consistem em análises das amostras de minério para apuração do teor de ouro e nas amostras de água para controle ambiental, serviços de análises químicas, serviços de engenharia, projetos, serviços de consultoria, apoio e equipagem de minas, controle, planejamento e geologia de minas, serviços de sonda e serviços de ventilação da mina (...) embora necessários ao processo produtivo da empresa, não se integram aos produtos e não são aplicados diretamente na sua fabricação, não gerando créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e Cofins"*

*1.2.1.8. "Os gastos com a reforma de equipamentos, e obras em andamento, tais como alteamento de barragem, obras de captação de água, estrutura de cabeamento, reformas, construção de estradas, combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos e equipamentos destinados à realização de obras (...)*

*destinam-se à imobilização futura ao término das obras, e serão objeto de depreciação, o que indica pedido de créditos em duplicidade”;*

1.2.1.9. *“Não podem ser tratados como insumos para os fins do creditamento aqui analisado, serviços de manutenção ou reparos em máquinas e equipamentos utilizados em qualquer outro processo não diretamente relacionado à fabricação dos produtos”*

1.2.1.10. *“O transporte interno de materiais, não é utilizado no processo de industrialização uma vez que tais operações não podem ser consideradas como parte do processo produtivo, de fabricação ou industrialização do ouro”;*

1.2.1.11. *“O tratamento do minério gera uma polpa de rejeito, parcialmente utilizada como back fill. O processo Back fill (enchimento da mina) consiste em utilizar o estéril extraído para preencher o aterro ou galerias esgotadas com o resíduo tratado. Os gastos com essa finalidade não são considerados como insumos”;*

1.2.1.12. *“Não foram admitidos os créditos dos serviços vinculados aos dispêndios descritos nos itens 1 a 11 acima, bem como aqueles cuja descrição não correspondem a serviços utilizados como insumos ao processo produtivo, tais como transporte de bullion pagos à empresa Brinks Segurança e Transporte, por se tratar de serviço realizados após a produção, nem se tratar de frete para venda, serviços de consultoria, serviços de limpeza de rio, análises e testes em laboratório, serviços de elaboração de projetos, serviços de ensaios, serviços de pintura, serviços de auditoria, serviços de construção em alvenaria, serviços aduaneiros, serviços de jardinagem e paisagismo, serviço de transporte de móveis, placas de sinalização, serviços de confecção de placa indicativa, serviços de operador de máquina, serviços de reparos, limpeza de fossa séptica, serviços de topografia, Consultoria técnica, Serviço de Assistência técnica, Sondagem, Serviços de Construção civil, construção em alvenaria, Locação e cessão de mão de obra, Escavação, transporte e remoção de estéril, Frete de mercadorias não especificadas, Serviços de Engenharia elétrica, básica, de estrutura metálica, especializada, de automação e de detalhamento civil, Serviços de sondagem rotativa, subterrânea e de medição, Análises e testes em laboratório, serviços de testes, comissionamento e star-up de equipamento e serviços de instalação, configuração e testes de materiais, Serviços de instalação em geral, instalação de fossa séptica, assentamento de mourões e cercas, instalação de link de fibra óptica, mão de obra de instalação, instalação de canteiro, serviço de instalação elétrica, instalação de piso elevado, serviços de limpeza e revisão, serviços de confecção e instalação de placa, Locação de caminhão, Remoção de rejeito, escavação e carga, Serviço de monitoramento de vibrações, Serviço de fabricação de estruturas metálicas, Serviços de monitoramento hídrico, Serviços de limpeza de rio, serviços de mão de obra, Manutenção veicular, Montagem mecânica, Serviços de peritagem e reforma, Serviços De Assistência Técnica – Feixe De Molas, Serviços de elaboração de estudos hidro geológico, Serviço de revestimento, Serviço de coleta e remoção de resíduos industriais, Consultoria técnica em comércio exterior, Serviço de terraplenagem, Serviço de preparação e transporte de amostras, serviços de monitoramento, Serviço de abertura de*

*estrada, Serviço de cabeamento de rede, Serviço de desmobilização do canteiro, Serviço de transporte de equipamento, Serviços de serralheria, Serviços de geologia, Serviço de elaboração de projeto, Fornecimento e lançamento do concreto, Inspeção de serviço, Roçada e capina, Serviço de imagem, Serviço de elaboração de documentação, Serviço de Estudo de Comportamento de Vibrações na moagem, Consultoria técnica Anglo Gold, desenvolvimento Software, Serviços Gráficos Em Geral, Serviços de ensaios não destrutivos e geotécnicos, serviços de pintura, Serviços de aferição/Calibração, Obras civis – reparos, serviço de análise físicas e Químicas e de Absorção em óleos Lubrificantes, serviços de Montagem Elétrica Extra Escopo, serviço de Pavimentação asfáltica, serviço de soldador, locação de Retroescavadeira, Construção civil – corte de eucaliptos, instalação Fossa séptica, serviço de tratamento térmico, consultoria em implantação de sistema, transmissão de dados, Mobilização de equipamentos e pessoal, Serviços de concretagem, Auditoria Técnica, Licença Antivírus McAfee, serviço De Assentamento de Mourões e Instalação de Cerca de tela galvanizada, Manutenção Em Exaustores, Serviço de projeto e Instalação de Link De Fibra óptica, serviços aduaneiros, Limpeza Industrial, Serviço Software Engeman, Serviços de Marcenaria, Serviço - Eletricista Montador, Conservação e Limpeza, Serviço Jardinagem / Paisagismo, Serviço De Reboque De veículos, manutenção anual de Licença de software, Guarda e Administração de documentos, Serviços De Transporte De Moveis (Mudança), Montagem Desmontagem, Manutenção elétrica e Eletrônica”;*

1.2.1.13. As normas de regência permitem o creditamento do dispêndio com energia elétrica consumida (apenas) e não com a demanda de energia elétrica contratada;

1.2.1.14. Geram direito ao crédito “*as despesas com aluguel de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, pagos a pessoa jurídica, não se enquadrando no dispositivo as despesas com aluguéis de caminhões ou outros tipos de veículos automotores*”;

1.2.1.15. “*Não dão direito ao 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*”;

1.2.1.16. Tendo em vista que a empresa não segregou atividades relacionadas com edificações e benfeitorias em imóveis utilizados em sua atividade que não geram crédito (v.g., pagamento a pessoa física) de rigor a glosa da integralidade das despesas;

1.2.1.17. Os gastos com instalação elétrica e hidráulica dos imóveis utilizados na atividade da **Recorrente** não geram créditos por terem vida útil diferenciada e por se relacionarem indiretamente com o processo produtivo;

1.2.1.18. “*Móveis e Utensílios, tendo em vista que tal conta abrange mobiliário, aparelhos de ar condicionado, aparelhos de comunicação, armários, bebedouros e outros itens da mesma natureza não utilizados diretamente na produção dos bens destinados à venda*”;

1.2.1.19. “Veículos, por abranger veículos tais como caminhões e automóveis, que não se enquadram no conceito de máquinas e equipamentos e nem são utilizados na produção dos bens destinados à venda”;

1.2.1.20. Por fim, “foram excluídos os bens nas seguintes condições:

- Bens usados, conforme Instrução Normativa SRF N.º 457/2004, art. 1.º, § 3.º, inciso II.

- Bens não utilizados na produção de bens de acordo com a Instrução Normativa SRF 457/2004, art. 1.º, inciso I, como caminhões, geradores de energia, extrator de sucata, vinculados aos custos de back fill, rejeitos e locação de equipamentos.

- O fornecedor do bem/produto informado não foi identificado (colunas ‘CNPJ’ e ‘nome’ informadas em branco).

- Sem a identificação do bem ou produto a ser depreciado.

- Valores de frete sem a indicação do bem depreciável a que se refere”.

1.2.2. Por fim a fiscalização levantou receitas escrituradas e não oferecidas à tributação editando planilha intitulada “Demonstrativo das Receitas Apuradas”.

1.3.1. Irresignada, a **Recorrente** apresentou manifestação de inconformidade em que alega:

1.3.1.1. Nulidade do despacho decisório vez que este “fere o dever de motivação quando deixa de juntar aos autos as diversas planilhas mencionadas no relatório de fiscalização [entregues em CDROM], bem como não aponta claramente o motivo da glosa”;

1.3.1.2. Seu processo produtivo é composto das seguintes etapas:

A- A equipe de geologia realiza as pesquisas e identifica as áreas mineralizadas;

B- O pessoal da área de planejamento prepara os projetos de abertura de acessos até as áreas economicamente viáveis de serem lavradas;

C- equipes de desenvolvimento preparam o solo e executam as escavações necessárias com o objetivo de disponibilizar as áreas que contem minério com teores econômicos;

D- A equipe de lavra realiza as perfurações e detonações no minério;

E- A equipe de transporte executa o transporte do minério da mina até a Planta Metalúrgica, onde será processado;

F- Já na Planta Metalúrgica, o minério passa pelas seguintes fases:

*Britagem: tem como objetivo reduzir o tamanho dos blocos de rocha de 60 cm X40 cm para 16 mm;*

*Moagem : tem como objetivo reduzir o tamanho da partícula de rocha de 16 mm para uma dimensão menor que 1mm == aqui o material toma a forma de polpa;*

*Gravimetria: tem como objetivo separar o ouro que porventura já se encontra no estado livre = 50% do ouro já se encontra neste estado;*

*Flotação: nesta etapa a polpa recebe alguns reagentes que tem como objetivo separar os sulfetos. porção esta onde o restante do ouro existente se concentra;*

*Lixiviação: tem como objetivo adicionar Cianeto na polpa de minério resultante da flotação, que fará a transformação do estado da partícula de ouro ,de mineral para o estado solúvel;*

*CIP ( Carbon in Polp) : aqui o objetivo é retirar o ouro que se encontra no estado solúvel na polpa, através do uso de carvão ativado;*

*Detox ou Inertização: aqui a polpa já sem o ouro possível de ser recuperado passa por um processo de "desintoxização", que tem como objetivo eliminar o cianeto que foi utilizado, gerando assim uma condição de enviar a polpa (agora chamada de rejeito) para uma barragem ;*

*Eluição: nesta fase, o carvão ativado que estiver permeado de ouro nas suas minúsculas, ínfimas fissuras, passa por uma solução aquecida de soda cáustica com o objetivo de retirar o ouro do referido carvão:*

*Eletrodeposição: aqui. a solução de soda cáustica já com o ouro oriundo do carvão (processo anterior) , passa por um circuito eletrolítico em um tanque que contém malhas( telas) de aço inox que retém o ouro em seus fios;*

*G - Ao material recolhido no processo anterior denominamos de CAKE. Este é enviado periodicamente para uma Empresa especializada em fusão e refino de ouro, onde se executa a etapa final de produção do ouro, gerando as barras para serem comercializadas”;*

*1.3.1.3. “Insumo é a complexidade de bens e serviços aplicados na produção ou fabricação de bens, sem os quais não seria possível a obtenção do produto final e acabado com características próprias”;*

*1.3.1.4. A atividade extrativista é parte de seu processo produtivo, portanto, os itens descritos no item 1.2.1.4. são insumos;*

*1.3.1.5. Os dispêndios da planta industrial são necessários ao processo produtivo, sendo bombeamento de resíduos uma obrigação legal, inclusive, logo, todos estes são insumos;*

*1.3.1.6. Os gastos com exploração e projetos, serviços auxiliares e obras em andamento “fazem parte da etapa de preparação do solo e, do mesmo modo,*

*fazem parte do processo produtivo da Recorrente, sendo imprescindível para a obtenção do produto final ouro”;*

1.3.1.7. 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;

1.3.1.8. O “*processo de back-fill e bombeamento de rejeitos, embora façam parte de uma etapa anterior do processo produtivo, são imprescindíveis e obrigatórias, não podendo a Recorrente deixar de dar o devido tratamento à mina aos rejeitos, sob pena de cometer inclusive infração ambiental*”;

1.3.1.9. “*Toda energia paga foi efetivamente consumida e devidamente comprovado com documentos demonstrados nos autos dos processos administrativos e reconhecidos em planilhas pela própria fiscalização*”;

1.3.1.10. “*Os maquinários e equipamentos, quaisquer que sejam eles, desde que utilizados no processo produtivo da empresa, geram direito à crédito para fins de PIS/COFINS;*

1.3.1.10.1. Ademais, requer diligência para análise das notas fiscais indicadas por si como de locação e que em verdade são notas de prestação de serviços;

1.3.1.11. Simples erros em indicar créditos provenientes de despesas com mão-de-obra em construções e edificações não tem o condão de afastar todo o crédito;

1.3.1.11.1. Novamente, deve ser realizada perícia para segregação e análise dos créditos;

1.3.1.12. As “*instalações [elétricas e hidráulicas] são agregadas e fazem parte diretamente das edificações, logo, o acessório segue o principal, não havendo como desvinculá-las dos imóveis/edificações, devem ser reconhecidas como crédito para efeito de PIS e COFINS*”;

1.3.1.13. “*Os veículos e caminhões e tratores são destinados a (SIC) produção, não há que se fala (SIC) em outra destinação que não seja a utilização para produções do produto (SIC) final, pois são alocados nas minas e na planta metalúrgica*”

1.3.1.14. O CARF admite o creditamento de Máquinas e Equipamentos relacionados ao processo produtivo da empresa;

1.3.2. Com sua peça de defesa a **Recorrente** colige Memorial descritivo do processo de extração do ouro emitido pela Jaguar Mining Inc. Tal Memorial narra que o processo produtivo da **Recorrente** é composto de duas etapas, Tratamento Mecânico e Hidrometalurgia.

1.3.2.1. O tratamento mecânico é composto pela britagem (fragmentação do minério), moagem (redução das partículas do minério), hidrociclone (filtro), flotação (separação

das impurezas) e espessamento (separação de sólido e líquido baseado na sedimentação). Nesta etapa, os principais componentes utilizados são: Moinhos revestidos de aço, bolas de aço, água, *sulfato de cobre*, *Mbicol*, *Mercaptobenzotiozol de Sódio*, *Ditiofosfato de Sódio*, e diversos reagentes/Zocutonies.

1.3.2.2. Hidrometalurgia é o método de extração do ouro por processo físico-químico, composta pelas etapas de lixiviação (etapa em que o ouro torna-se solúvel), CIP (filtragem com carvão), eluição (separação do carvão do ouro por palhas de aço) e inertização da polpa aquosa. Após a inertização, a polpa é enviada à barragem (rejeitos) e ao preenchimento da mina e a água é tratada e devolvida ao processo produtivo.

1.4. A DRJ de Belo Horizonte deu parcial provimento à Manifestação de Inconformidade para afastar as glosas sobre demanda de energia elétrica, gastos com instalação elétrica e sanitária, porquanto:

1.4.1. A **Recorrente** demonstrou conhecer em minucias a acusação fiscal em sua defesa;

1.4.1.1. Ademais, o mero fato de encaminhar as planilhas de glosa ao lado do Despacho Decisório que as menciona não eiva de nulidade o processo administrativo;

1.4.2. *“O legislador adotou para fins de utilização do crédito não-cumulativo, o critério de listar taxativamente os bens e os serviços capazes de gerar crédito. Sendo assim, temos que no conceito do termo insumo não pode ser considerado todo e qualquer bem ou serviço que gere despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, aquele que seja aplicado ou consumido diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviço”;*

1.4.3. As glosas nas atividades extrativistas e na planta industrial embora *“necessários e essenciais [e obrigatórios] para o pleno desenvolvimento da atividade da contribuinte” (...)* *“não se tratam de bens ou serviços utilizados diretamente na extração, mas em equipamentos nela empregados; ou, em outros casos, não se tratam de serviços relacionados diretamente com a extração de minérios, mas de serviços preparatórios para esta etapa ou mesmo posteriores, como é o caso da remoção de estéril”;*

1.4.4. Segundo planilhas entregues pela **Recorrente**, os gastos com exploração e projetos, serviços auxiliares e obras em andamento são anteriores ao processo produtivo da mesma;

1.4.5. Os gastos com serviços auxiliares (transporte do minério por frota própria dentro das instalações da empresa, serviços de geologia e laboratório e controle geral, serviços diversos na manutenção das minas) sem embargo de necessários para a atividade da **Recorrente** não estão vinculados à *“atividade propriamente dita”;*

1.4.6. Despesas com infraestrutura (reforma de equipamentos, obras de barragem, para a captação de água, construções de estradas e combustível) não fazem parte do processo produtivo da **Recorrente**;

1.4.7. É possível o creditamento das contribuições apenas do frete de venda (e não aos demais fretes) e a locação de máquinas e equipamentos (e não a locação de veículos) de pessoas jurídicas (e não de pessoas físicas, ainda que representadas por pessoas jurídicas);

1.4.7.1. Ademais, o serviço de transporte contratado da PROSSEGUR e da BRINKS não se qualificam como locação;

1.4.8. *“A teor da explicação da contribuinte, os gastos empregados na utilização de back-fill, apesar de serem necessários e até mesmo obrigatórios para a manutenção das atividades da empresa, de acordo com a legislação ambiental, não podem ser considerados como diretamente associados ao processo produtivo da contribuinte”*

1.4.9. *“Há que se validar os créditos calculados sobre os gastos efetuados com energia elétrica, desde que efetivamente comprovados, uma vez que os gastos efetuados na contratação de energia de demanda são passíveis de creditamento, podendo ser descontados os respectivos créditos da contribuição para o PIS ou da Cofins não-cumulativa apurada”;*

1.4.10. *“A interessada, em sua defesa, apenas alega que a fiscalização deixou de considerar notas fiscais de serviços utilizados como insumos, porém não apresenta elementos de prova neste sentido, apelando para a realização de perícia, a fim de comprovar suas alegações”;*

1.4.11. Na conta Contábil relativa à Obras Civis, Construções e Edificações, a **Recorrente** apresenta o valor das obras não dissociado do valor da mão-de-obra contratada de pessoa física, logo, impossível aferir o valor de crédito a que esta tem direito;

1.4.12. *“Integram o custo das edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa todos os custos diretos e indiretos relacionados com a construção. Neste sentido, não parece razoável querer se desvincular os gastos com instalações elétricas, sanitárias, etc, por considerá-los como serviços indiretos e auxiliares ao processo produtivo”;*

1.4.13. A **Recorrente** não demonstrou que os veículos da conta contábil 1.3.2.01.009 são utilizados diretamente em seu processo produtivo;

1.4.14. Além de não serem utilizados no processo produtivo da **Recorrente** os dispêndio com as máquinas e equipamentos descritos na conta contábil 1.3.2.01.005 não geram direito ao crédito *“em função da vedação expressa para utilização desses créditos contida no art. 1º, § 3º, inciso II da IN SRF nº 457/2004; (...) [parte dos] bens cujo fornecedor não foi identificado, por falta do nome e do CNPJ, uma vez que, nesses casos, não seria possível confirmar o*

*cumprimento da exigência legal de que os bens ou serviços tenham sido adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país; (...) se constata que houve glosa por falta de identificação do bem ou produto a ser depreciado, ou do bem cujo frete fora creditado, o que não permite a fiscalização verificar se de fato a natureza do bem lhe permitiria a geração de créditos”;*

1.4.15. Os pedidos de diligência:

1.4.15.1. Desejam sanar questão de direito;

1.4.15.2. Foram feitos para supressão de prova deficiente à cargo da **Recorrente**.

1.5. Intimada do Acórdão a **Recorrente** busca guarida neste Conselho reiterando o quanto descrito em Manifestação de Inconformidade e argumenta nulidade da decisão da DRJ por insuficiência de motivação (falta de clara indicação dos itens e motivos de glosa);

1.6. Ao receber o processo para julgamento esta Turma resolveu converter o julgamento em diligência *“para que a unidade preparadora anexe cópia integral dos documentos do CD ROM entregue a 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 deverá 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 nos Anexos do mesmo, acompanhado de relatório conclusivo, aplicando ao caso concreto o Parecer Cosit nº 5/2018. Em encerrado, deve ser dada vista dos autos à Recorrente para manifestação pelo prazo de 30 dias e devolvido o processo para julgamento”*.

1.7. Em resposta a fiscalização trouxe aos autos todos os documentos solicitados e apresentou relatório de diligência em que destaca:

1.7.1. *“Conforme item 38 da Nota Sei não devem ser considerados insumos as despesas com as quais a empresa precisar arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional”;*

1.7.2. *“A empresa reconheceu como indevidos os créditos das aquisições referentes aos Códigos Fiscais de Operação – CFOP’s : 1151, 1152, 1406. 1551, 1557,1922, 1933, 1949, 2406, 2551, 2933, 2949, 3127 e 3949”;*

1.7.3. As despesas pré-operacionais e pós-operacionais das minas não podem ser consideradas insumos já que não compõe o processo produtivo;

1.7.4. *“Foram mantidas as glosas não relacionadas ao processo de produção” nomeadamente:*

1.7.4.1. Gerenciamento da Mina e da Planta Industrial (referentes a EPI, uniformes, materiais de limpeza, materiais de escritório, serviços de

telefonia e manutenção de computadores, impressoras e veículos, materiais de limpeza);

1.7.4.2. Gastos relacionados com atividades administrativas (TI, Diretoria e Conselho, Suprimentos, Comunicação Corporativa);

1.7.4.3. Gastos inerentes a atividade de gerenciamento das áreas em exploração, inclusive na conta Atividades exploratórias em áreas do grupo;

1.7.4.4. Gastos inerentes a atividades de gerenciamento dos projetos e referem-se a I – Folha de pagamento; II – EPI, uniformes e materiais de limpeza e escritório; III – Serviços como Aluguel de equipamentos, consultorias, telefonia e manutenção de equipamentos como computadores, impressoras e veículos leves;

1.7.4.5. Engenharia de manutenção corporativa, engenharia e projetos, estrutura corporativa;

1.7.5. Despesas com combustíveis relacionadas com Gerenciamento e Implantação, Diretoria e Conselho e Administração corporativo não são essenciais ou relevantes para o processo produtivo;

1.7.6. Gastos com instalação e reparos das instalações, do maquinário e dos veículos têm natureza administrativa;

1.7.7. *“Os gastos realizados sob a rubrica de Serviços Utilizados como Insumos - linha 03 do Dacon, referentes aos dispêndios utilizados nas minas tais como as realizadas com o transporte de minério, de estéreis e rejeitos, escavação e carga de rejeitos, serviços de análises químicas e o transporte interno de materiais devem ser revertidas uma vez que atendem ao conceito de insumos nos termos da legislação vigente”;*

1.7.8. *“Das glosas realizadas nos itens das contas contábeis acima, constata-se que referem-se a gastos aplicados nas atividades extrativas das minas e da planta industrial (item 1.2 do TVF), tais como transportes de minérios entre as unidades produtivas, sistema de Contenção, gastos vinculados aos custos de bombeamento. Todos estes gastos de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 05, de 2018, podem ser enquadrados no conceito de insumos, pois encontram-se atrelados ao processo de produção da empresa”;*

1.7.9. A **Recorrente** esclarece que as despesas descritas na conta contábil “Serviços de frete – uso consumo – não estoque” são utilizados para o transporte de itens que não circulam pelo controle de estoque da empresa nas operações de equipamentos para conserto, remessa de ativo para uso fora do estabelecimento e nas operações de transferência entre filiais, logo não são insumos;

1.7.10. *“Além deste também devem ser mantidas as glosas relacionadas a dispêndios com “Serviços de Transporte urgente de material”, “ Transporte de escória moída “, “Transporte de amostra” e “Transporte de equipamento”,*

*“frete Imobilizado – sem crédito imposto”, “frete imobilizado – com crédito imposto” e “serviço de transporte de móveis – (Mudança)”, objeto de desistência por parte da **Recorrente**;*

1.7.11. Serviços Prestados por pessoa Jurídica da conta 6.1.2.04.0009 tais como, auditoria, advogados, consultoria são de natureza administrativa;

1.7.12. Fretes para o setor administrativo, despesas vinculados ao centro de custo de gerenciamento e administrativo, como Exames médicos, consultoria técnica, despesas vinculadas a centro de custo administrativo, identificado pelo código de n.º 3.01.xxx, bem como os serviços descritos como Visto Canadá, Serviços gráficos em geral, Serviços aduaneiros, Serviços de Jardinagem/paisagismo, Consultoria técnica em Comércio Exterior, Consultoria técnica, Serviço de reboque de veículos, Auditoria técnica, Licença antivírus McAfee, Serviço de Transporte de equipamento, Serviço de Imagem, Manutenção anual de licença de software, Guarda e administração de documentos, Serviço de transporte de móveis (mudança, e demais despesas administrativas, como energia elétrica, telefone, aluguéis e condomínios, viagens e estadias e impostos e taxas não geram direito ao crédito;

1.7.13. *“As glosas realizadas no procedimento fiscal sob a rubrica de aluguéis de máquinas e equipamentos referem-se a gastos com serviços de transporte não identificados como insumos além dos créditos oriundos de locação de caminhões, veículos e outros não identificados como máquinas e equipamentos, em desacordo com o inciso IV do art. 3º das Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003”;*

1.7.14. *“No tocante a aluguéis de prédios as glosas referem-se a aluguéis pagos a pessoas físicas e locação de bens e serviços não especificados”;*

1.7.15. *“Os aluguéis de veículos, [máquinas e equipamentos] vinculados aos centros de custo das minas, planta industrial, serviços auxiliares, projetos em operação estão relacionados com o processo produtivo da empresa, sendo, portanto, passíveis de creditamento”;*

1.7.16. *“As glosas relacionadas aos dispêndios com Transporte e guarda de valores devem ser mantidas, uma vez que não atendem ao conceito de insumos e nem se enquadram como aluguéis de máquinas e equipamentos”* bem como as glosas com exploração, atividade realizada antes do início do processo produtivo, e transporte de Bullion, produto acabado, pós-processo produtivo, portanto;

1.8. Intimada a se manifestar sobre o relatório acima, a **Recorrente** apresentou os seguintes argumentos:

1.8.1. É equivocada a glosa de custos pré e pós operação das minas;

1.8.2. Seu processo produtivo é composto das etapas de preparação do solo, tratamento mecânico e hidrometalurgia;

1.8.3. *“Tem-se de forma clara que os serviços e bens glosados pela r. Fiscalização e assim mantidos pelo Relatório de Diligência, estão intrinsecamente ligados à interpretação equivocada do processo produtivo da Recorrente, qual seja, da extração do minério in natura da mina (lavra) até o seu beneficiamento para transformação em produto comercializável”;*

1.8.3.1. *“Para que seja possível a extração do minério é necessário a realização de estudos, exploração do solo, projetos e trabalhos de engenharia, que são todos ligados à etapa de preparação do solo”;*

1.8.3.2. *“Ainda, as pesquisas e atividades pré-operatórias da mina são imposições legais, ou seja, além de serem necessárias para o desempenho das atividades da empresa o seu não cumprimento acarreta violação de lei, conforma art. 22, “v”, do Decreto-Lei n.º 227/1967 (Código de Mineração)”;*

1.8.4. *“Considerando que “insumo” compreende todos os produtos, bens ou serviços que são indispensáveis para o processo produtivo da Recorrente, não há dúvidas de que todos os materiais e equipamentos indispensáveis à atividade da Recorrente”;*

1.8.4.1. *“Desse modo, não deve prevalecer a glosa dos créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de (i) EPI’s – Artigos de Proteção Industrial; (ii) uniformes; (iii) materiais de limpeza; (iv) manutenção de equipamentos e veículos; (v) bens utilizados em manutenção, reforma de instalações e Reforma de Imóveis, Manutenção Predial e Bens de Infraestrutura em geral; (vi) combustível/lubrificante utilizado na administração e gerenciamento; (vii) serviços de construção civil e de engenharia; (viii) exames médicos; (ix) veículos leves que realizam o transporte dos funcionários com segurança; e qualquer outro dispositivo ou serviço equivalente, tendo em vista que tais equipamentos e serviços são indispensáveis para o processo produtivo de mineração, se enquadrando, portanto, no conceito de insumo acima defendido”;*

1.8.4.2. *Ademais, “todos os itens acima elencados são de utilização obrigatória decorrente de imposição legal da NR 22 do Ministério do Trabalho”.*

1.8.5. *“Devem ser considerados como insumos todos os bens ou serviços essenciais e relevantes para atividade do Contribuinte, no caso em tela a subtração do serviço de transporte de valores dificulta e até impede a atividade empresarial da Recorrente, que comercializa produtos de alto valor econômico, necessitando assim de forte aparato e segurança para seu transporte”;*

1.8.5.1. *“Após a extração do metal precioso em seu estado bruto, ocorre a fase de beneficiamento, onde acontece o transporte do produto semiacabado entre a mina e o estabelecimento industrial da Recorrente, momento em que ocorre industrialização por encomenda”;*

1.8.6. “*Fretes referentes as operações de envio de equipamentos para conserto, remessa de ativo para uso fora do estabelecimento e transferências de equipamentos entre as filiais*” (...) “*tratam-se de bens utilizados diretamente na atividade produtiva da Recorrente e que, esporadicamente necessitam de conserto, manutenção ou remanejamento entre os projetos da Recorrente*”

1.8.7. “*Os veículos pesados, veículos leves, equipamentos e máquinas, fazem parte do dia a dia da atividade de extração mineral, onde realizam atividade de escavação, carregamento de minérios, carregamento de rejeitos, transporte com segurança dos funcionários, e qualquer outra atividade que necessite de tais equipamentos*” logo, possível o creditamento;

1.8.8. “*Verifica-se que todos os bens do ativo imobilizado estão ligados ao processo produtivo da Recorrente, conforme informações e documentos juntados pela Recorrente quando solicitados*”;

1.8.9. “*Independente do centro de custo o qual encontra-se locado, bem como da nomenclatura do serviço ou bem utilizado, devendo ser revertidas as glosas*” da contratação e aquisição de “*Serviços de consultorias; Combustíveis utilizados em áreas e atividades não ligadas diretamente à produção bem como em máquinas e veículos não utilizados diretamente na produção; Peças e manutenção de veículos leves e outros equipamentos não utilizados diretamente na produção; Peças e manutenção de veículos leves e outros equipamentos não utilizados diretamente na produção; Serviços de jardinagem/paisagismo; Serviço de reboque de veículos; Auditoria técnica; Licença antivírus; Serviço de imagem*”.

## Voto Vencido

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. Para justificar o creditamento a **Recorrente** descreve que o **CONCEITO DE INSUMOS DAS CONTRIBUIÇÕES** para fins de crédito das contribuições não cumulativas “*é a complexidade [conjunto] de bens e serviços aplicados na produção ou fabricação de bens, sem os quais não seria possível a obtenção do produto final e acabado com características próprias*” – sem embargo de pleitear créditos para inúmeras despesas administrativas.

2.1.1. De outro lado, ao negar o direito ao crédito à **Recorrente**, a fiscalização ressalta que “*o legislador adotou para fins de utilização do crédito não-cumulativo, o critério de listar taxativamente os bens e os serviços capazes de gerar crédito. Sendo assim, temos que no conceito do termo insumo não pode ser considerado todo e qualquer bem ou serviço que gere despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, aquele que seja aplicado ou consumido diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviço*”.

2.1.2. Em verdade, a tese da **Recorrente** em muito se aproxima daquela inicialmente defendida pelo Ilustre Ministro Napoleão Nunes Maia ao julgar - no rito dos Repetitivos (Temas 779 e 780) - o REsp 1.221.170/PR:

“Todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços necessários ao exercício da atividade empresarial, direta ou indiretamente, devem ser consideradas insumo, para o efeito de creditamento de PIS e COFINS, porquanto deve-se entender como abrangidas no conceito a totalidade das despesas com a aquisição dos diversos componentes do produto final, não sendo cabível distinguir, entre eles, hierarquia ou densidade de essencialidade”.

2.1.3. Já a tese esposada pela fiscalização encontra guarida no portentoso Voto de lavra do não menos Eminentíssimo Ministro Og Fernandes:

“O conceito de 'insumos' para fins de incidência das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 compreende as matérias-primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado”

2.1.4. Todavia, como de conhecimento, ambas as teses acima foram expressamente afastadas pelo Tribunal da Cidadania. Em primeiro porque (citando voto do Ministro Campbell Marques), quando a Legislação quer equiparar conceitos de insumos de PIS/COFINS com o de custos e despesas do IRPJ ou com MP, PI e ME de IPI o faz expressamente.

2.1.4.1. Em segundo lugar, a desoneração no IRPJ é demasiado alargada, culminando por desonerar o produtor e não o processo produtivo; processo que se intenta desonerar. Ainda, ao excluir o custo de serviços e mercadorias e as despesas operacionais da base de cálculo das contribuições esta base transforma-se em lucro operacional somado às Receitas não operacionais, desnaturando as contribuições.

2.1.4.2. Ademais, a materialidade do IPI é restrita apenas aos bens produzidos, o que não ocorre com a PIS e COFINS, cuja materialidade é a aferição de receitas. Por fim, a admissão de creditamento de serviços como insumos é *“prova cabal de que o conceito de ‘utilização como insumo’ não tem por critério referencial o objeto físico”* (GRECO).

2.1.5. Assim, após a adequação do voto do Ministro Campbell Marques e alteração do voto do Ministro Napoleão Nunes Maia, restaram assentados pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça os critérios da **essencialidade** e **relevância** para definição do conceito de insumos passíveis de creditamento para efeito da incidência do PIS e da COFINS. Coube a Douta Ministra Regina Helena Costa (relatora do voto condutor) melhor desenhar os critérios de **essencialidade** e **relevância**:

O critério da essencialidade diz com 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.

Por sua vez, a 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 (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)

2.1.6. Como se nota da descrição acima, não há um apego a conceitos econômicos ou contábeis na definição de insumos e, tampouco, vínculo direto com o produto final ou com o serviço prestado. Os critérios da relevância e da essencialidade estão umbilicalmente ligados por vínculo direta ou indiretamente de necessidade ou importância ao **processo produtivo** ou ao **serviço executado** pela empresa que pleiteia o crédito. Em assim sendo, impossível afirmar categoricamente se determinado custo ou despesa podem ou não ser caracterizados como insumos antes de analisar qual o processo produtivo da empresa ou o serviço **executado**.

2.1.7. Fisco e **Recorrente** descrevem de forma muito próxima o processo produtivo desta última:

Fisco (e-fls. 6 do Relatório Fiscal)	Recorrente (e-fls. 9 da Manifestação de Inconformidade)
<p><i>O processo produtivo da exploração mineral envolve as atividades de extração e beneficiamento do minério até a obtenção do ouro em barras.</i></p> <p><i>Na fase da extração temos a lavra, tanto subterrânea quanto a céu aberto. Na lavra subterrânea, o processo utilizado para extração do minério da mina é composto pelas etapas de perfuração seguida do enchimento dos furos com explosivos para o desmonte do minério.</i></p> <p><i>O minério extraído é, então, transportado para alimentar a planta de processamento metalúrgico.</i></p> <p><i>Na produção do ouro, a empresa utiliza os processos de tratamento mecânico e hidro metalurgia.</i></p> <p><i>O tratamento mecânico, composto por britagem, moagem, hidrociclone e espessamento é a etapa em que o minério lavrado nas minas (subterrâneas e a céu aberto) é britado, moído e tratado com a adição de diversos componentes químicos, para ajustar a percentagem de sólidos da polpa, adequada à hidrometalurgia.</i></p> <p><i>Na hidrometalurgia, ocorre a recuperação dos metais aplicando-se a dissolução química de constituintes em solução aquosa. Consiste na</i></p>	<p><i>A- A equipe de geologia realiza as pesquisas e identifica as áreas mineralizadas;</i></p> <p><i>B- O pessoal da área de planejamento prepara os projetos de abertura de acessos até as áreas economicamente viáveis de serem lavradas;</i></p> <p><i>C- equipes de desenvolvimento preparam o solo e executam as escavações necessárias com o objetivo de disponibilizar as áreas que contem minério com teores econômicos;</i></p> <p><i>D- A equipe de lavra realiza as perfurações e detonações no minério;</i></p> <p><i>E- A equipe de transporte executa o transporte do minério da mina até a Planta Metalúrgica, onde será processado;</i></p> <p><i>F- Já na Planta Metalúrgico, o minério passa pelas seguintes fases:</i></p> <p><i>Britagem: tem como objetivo reduzir o tamanho dos blocos de rocha de 60 cm X40 cm para 16 mm;</i></p> <p><i>Moagem : tem como objetivo reduzir o tamanho da partícula de rocha de 16 mm para uma dimensão menor que 1mm == aqui o material toma a forma de polpa;</i></p> <p><i>Gravimetria: tem como objetivo separar o</i></p>

<p><i>produção de ouro em meio aquoso, utilizando reagentes, em proporções definidas, sendo composta pelas etapas de lixiviação com cianeto, em que o ouro é solubilizado e processo CIP (Carbon-in-Pul), onde o ouro é absorvido em carvão ativado.</i></p> <p><i>Após a fase de hidrometalurgia (lixiviação e CIP), a polpa aquosa obtida é direcionada à inertização, que consiste na detoxificação do material obtido para fins de reutilização da água no processo produtivo, armazenada provisoriamente na barragem, construída sob uma manta de PAD, para evitar o contato da polpa com o solo).</i></p> <p><i>A polpa aquosa tratada sai por meio de um sistema de escoamento (tubulações) diretamente para a barragem e para a mina (reutilização do back fill “polpa sólida”).</i></p> <p><i>As receitas auferidas pela empresa nos períodos fiscalizados envolvem as receitas de exportação do ouro e receitas obtidas no mercado interno com a venda de prata e outros materiais, como sucata.</i></p>	<p><i>ouro que porventura já se encontra no estado livre = 50% do ouro já se encontra neste estado;</i></p> <p><i>Flotação: nesta etapa a polpa recebe alguns reagentes que tem como objetivo separar os sulfetos. porção esta onde o restante do ouro existente se concentra;</i></p> <p><i>Lixiviação: tem como objetivo adicionar Cianeto na polpa de minério resultante da flotação, que fará a transformação do estado da partícula de ouro ,de mineral para o estado solúvel;</i></p> <p><i>CIP ( Carbon in Polp) : aqui o objetivo é retirar o ouro que se encontra no estado solúvel na polpa, através do uso de carvão ativado;</i></p> <p><i>Detox ou Inertização: aqui a polpa já sem o ouro possível de ser recuperado passa por um processo de "desintoxização", quo tem como objetivo eliminar o cianeto que foi utilizado, gerando assim uma condição de enviar a polpa (agora chamada de rejeito) para uma barragem ;</i></p> <p><i>Eluição: nesta fase, o carvão ativado que estiver permeado de ouro nas suas minúsculas, ínfimas fissuras, passa por uma solução aquecida de soda cáustica com o objetivo de retirar o ouro do referido carvão:</i></p> <p><i>Eletrodeposição: aqui. a solução de soda cáustica já com o ouro oriundo do carvão (processo anterior) , passa por um circuito eletrolítico em um tanque que contem malhas( telas) de aço inox que retém o ouro em seus fios;</i></p> <p><i>G - Ao material recolhido no processo anterior denominamos de CAKE. Este é enviado periodicamente para uma Empresa especializada em fusão e refino de ouro, onde se executa a etapa final de produção do ouro, gerando as barras para serem comercializadas”;</i></p>
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

2.1.8. Portanto, na esteira do raciocínio traçado acima, para ser tipificado como insumo, o custo ou a despesa devem estar vinculados, por essencialidade ou relevância, direta ou indiretamente à extração, planejamento, lavra, britagem, moagem, gravimetria, flotação, lixiviação, CIP, inertização, eluição e eletrodeposição.

2.2. Em assim sendo, com razão a fiscalização quando aponta a necessidade de reversão de glosa dos **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, projetos em operação, por essenciais e relevantes ao processo produtivo, bastando, como razão de decidir o quanto descrito pelo relatório de fiscalização:

1.7.7. “Os gastos realizados sob a rubrica de Serviços Utilizados como Insumos - linha 03 do Dacon, referentes aos dispêndios utilizados nas minas tais como as realizadas com o transporte de minério, de estéreis e rejeitos, escavação e carga de rejeitos, serviços de análises químicas e o transporte interno de materiais devem ser revertidas uma vez que atendem ao conceito de insumos nos termos da legislação vigente”;

1.7.8. “Das glosas realizadas nos itens das contas contábeis acima, constata-se que referem-se a gastos aplicados nas atividades extrativas das minas e da planta industrial (item 1.2 do TVF), tais como transportes de minérios entre as unidades produtivas, sistema de Contenção, gastos vinculados aos custos de bombeamento. Todos estes gastos de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 05, de 2018, podem ser enquadrados no conceito de insumos, pois encontram-se atrelados ao processo de produção da empresa”;

1.7.15. “Os aluguéis de veículos, [máquinas e equipamentos] vinculados aos centros de custo das minas, planta industrial, serviços auxiliares, projetos em operação estão relacionados com o processo produtivo da empresa, sendo, portanto, passíveis de creditamento”;

2.3. De outro lado, deve ser mantida a glosa para os itens em que houve a **DESISTÊNCIA da Recorrente**, ou seja, os créditos das aquisições referentes aos códigos fiscais de operação – CFOP’S : 1151, 1152, 1406. 1551, 1557, 1922, 1933, 1949, 2406, 2551, 2933, 2949, 3127 e 3949 como também *Serviços de Transporte urgente de material*, “*Transporte de escória moída*”, “*Transporte de amostra*” e “*Transporte de equipamento*”, “*frete Imobilizado – sem crédito imposto*”, “*frete imobilizado – com crédito imposto*”, e “*serviço de transporte de móveis*”.

2.4. Deve também ser mantida a glosa para as **DESPESAS ADMINISTRATIVAS**, nomeadamente os serviços contratados tais como auditoria, advogados, consultoria, fretes para o setor administrativo, despesas vinculados ao centro de custo de gerenciamento e administrativo, como Exames médicos, consultoria técnica, despesas vinculadas a centro de custo administrativo, identificado pelo código de nº 3.01.xxx, bem como os serviços descritos como Visto Canadá, Serviços gráficos em geral, Serviços aduaneiros, Serviços de

Jardinagem/paisagismo, Consultoria técnica em Comércio Exterior, Consultoria técnica, Serviço de reboque de veículos, Auditoria técnica, Licença antivírus McAfee, Serviço de Transporte de equipamento, Serviço de Imagem, Manutenção anual de licença de software, Guarda e administração de documentos, Serviço de transporte de móveis (mudança, e demais despesas administrativas, como energia elétrica, telefone, aluguéis e condomínios, viagens e estadias e impostos e taxas, combustível/lubrificante utilizado na administração e gerenciamento, e veículos leves que realizam o transporte dos funcionários com segurança.

2.4.1. Em primeiro lugar, despesas administrativas não são essenciais ou relevantes ao processo produtivo, mas sim a atividade geral da empresa, logo, não são insumos no estrito conceito descrito pelo Tribunal da Cidadania. Ainda, a **Recorrente** não tece comentários específicos acerca da vinculação das despesas com o processo produtivo (quicá por impossibilidade de fazê-lo), o que torna a glosa de rigor.

2.4.2. Por oportuno, devem ser mantidas as glosas ligadas às aquisições de combustíveis utilizados em áreas e atividades **não ligadas diretamente à produção** bem como em máquinas e **veículos não utilizados diretamente na produção**, Peças e manutenção de veículos leves e outros equipamentos **não utilizados diretamente na produção**, Peças e manutenção de veículos leves e outros equipamentos **não utilizados diretamente na produção**, Serviços de jardinagem/paisagismo e Serviço de reboque de veículos.

2.4.3. Além de tratarem-se de despesas administrativas, como confessa a **Recorrente**, o argumento para a reversão da glosa é algo genérico, não descreve as razões pelas quais um serviço **não utilizado diretamente na produção** é essencial ou relevante a esta (produção).

2.4.4. Por fim, sem embargo de a conta 6.1.2.06.0027 nomear-se Aluguel de Veículos (e por tal motivo a **Recorrente** defende ser essencial e relevante ao processo produtivo), em verdade, a conta é composta de despesas administrativas como telefone, aluguéis e condomínios, viagens e estadias e impostos e taxas.

2.5. No curso do procedimento de fiscalização que antecedeu o presente processo, a fiscalização intimou a **Recorrente** a apresentar planilha indicando a data de operação de cada uma das minas desde o início da exploração até a lavra:

**6. Os seguintes dados das seguintes minas:**

Nome	CNPJ	Localização (suficiente para a mina ser encontrada)	Código do imóvel no ITR	Datas de início e término no formato dd/mm/aaaa							
				Exploração		Desenvolvimento		Lavra			
				início	término	início	término	início	término		

2.5.1. Com base nas informações prestadas pela **Recorrente**, a fiscalização glosou diversos dispêndios (tinta, broca, dinamite, cimento, serviços de sondagem, análises laboratoriais, etc – todos regularmente indicados por item em planilha que acompanha o relatório de fiscalização) anteriores ao início da exploração ou posteriores ao fim da lavra. Assim fez a fiscalização uma vez que as despesas **PRÉ E PÓS OPERAÇÃO** não compõe o processo produtivo da **Recorrente**, logo, impossível o creditamento.

2.5.2. De outro lado, a **Recorrente** advoga a reforma do “*Relatório de Diligência no tocante as atividades de pesquisas, exploração de solo, projetos e serviços de engenharia, realizados nas fases pré e pós operacionais da mina*” isto porque, “*para que seja possível a extração do minério é necessário a realização de estudos, exploração do solo, projetos e trabalhos de engenharia, que são todos ligados à etapa de preparação do solo*”. Ademais, “*os serviços na fase pré operacional são chamadas de pesquisa mineral, onde busca-se em síntese definir a jazida, sua avaliação, determinar a forma de extração e o possível proveito econômico, conforme previsão do artigo 14, §1º, do Código de Mineração*” sendo que “*as pesquisas e atividades pré-operatórias da mina são imposições legais, ou seja, além de serem necessárias para o desempenho das atividades da empresa o seu não cumprimento acarreta violação de lei, conforma art. 22, “v”, do Decreto-Lei n.º 227/1967*”.

2.5.3. De plano, deve ser mantida a glosa de todos os dispêndios com mercadorias e serviços não relacionados com *as atividades de pesquisas, exploração de solo, projetos e serviços de engenharia*, tendo em mente que a **Recorrente** deixou de apresentar razões para reversão.

2.5.4. Outrossim, **Recorrente** e fiscalização concordam que as despesas analisadas no presente tópico se encontram fora do processo produtivo, são pré ou pós operacionais. Restando fora do processo produtivo – por óbvio - a despesa não pode ser essencial, imanente, a este processo – o que nos leva a análise da relevância da mercadoria ou serviço para o processo produtivo.

2.5.5. Para ser relevante não é necessário pertencer ao processo produto mas possuir importância tal que sem a mercadoria ou o serviço este processo perde qualidade; tudo conforme escorreita lição da Ministra Regina Helena Costa no Precedente Vinculante que determinou o conceito de insumos, acima citado.

2.5.6. O artigo 14 *caput* e do Código de Minas (Decreto 227/67) define pesquisa mineral como “*a execução dos trabalhos necessários à definição da jazida, sua avaliação e a determinação da exequibilidade do seu aproveitamento econômico*”. Com isto se quer dizer que, os gastos pré-operacionais tem como finalidade indicar a viabilidade econômica da empreitada, se o espaço a ser explorado com a atividade mineradora trará retorno financeiro – fato suficiente a demonstrar a sua relevância, ainda mais tendo em mente as externalidades ambientais da mineração.

2.5.6.1. Não fosse suficiente, o artigo 22 inciso V do Código de Minas elenca como pré-requisito à exploração do solo a apresentação “*dos respectivos trabalhos de pesquisa*” (...) “*contendo os estudos geológicos e tecnológicos quantitativos da jazida e demonstrativos da exequibilidade técnico-econômica da lavra*”. Portanto, as atividades de pesquisas, exploração de solo, projetos e serviços de engenharia, realizados na fase pré-operacional afiguram-se como

obrigações legais para a exploração da atividade mineradora, logo, estes serviços qualificam-se como insumos das contribuições.

2.5.7. A mesma relevância ao processo produtivo da Recorrente pode ser observada nos 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. Se bem atividades posteriores à produção do bullion, os referidos serviços são obrigações legais impostas à **Recorrente** para que a mesma possa exercer sua atividade econômica, portanto, relevantes a mesma.

2.6. Pelo mesmo motivo indicado no tópico anterior (não vinculação ao processo produtivo) a fiscalização glosou as seguintes aquisições descritas na Conta Contábil Material de Almoxarifado:

1.7.4.1. Gerenciamento da Mina e da Planta Industrial (referentes a EPI, uniformes, materiais de limpeza, materiais de escritório, serviços de telefonia e manutenção de computadores, impressoras e veículos, materiais de limpeza);

1.7.4.2. Gastos relacionados com atividades administrativas (TI, Diretoria e Conselho, Suprimentos, Comunicação Corporativa);

1.7.4.3. Gastos inerentes a atividade de gerenciamento das áreas em exploração, inclusive na conta Atividades exploratórias em áreas do grupo;

1.7.4.4. Gastos inerentes a atividades de gerenciamento dos projetos e referem-se a I – Folha de pagamento; II – EPI, uniformes e materiais de limpeza e escritório; III – Serviços como Aluguel de equipamentos, consultorias, telefonia e manutenção de equipamentos como computadores, impressoras e veículos leves;

1.7.4.5. Engenharia de manutenção corporativa, engenharia e projetos, estrutura corporativa;

2.6.1. Em contraponto, a **Recorrente** descreve que “*não deve prevalecer a glosa dos créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de (i) EPI’s – Artigos de Proteção Industrial; (ii) uniformes; (iii) materiais de limpeza; (iv) manutenção de equipamentos e veículos (...) e (vii) serviços de construção civil e de engenharia (...) tendo em vista que tais equipamentos e serviços são indispensáveis para o processo produtivo de mineração, se enquadrando, portanto, no conceito de insumo acima defendido*”. Sobremais, “*todos os itens acima elencados são de utilização obrigatória decorrente de imposição legal da NR 22 do Ministério do Trabalho*”.

2.6.2. Os gastos relacionados com atividades administrativas de TI, Diretoria e Conselho, Suprimentos, Comunicação Corporativa, Gastos inerentes a atividade de gerenciamento das áreas em exploração, serviços de telefonia, material de escritório, folha de pagamentos e consultorias não foram impugnados, logo, a glosa deve ser mantida. De mais a mais, como já descrito ao longo deste voto atividades administrativas não são essenciais ou relevantes ao processo produtivo e sim à atividade da empresa.

2.6.4. De outro lado, Equipamentos de Proteção Industrial utilizados nas Minas, nas Plantas Industriais e na atividade de gerenciamento de projetos são (por dicção expressa do Precedente Vinculante) relevantes ao processo produtivo, tornando o dispêndio insumo.

2.6.5. Não obstante descreva obrigação legal de prover uniformes e material de limpeza, a **Recorrente** não traz aos autos qualquer prova do alegado. Embora descreva com minúcias o ambiente de trabalho na atividade de mineração, a NR 22 em momento algum trata de uniformes ou limpeza. Some-se ao antedito a ausência de demonstração – a cargo da **Recorrente** – do uso dos materiais de limpeza e dos uniformes em suas atividades. Com o antedito, demonstra-se que a razão acompanha o fisco, neste ponto.

2.6.6. O mesmo tratamento genérico impede a concessão de crédito para os serviços como Aluguel de equipamentos e manutenção de equipamentos como computadores, impressoras e veículos leves e para Engenharia de manutenção corporativa, engenharia e projetos, estrutura corporativa. De mais a mais, aluguel de equipamentos e manutenção de equipamentos como computadores, impressoras e veículos leves soam como despesas administrativas e igual conclusão chega-se a observar o conteúdo das Contas Engenharia de manutenção corporativa, engenharia e projetos, estrutura corporativa (interruptor, lapiseira, filtro de óleo, bandeira, Gasolina – todos descritos em planilha que acompanha o relatório).

2.7. Durante o procedimento que antecedeu a lide em causa, a fiscalização intimou a **Recorrente** a apresentar descrição do centro de custo 6.1.2.05. Em resposta destacou a **Recorrente** que o centro de custo em questão registra os gastos voltados para manutenção e reparo das instalações das áreas administrativas, no que é confirmada pela planilha 3.2.1.4:

6.1.2.05	Despesas/Despesas operacionais/Despesas administrativas/Gastos com manutenção e reparo	Registra neste grupo, os gastos voltados para manutenção e reparo das instalações.	São classificados os gastos de manutenção de natureza administrativa.
	SOLDA BRANCA TREFILADA; BEST / 60X40-1,0MM; CAST / 189 MSX 10; CESBRA / 60X40-1,0MM, DIAMETRO DO FIO		3.01.009 MATRIZ - ADMINISTRACAO CORPORATIVO
	ENGRENAGEM 1,50 X 45 PASSO 5/8		3.01.009 MATRIZ - ADMINISTRACAO CORPORATIVO
	PERFIL W 250 X 32,7 MM, ACO CARBONO ASTM A-36		3.01.009 MATRIZ - ADMINISTRACAO CORPORATIVO
	BATERIA 180AA		3.01.001 MATRIZ - DIRETORIA E CONSELHO
	CABO ELETRICO SINGELO, 4 MM2, ISOLACAO 0,6/1KV, COR BRANCO		3.01.009 MATRIZ - ADMINISTRACAO CORPORATIVO
	CABO FLEXIVEL DE PVC 750V 16MM²		3.01.009 MATRIZ - ADMINISTRACAO CORPORATIVO
	TERMINAL PINO/AGULHA A COMPRESSAO PRE ISOLADO P/CABOS 2,6-6,5MM2 INTELLI OU HOLLINGSWORTH		3.01.009 MATRIZ - ADMINISTRACAO CORPORATIVO
	BATERIA 26PS/70 A/H -		3.01.009 MATRIZ - ADMINISTRACAO CORPORATIVO
	DUREPOXI EMBALAGEM COM 100GR ( SECAGEM 2 HS )		3.01.009 MATRIZ - ADMINISTRACAO CORPORATIVO
	MATERIAIS APLICADOS		3.01.012 MATRIZ - TI
	FILTRO DE LINHA P/ EQUIPAMENTOS ELETRICOS/ELETRONICOS		3.01.012 MATRIZ - TI

2.7.1. Destarte, por se tratarem de despesas com setor administrativo (e não com o processo produtivo) não geram direito ao crédito, nos termos do artigo 3º inciso II das Leis 10.833/03 e 10.637/02.

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.

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 abarcar 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 que dizer que, o fato de um determinado serviço não se enquadrar em uma das hipóteses de concessão de crédito descritos 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**.

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.

2.9. A fiscalização divide a glosa de **ALUGUÉIS** em dois itens: de um lado coloca os alugueis de imóveis, de outro de máquinas e equipamentos. O motivo de glosa dos alugueis de imóveis foi o fato de o locador ser pessoa física, existindo impedimento legal ao creditamento – e com toda a razão o fisco neste ponto.

2.9.1. Dentro do item alugueis de máquinas e equipamentos a fiscalização cria novas divisões: locação de caminhões e veículos, transporte e guarda de valores e aluguel de outros itens que não são máquinas ou equipamentos.

2.9.2. Dentro do grupo aluguel de veículos a fiscalização segrega “*os veículos vinculados aos centros de custo das minas, planta industrial, serviços auxiliares, projetos em operação [que] estão relacionados com o processo produtivo da empresa, sendo, portanto, passíveis de creditamento*” dos veículos utilizados para transporte e guarda de valores vinculados ao centro de custos de exploração pré-operacional.

2.9.3. Todos os temas acima descritos já foram tratados ao longo deste voto. Por primeiro, com razão a fiscalização ao reverter a glosa vinculados aos centros de custo das minas, planta industrial, serviços auxiliares, projetos em operação, porém, pelo mesmo motivo elencado no item 2.5 (as despesas com exploração pré-operacional são relevantes ao processo produtivo, por obrigação legal) também devem ser revertidas as glosas de transportes relacionados com o centro de custo em questão.

2.9.3.1. De mais a mais, do tema transporte de valores tratou-se no item imediatamente anterior: se o transporte, ainda que com empresa de transporte de valores, ocorreu no curso do processo produtivo, é insumo tornando possível o creditamento, se o transporte é do lingote, pós processo produtivo não há direito ao crédito.

2.10. Ressalta a fiscalização que a **Recorrente** apresentou de forma genérica a **DEPRECIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO**, da conta contábil 1.3.2.01.0002 o que impede a concessão do crédito. Ademais, ao debruçar-se sobre os itens que compõe a conta do ativo, a fiscalização notou que foram incluídos dispêndios com contratação de mão de obra de pessoa física; dispêndio em que é vedado o crédito, por expressa disposição legal.

2.10.1. Ainda, a fiscalização glosa todos os créditos da Conta contábil 1.3.2.01.0009 por não se referirem a ativo immobilizado mas a veículos, “*tais como caminhões e automóveis*” e da Conta Contábil 1.3.2.01.0005 (Máquinas e Equipamentos) vez que: a) são usados, b) não são usados na produção de bens (caminhões, geradores de energia, extrator de sucata, vinculados aos custos de back fill, rejeitos e locação de equipamentos), c) o fornecedor não foi identificado, d) não houve identificação do produto, e) são fretes sem indicar de qual produto a ser depreciado.

2.10.2. A **Recorrente**, em sua defesa, afirma que o fato de a Conta Contábil 1.3.2.01.0002 ser composta, em parte, de despesas que não permitem o creditamento não pode culminar com a glosa de todos os dispêndios. Já os veículos descritos na Conta contábil 1.3.2.01.0009 são caminhões e tratores utilizados em seu processo produtivo, logo, há direito ao

crédito. Em idêntico sentido, afirma que as Máquinas e Equipamentos da Conta Contábil 1.3.2.01.0005 são utilizadas no processo produtivo do ouro.

2.10.3. A planilha MSOL centro de custos coligida aos autos pela **Recorrente** descreve ao lado de gastos com mão de obra (13º salário, Férias, INSS, Horas Extras – indicadas pela **Recorrente** com a inicial Fl. Pagto) outras em que não há impedimento legal ao creditamento, nomeadamente, aquisição de materiais de construção. Restando incontroverso nos autos de que as despesas da conta contábil 1.3.2.01.0002 foram feitas em edificações que compõe o processo produtivo da **Recorrente**, de rigor a reversão da glosa para todos os itens da conta em análise salvo os relacionados com mão de obra de pessoa física.

2.10.4. Na Conta contábil 1.3.2.01.0009 há a indicação de dispêndio com reforma de um caminhão Volkswagen, veículo que, especificamente, não é máquina ou equipamento, pode, obviamente, vir a ser insumo, desde que essencial ou relevante ao processo produtivo e, no caso, o é. O direito ao crédito deve ser concedido à Retroescavadeira, Trator e Carregadeira descritos na Conta contábil 1.3.2.01.0005. Alterar para concessão.

2.10.5. Ao contrário do que alega a fiscalização, a Conta Contábil 1.3.2.01.0005 é em grande parte composta por bens utilizados no processo produtivo da **Recorrente**, isto é, britador, moinho, reator, toro, concentrador, reator e jumbo. Todavia, há um sem número de dispêndios descritos dentro de cada um dos itens da conta contábil (aluguel de veículos, despesas de viagens, combustíveis, serviços de análises químicas, serviços de sondagens, topografia, item serviços diversos, telefones, fretes e carretos, item despesas diversas, manutenção de veículos, material para bombeamento, material de ventilação, item materiais diversos) em que a vinculação com a manutenção das máquinas e equipamentos é obscura e outros em que há impedimento legal ao crédito (INSS, Alimentação, serviços de pessoas físicas, material de escritório, material de limpeza, higiene e medicamento, impostos, taxas e emolumentos) – o que torna, em ambos os casos, de rigor a glosa.

2.11. Por fim, a fiscalização reverteu as glosas de **ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS** – com a qual se concorda – tornando desnecessária a análise da irresignação da **Recorrente** neste ponto.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário e a ele dou parcial provimento para afastar as glosas sobre:

3.1. Acompanhando o relatório fiscal para serviços realizados nas minas, nas atividades extrativistas e nas plantas industriais bem como os alugueis de veículos, máquinas e equipamentos vinculados aos centros de custo das minas, planta industrial, serviços auxiliares e projetos em operação e aluguel de equipamentos;

3.2. Despesas pré operacionais com pesquisa, exploração de solo, projetos e serviços de engenharia;

- 3.3. EPIs utilizados nas minas, plantas industriais e atividades de gerenciamento de projeto;
- 3.4. Serviço de transporte (inclusive de valores) da mina à planta e dentro da planta industrial;
- 3.5. Transporte de equipamentos para conserto, remessa do ativo para fora do estabelecimento e na transferência entre as operações (minas);
- 3.6. Aluguéis de veículos, máquinas e equipamentos da fase pré-operacional;
- 3.7. 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);
- 3.8. Britador, moinho, reator, toro, concentrador, reator e jumbo descritos na Conta Contábil 1.3.2.01.0005;
- 3.9. 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.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

## **Voto Vencedor**

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias – Redatora Designada

Em que pese o como sempre bem fundamentado voto do relator, Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, ousou dele discordar quanto ao entendimento relativo ao serviço de transporte do lingote (bullion) para armazenamento e ao aluguel de veículo para transporte do lingote (bullion) para armazenamento, uma vez que entendo ser possível o creditamento nestes casos.

O relator negou o direito a crédito e, assim, manteve a glosa sobre tais rubricas por entender que se trata de dispêndio pós processo produtivo e que, tampouco, se confunde com frete/despesas diretas com venda

Ora, minha análise da situação é outra. Primeiro porque entendo que se tratam de dispêndios de transporte que visam o deslocamento do produto de seu local de produção até o consumidor, sendo, portanto, uma questão de escoamento. Pouco importa se o frete é realizado de forma direta ou indireta aos clientes, cabendo o direito a crédito por se tratar de despesas necessárias, em última análise, à venda.

Em muitos setores, ter o produto disponível e logisticamente acessível ao cliente é fator decisivo para a venda, de forma que o momento de ocorrência do gasto não o descaracteriza como despesa de venda, visto que se trata de mera decisão comercial da empresa para melhor atender o mercado e garantir a fluidez de suas operações.

Neste sentido, cabe citar posicionamento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) sobre fretes de produtos destinados a venda entre filial e matriz:

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. As despesas com fretes para o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, para venda/revenda, constituem despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal. A norma introduzida pelo inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual a armazenagem e o frete na operação de venda suportados pela vendedora de mercadorias geram créditos, é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do mesmo artigo. Com base nesses dois incisos, geram créditos, além do frete na operação de venda, para entrega das mercadorias vendidas aos seus adquirentes, os fretes entre estabelecimentos da própria empresa, desde que para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos. (CSRF. 3ª Turma. Acórdão n. 9303-009.680 no Processo n. 16366.003307/2007-38. Rel. Cons. Érika Costa Camargo Autran. Dj. 16/10/2019)

No mesmo sentido, deve-se sublinhar que não existe na legislação qualquer tipo de obrigação que a empresa mantenha, junto ao estabelecimento onde se deu a industrialização, espaço suficiente para armazenamento do produto final e formação de estoque. Assim, em sendo necessário o armazenamento das mercadorias até o momento da venda e não havendo qualquer restrição ou imposição legal sobre o local em que isso deva ocorrer, não faz sentido que tais dispêndios não gerem direito a crédito, posto que fazem parte do fluxo industrial/comercial.

Diante disso, me posiciono de forma contrária ao relator para, conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário de forma a também reconhecer o direito a crédito sobre as despesas com serviço de transporte do lingote (bullion) para armazenamento e aluguel de veículo para transporte do lingote (bullion) para armazenamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias

