



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.901861/2012-09
Recurso Embargos
Acórdão nº 3201-005.577 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado SAMARCO MINERAÇÃO S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO.

Ao se constatar a existência de omissão, os embargos devem ser acolhidos para saná-la.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. ATIVIDADE DE MINERAÇÃO HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMOS.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril e "aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte." (RESP nº 1.221.170/PR)

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO. COMBUSTÍVEIS. ÓLEO DIESEL LUBRIFICANTES. GRAXAS.

Os gastos com combustíveis, óleo diesel, lubrificantes e graxas geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, na atividade de mineração, nos termos do inc. III, do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

Na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, geram créditos os bens adquiridos para revenda e os bens/serviços utilizados como insumos; sendo considerados insumos os dispêndios que mantenham relação direta com o processo produtivo e que, satisfaçam a condição de essencialidade e relevância.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Os questionamentos apresentados pela embargante revelam apenas inconformismo ante a solução conferida ao caso concreto. Demonstrado que os pontos supostamente contraditórios no acórdão embargado foi, de fato, apreciado pelo Colegiado, os embargos declaratórios devem ser rejeitados, no ponto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para (i) complementar a fundamentação no que tange à reversão das glosas dos créditos das contribuições sociais não cumulativas tomados sobre lubrificantes, graxas e óleos combustíveis e (ii) manter a glosa em relação aos produtos elencados no Anexo (doc. 4 - Embargos de Declaração - planilhas da Fiscalização) que não possuem utilização no processo produtivo da contribuinte, cuja resposta ao item "Usa no processo" for "Não".

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafeté Reis, Tatiana Josefovich Belisário, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente)

Relatório

Tratam-se de tempestivos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 3201-003.316, de 31 de janeiro de 2018, fls. 1.845 a 1.895, integrado pelo Acórdão nº 3201-004.590, de 11 de dezembro de 2018, fls. 2.487 a 2.496, cujas ementas respectivas a seguir se transcrevem:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PRELIMINARES. NULIDADES. INOCORRÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS. DILIGÊNCIA REALIZADA.

Não há que se falar em nulidade da autuação pelo ausência de diligência in loco. Os princípios do contraditório, devido processo legal foram respeitados durante o transcurso processual.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. ATIVIDADE DE MINERAÇÃO HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMOS.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril.

Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa na atividade exercida pela recorrente os gastos incorridos com (i) serviços prestados no mineroduto; (ii) aluguel de veículos, de máquinas e equipamentos; (iii) locação de dragas, reboque, serviço de rebocador e portuários; (iv) serviços de limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos; (v) serviços

de topografia, operações de efluentes, serviços de drenagens, análises físicas e químicas; (vi) usinas manutenção e conservação; (vii) obras de construção civil e (viii) combustíveis.

Aos créditos concedidos em relação (i) aos serviços prestados no mineroduto e (ii) a obras civis e outros serviços sobre máquinas e equipamentos concede-se, respeitadas as regras de depreciação, conforme inc. III, do § 1 do art. 3 das Leis n s 10.637/2002 e 10.833/2003.”

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO

Ao se constatar a existência de omissão, os embargos devem ser acolhidos para saná-la.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. ATIVIDADE DE MINERAÇÃO HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMOS.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e á COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril e "afetado á luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte." (RESP n 1.221.170/PR)

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO. COMBUSTÍVEIS. ÓLEO DIESEL LUBRIFICANTES. GRAXAS Os gastos com combustíveis, óleo diesel, lubrificantes e graxas geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do inc. III, do § 1 do art. 3 das Leis n s 10.637/2002 e 10.833/2003.”

Alega a Embargante a ocorrência de omissão de fundamentação para a reversão das glosas dos créditos das contribuições sociais não cumulativas tomados sobre (i) lubrificantes e graxas e (ii) óleos combustíveis, com base numa alegada jurisprudência pacífica do CARF, sem contudo analisar em que medidas tais itens seriam pertinentes e essenciais ao processo produtivo.

Pontua, aparente contradição entre a constatação de que havia "plena aderência" dos insumos arrolados no anexo - doc. 4 - à "*complexa atividade desenvolvida pela Embargante*", feita pelo voto condutor da decisão embargada, e o fato de tais planilhas conterem "*...uma infinidade de produtos, sendo praticamente impossível sua análise individualizada...*". Questiona como pode ser reconhecida a "plena aderência" de tais insumos na atividade produtiva desenvolvida pela empresa, se, como reconhecido pelo próprio Relator, não foi possível a análise individualizada das glosas perpetradas pela Fiscalização.

Alega, também, omissão de fundamentação para a reversão das glosas atinentes aos itens constantes do referido "doc . 4", tendo em vista que, inobstante o voto condutor da decisão embargada tenha afirmado a impossibilidade da análise individualizada daqueles itens, ao afastar o conceito restritivo de insumo, reverteu todas as glosas, sem contudo se manifestar acerca dos bens apontados pela Fiscalização como não tendo utilização no processo produtivo.

Os embargos foram devidamente admitidos pelo Sr. Presidente da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, conforme a seguir:

“1 Omissões

Analisando-se as omissões pretextadas para a interposição do recurso, percebe-se que o embargante não se satisfaz com a abordagem que fez o voto condutor do aresto embargado da prova e das alegações recursais. E com razão.

Com relação à reversão das glosas atinentes a lubrificantes, graxas e óleos combustíveis (óleo diesel tipo B), utilizados nos “fora de estrada”, efetivamente, nos equivocamos, ao referir jurisprudência do CARF que reconheceu o direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os gastos com tais itens, em casos concretos cujos respectivos processos produtivos (produção de alimentos de origem animal, prospecção de óleo e gás derivados de petróleo e produção de combustíveis de origem vegetal) não guardavam a necessária similitude com o da Samarco (mineração). Como não nos ofereceram outro fundamento para a reversão das glosas de que se trata, necessário devolver o processo ao Colegiado, para nova integração.

Com relação à reversão das glosas dos créditos tomados sobre os gastos com os itens constantes do Anexo (doc. 4 – Embargos de Declaração), efetivamente, reconhecemos que o rol juntado pelo embargante, realmente, continha uma infinidade de produtos, sendo praticamente impossível sua análise individualizada. Também é fato que adotamos equivocadamente a premissa de que o único critério adotado pela Fiscalização para a glosa desses créditos foi a inexistência do contato direto do item com o produto em fabricação, ainda que fosse essencial ao processo produtivo. Basta que se compulse a planilha nº 24, para constatar que a inexistência da ação direta foi apenas um dos critérios. Assim sendo, a referência ao REsp nº 1.221.170/PR não é fundamento suficiente para a reversão de todas as glosas, motivo adicional para devolver o processo ao Colegiado, para integração da decisão embargada.

2 Contradição

O embargante ainda acusa a decisão recorrida de ser contraditória ao afirmar que havia “plena aderência” dos insumos arrolados no Anexo - doc. 4 – à “*complexa atividade desenvolvida pela Embargante*”, feita pelo voto condutor da decisão embargada, e ao tempo em que reconhece expressamente que tais planilhas continham “...*uma infinidade de produtos, sendo praticamente impossível sua análise individualizada*...”.

Cumprir gizar que a contradição que “*autoriza os embargos de declaração é aquela interna ao acórdão, verificada entre a fundamentação do julgado e a sua conclusão, e não aquela que possa existir, por exemplo, com a prova dos autos*” (STJ, REsp 322056), nem “*a que porventura exista entre a decisão e o ordenamento jurídico; menos ainda a que se manifeste entre o acórdão e a opinião da parte vencida*” (STF, Emb Decl RHC 79785).

Assim, no caso, parece haver a contradição alegada pelo embargante, na medida em que as proposições – “*Denota-se, então, a plena aderência de tais insumos na complexa atividade produtiva desenvolvida pela Embargante.*” – e – “*O anexo juntado pela embargante, realmente, contém uma infinidade de produtos, sendo praticamente impossível sua análise individualizada.*” – são inconciliáveis entre si.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

- Da alegada omissão de fundamentação para a reversão das glosas dos créditos das contribuições sociais não cumulativas tomados sobre (i) lubrificantes e graxas e (ii) óleos combustíveis, com base numa alegada jurisprudência pacífica do CARF

Improcedem os argumentos da Embargante.

Necessário consignar que a decisão proferida em sede de Manifestação de Inconformidade em nenhum momento consignou que em relação aos combustíveis, estes seriam utilizados em áreas diversas da produtiva da contribuinte.

A decisão possui a seguinte ementa:

“NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS.

Na apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins não-cumulativas, podem ser descontados créditos relativos aos gastos com combustível consumido nos fornos no processo produtivo, mas não podem ser descontados os relativos ao combustível consumido nos veículos utilizados na mina.”

Como visto, a decisão recorrida em primeira instância negou o crédito em relação aos gastos com combustíveis em veículos utilizados na mina.

Por sua vez, a Embargante se apega ao contido no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, o qual consigna não haver o direito sobre os gastos com combustíveis incorridos em áreas que não sejam a do processo produtivo.

Anota referido Parecer Normativo:

“Já em relação a “gastos com veículos” que não permitem a apuração de tais créditos, citam-se, exemplificativamente, gastos com veículos utilizados: a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes; etc.”

A argumentação produzida pela Embargante, *data vênia*, chega a ser até contraditória, pois em tópico de seus embargos afirma:

“Ora, como é de conhecimento amplo não é qualquer combustível/lubrificante/graxa que deve ser considerado como insumo, mas tão somente aqueles exclusivamente utilizados no processo produtivo.”

E prossegue:

“Assim, necessário que o acórdão seja integrado para que sejam analisados os gastos com lubrificantes e graxas e com óleos combustíveis à luz da jurisprudência fixada no repetitivo do STJ, assim como do Parecer Cosit acima transcrito, ou seja, para que o afastamento da glosa se dê tão somente sobre os gastos com combustíveis/graxas/óleos efetivamente empregados no processo produtivo da empresa.”

Repita-se, a decisão recorrida proferida ao julgar a Manifestação de Inconformidade consignou não poder ser descontados os créditos relativos ao combustível consumido nos veículos utilizados na mina, não mencionando gastos incorridos em áreas administrativas e outras, conforme consta no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, invocado pela Embargante.

É coerente admitir que os gastos com (i) lubrificantes e graxas e (ii) óleos combustíveis (óleo diesel tipo B) utilizados nos “fora de estrada” integram o processo produtivo da empresa.

A título ilustrativo colaciona-se excertos da planilha da própria fiscalização de que esta parte da alegação de que tais itens são utilizados no processo produtivo da contribuinte, ora embargada:

Fl. do Acórdão n.º 3201-005.577 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.901861/2012-09

Desc. Loc. negócio	Nome do Fornecedor	Nr NF	Data de Lcto	Texto Material	IVA	Doc. Contabil	Base PIS/COFINS	Montante PIS MI	Montante COFIN MI	Centro de custo	Vida útil	Usa no processo	Desgasta com minério?
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	922783-1	15/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100003834	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	922765-1	15/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100003838	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	923576-1	21/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100004974	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	923569-1	21/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100004978	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	923577-1	21/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100004979	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	923570-1	21/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100004982	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	923840-1	21/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100004984	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	923843-1	21/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100004985	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	923841-1	21/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100004986	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	923845-1	21/01/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100004987	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	SHELL BRASIL LTDA	152373	22/01/2008	OLEO MIN SAE 10W	YF	5100005298	17.660.68	291,40	1.342,22	Mina Germano	15 dias	Sim	Não
Mina Germano	SHELL BRASIL LTDA	152374	22/01/2008	OLEO MIN SAE 50	YF	5100005305	21.014,41	346,73	1.597,10	Mina Germano	6 meses	Sim	Não
Mina Germano	IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S A	938956	28/01/2008	OLEO LUBRIF:TOH OIL : WBF100 200L	YF	5100006453	14.250,00	235,12	1.083,00	Mina Germano	6 meses	Sim	Não
Mina Germano	SHELL BRASIL LTDA	158194-1	28/01/2008	OLEO LUBRIF:SHELL/OMALA 220 200L	YF	5100006468	14.450,20	238,42	1.098,22	Mina Germano	6 meses	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	926744-1	01/02/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100008836	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	926988-1	01/02/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100008839	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	926986-1	01/02/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100008842	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	926984-1	01/02/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100008864	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	COMPANHIA BRASILEI DE PETROLEO	926979-1	01/02/2008	OLEO DIESEL TIPO B	YF	5100008867	24.439.50	403,25	1.857,40	Mina Germano	2 dias	Sim	Não
Mina Germano	SHELL BRASIL LTDA	159702-1	07/02/2008	GRAXA NLG2 170KG: SHELL/LUBIDAHDX2 170KG	YF	5100009523	7.301,50	120,47	354,92	Mina Germano	6 meses	Sim	Não
Mina Germano	SHELL BRASIL LTDA	160223-1	07/02/2008	OLEO MIN SAE 10W	YF	5100009607	17.250,45	284,63	1.311,04	Mina Germano	15 dias	Sim	Não
Mina Germano	SHELL BRASIL LTDA	160225-1	07/02/2008	OLEO LUBRIF:ALU: SHELL/RIMULAX 15W/40 200L	YF	5100009618	19.476,26	321,35	1.480,20	Mina Germano	15 dias	Sim	Não
Mina Germano	SHELL BRASIL LTDA	159697-1	07/02/2008	OLEO LUBRIF:SHELL/OMALA 220 200L	YF	5100009513	14.450,20	238,42	1.098,22	Mina Germano	6 meses	Sim	Não
Mina Germano	SHELL BRASIL LTDA	160224-1	07/02/2008	OLEO HIDR IND MIN/PARAF ISO220	YF	5100009613	16.634,74	274,47	1.264,24	Mina Germano	6 meses	Sim	Não

Apenas para que não parem dúvida alguma sobre a correção da decisão proferida por este Colegiado em relação ao tema, acrescenta-se decisões desta Turma, em processos de relatoria do Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, em processos que, como o presente, envolvem a atividade de mineração, em que foi reconhecido o direito ao crédito.

Transcreve-se:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ACUMULADOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÕES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STF, com repercussão geral, no sentido da não incidência da Contribuição para o PIS e da Cofins na cessão onerosa para terceiros de créditos de ICMS acumulados, originados de operações de exportação, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

COMBUSTÍVEIS. GLP E ÓLEO DIESEL

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003. Assim, não há omissão alguma a ser sanada, eis que a decisão embargada adotou entendimento consagrado pelo CARF em relação ao tema, somente integrando-se ao julgado outras decisões que apreciaram a matéria envolvendo a atividade de mineração. (...)” (Processo nº 13646.000430/2010-68; Acórdão nº 3201-003.574; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 20/03/2018)

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ACUMULADOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÕES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STF, com repercussão geral, no sentido da não incidência da Contribuição para o PIS e da Cofins na cessão onerosa para terceiros de créditos de ICMS acumulados, originados de operações de exportação, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

COMBUSTÍVEIS. GLP E ÓLEO DIESEL.

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003. (...)” (Processo nº 10650.901215/2010-29; Acórdão nº 3201-003.572; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 20/03/2018)

O fato de a decisão embargada ter utilizado como fundamento acórdãos que se referem a outras atividades produtivas diversas da exercida pela Samarco Mineração S/A não desnatura como razões de decidir, pelo contrário, ratificam o entendimento consolidado do CARF de que as despesas incorridas com combustíveis, lubrificantes, óleos, e graxas geram o direito ao crédito para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte e diversas atividades produtivas.

Diante do exposto, apenas para fins de integração ao julgado anterior, acrescenta-se a fundamentação ora exposta.

- Da aparente contradição entre a constatação de que havia "plena aderência" dos insumos arrolados no anexo - doc. 4 – à "complexa atividade desenvolvida pela Embargante"

Novamente, não procede o argumento da Embargante.

Não há reparo a ser feito na decisão embargada em relação a tal argumento, pois não há a “aparente contradição” apontada.

Trata-se de mero inconformismo da Embargante com o decidido, não sendo a via de Embargos de Declaração adequada para a sua pretensão recursal.

Importante transcrever o excerto da decisão embargada:

“A Fiscalização para glosar os créditos de tais produtos, adotou o critério de que tais itens não possuem contato direto, ainda que essencial ao processo produtivo, ou seja, um conceito restritivo já afastado pela decisão embargada proferida por esse Colegiado.

Imperioso esclarecer que por ocasião do recente julgamento do RESP nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo a Corte Superior assim se posicionou sobre a matéria:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E,

NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

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

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

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

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte." (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

No caso, tanto a Fiscalização quanto a decisão recorrida proferida pela DRJ foram, de certo modo, genéricas e não adentraram com minúcias ao caso concreto.

Aqui importante trazer as ponderações proferidas pelo Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza no Acórdão nº 3201-004.279, *in verbis*:

"Não obstante ausente, nos autos, maiores detalhes sobre o que são as tais "ferramentas operacionais", a razão para o indeferimento, juntamente com o indeferimento dos materiais de manutenção, foi a de que não se enquadrariam no conceito de insumo. A Recorrente, porém, sustenta a sua utilização no processo produtivo, o que o só adjetivo que acompanha o termo "ferramentas" parece, com efeito, indicar.

Assim, na falta de maiores detalhes, máxime por parte da fiscalização, entendemos que as ferramentas operacionais e os materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar e na destilaria de álcool devem ser considerados insumos para o efeito de creditamento do PIS/Cofins." (nosso destaque)

Do aludido documento 4 (planilhas da fiscalização) anexado com os Embargos tem-se inúmeros itens que, ao meu sentir, são insumos necessários e indispensáveis ao processo produtivo e se adequam ao decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (essencialidade ou relevância).

(...)

A título ilustrativo transcrevo:

Mina Germano	1311-1	26/11/2010	ROLAMENTO ROLO CIL-O 1357 B	MULTI TEK IMPORTACAO E COMERCIO	BC	5100110222
Ponta Ubu	1201-1	26/11/2010	ROLAMENTO ROLO CON;KJHM522649+JHM522610	MULTI TEK IMPORTACAO E COMERCIO	BC	5100112154
Ponta Ubu	1200-1	26/11/2010	ROLAMENTO AUT ROLO:22215 EK C3	MULTI TEK IMPORTACAO E COMERCIO	BC	5100111236
Ponta Ubu	11271-1	26/11/2010	CILINDRO PNEUM;6POL;3601-0610-215-0610	H P COMERCIO HIDRAULICA E PNEUMA	BR	5100112211
Ponta Ubu	580-1	26/11/2010	RODA;CARRO GRELHA;UMEC/DES 0585 REV 00	ACOFORJA INDUSTRIA DE FORJADOS S	BB	5100111256
Mina Germano	2965	26/11/2010	MODULO;GE FANUC/C895CPU310	POWER CONTROLES LTDA	BA	5100111455
Ponta Ubu	11155-10	29/11/2010	COAGULANTE/FLOCULANTE TANAC TANFLOC SG	TANAC SA	YB	5100112087
Mina Germano	1083-1	29/11/2010	CUBO;FLEX;PIACOPAMENTO FALK 13F	MINAS MERCANTIL E TECNICA LTDA	BA	5100110598
Mina Germano	1068-1	29/11/2010	ACOPLAMENTO FLEX;162,1MM;FALK/1070T10	MINAS MERCANTIL E TECNICA LTDA	BA	5100110074
Mina Germano	2420-2	29/11/2010	CELULA;DO ESPESSADOR;EIMCO/FD2380EGP005	FL SMIDTH LTDA	BC	5100110080

Fl. 9 do Acórdão n.º 3201-005.577 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.901861/2012-09

Mina Germano	1015-1	18/11/2010	ACOPLAMENTO FLEX;279,4MM;FALK/1035G20	MINAS MERCANTIL E TECNICA LTDA	BA	5100107578
Mina Germano	19197-1	18/11/2010	ACOPLAMENTO FLEX;VULKAN/BND500	VULKAN DO BRASIL LTDA	BB	5100107375
Mina Germano	19162-1	18/11/2010	ACOPLAMENTO FLEX;VULKAN/BND500	VULKAN DO BRASIL LTDA	BB	5100107376
Ponta Ubu	216-1	19/11/2010	PLACA;UMEC/DES U000805-M-800019	METALURGICA JANO LTDA	YB	5100108339
Ponta Ubu	217-1	19/11/2010	PLACA;UMEC/DES U000805-M-800019	METALURGICA JANO LTDA	YB	5100108573

Ponta Ubu	1058-1	25/10/2010	ROLAMENTO AUTOCOMP RL;23940 E	MULTI TEK IMPORTACAO E COMERCIO	BC	5100099390
Ponta Ubu	2622	25/10/2010	ROLO;GMEC/DES 90TP99-M-01054	PIM PRODUTOS INDUSTRIAIS MECANICA	BB	5100100429
Ponta Ubu	2328-1	25/10/2010	ROLO CT CARGA ACO 152X 227MM	PARCAN INDUSTRIA METALURGICA LTD	BB	5100099365
Ponta Ubu	2329-1	25/10/2010	ROLO CT CARGA ACO 152X 388MM	PARCAN INDUSTRIA METALURGICA LTD	BB	5100099364
Ponta Ubu	830-1	25/10/2010	GRADE ELASTICA;P/ACOPLAMENTO FALK 190F	ACOTEC DO BRASIL LTDA	BR	5100100495
Ponta Ubu	983-1	25/10/2010	PROPULSOR PNEUM;P/GRAXA;BOZZA/14800	SERRAMAQ COMERCIO E SERVICOS LTI	BR	5100100480
Ponta Ubu	2640	25/10/2010	ROLO;UMEC/DES U030000-M-500009 GRUPO 1	PIM PRODUTOS INDUSTRIAIS MECANICA	BB	5100099005
Ponta Ubu	1375-2	26/10/2010	ELEMENTO;TAMFELT/B25C02-936 SR-SF	METSO FABRICS BRASIL TECIDOS TECN	YB	5100099824
Ponta Ubu	1049-1	26/10/2010	ROLAMENTO FIXO ESF;8008	MULTI TEK IMPORTACAO E COMERCIO	BC	5100099815
Ponta Ubu	1050-1	26/10/2010	BUCHA FIX ROLAM;FAG/HA 316	MULTI TEK IMPORTACAO E COMERCIO	BC	5100099838
Ponta Ubu	144-1	26/10/2010	VALVULA CONTR GUILHOT FOFO 10	MIQUELANTI LTDA	BT	5100099911
Ponta Ubu	1053-1	26/10/2010	MANCAL;FLANGE;OVAL;C/ROLAM UC205-100D1	MULTI TEK IMPORTACAO E COMERCIO	BC	5100099831
Ponta Ubu	11109-1	26/10/2010	REGULADOR PRES PNEUM;PARKER/3564-2000S	H P COMERCIO HIDRAULICA E PNEUMA	BR	5100099840
Ponta Ubu	68020-1	26/10/2010	MODULO ELETR ENTRADA;ABB/IMFEC 12	ABB LTDA	BC	5100099819
Mina Germano	1186-1	26/10/2010	ROLAMENTO ROLOS CILIND; 31320XJ2/DF;	MULTI TEK IMPORTACAO E COMERCIO	BC	5100099257
Mina Germano	3376-1	26/10/2010	RACK;12 SLOTS;GE FANUC/IC895CHS012	DIMEX DISTRIBUIDORA DE MATERIAL EL	BA	5100099082

Dos embargos declaratórios, reproduzo os itens exemplificativos colacionados pela Embargante:

Descrição do Insumo	Centro (local de utilização)	Local de aplicação	Sub aplicação	Breve descritivo da aplicação no processo produtivo
SODA CÁUSTICA LÍQUIDA	Germano	Beneficiamento	Controle de pH e gelatinização de amido	Insumo utilizado para regular o pH do minério e para gelatinizar o amido.
MONOAMINA	Germano	Beneficiamento	Flotação	Coletor utilizado no processo de flotação para separar as partículas minerais de seus contaminantes (sílica)
COAGULANTE/FLOCULANTE TAN	Ubu	ETEI	Canal floculador	Insumo dosado no canal floculador da ETEI que tem como objetivo a neutralização das cargas das partículas minerais.
FLOCULANTE MAFLOC 1115-A	Ubu	Filtragem	Espessadore/ETEI	Insumo dosado nos espessadores e ETEI com o objetivo de favorecer a formação de flocos após a neutralização das cargas (juntar as partículas para adquirir densidade maior que a água para sua reutilização).

FLOCULANTE MAFLOC 3030	Ubu	Filtragem	Espessadore/ETEI	Insumo dosado nos espessadores e ETEI com o objetivo de favorecer a formação de flocos após a neutralização das cargas (juntar as partículas para adquirir densidade maior que a água para sua reutilização).
FLODEX 934 VHM	Germano	Beneficiamento	Espessamento	Insumo dosado nos espessadores com o objetivo de favorecer a formação de flocos após a neutralização das cargas (juntar as partículas para adquirir densidade maior que a água para sua reutilização).
FLODEX 920 VHR (ANTIGO FL	Germano	Beneficiamento	Espessamento	Insumo dosado nos espessadores com o objetivo de favorecer a formação de flocos após a neutralização das cargas (juntar as partículas para adquirir densidade maior que a água para sua reutilização).
GAS IND CO2	Ubu	ETEI	Controle de pH	Gás utilizado para controle do pH do efluente que é enviado à ETEI e posteriormente direcionado para a Barragem Norte. Também é utilizado como gás inerte nos moinhos de carvão.
FLODEX 4540 (ANTIGO FLONE	Germano, MOUP	Beneficiamento	Espessamento	Insumo dosado nos espessadores com o objetivo de favorecer a formação de flocos após a neutralização das cargas (juntar as partículas para adquirir densidade maior que a água para sua reutilização).
OLEO COMB PREMIUM (P3P)	UBU	Pelotização	Forno	Óleo utilizado no comissionamento do forno (primeiro aquecimento do refratário, antes do forno entrar em operação).
OLEO MF-180 (P3P)	UBU	Pelotização	Forno	Óleo utilizado no comissionamento do forno (primeiro aquecimento do refratário, antes do forno entrar em operação).
OLEO DIESEL TIPO B (P3P)	UBU	Pelotização	Forno	Óleo utilizado no comissionamento do forno (primeiro aquecimento do refratário, antes do forno entrar em operação).

CALCARIO CALCITICO MOIDO	UBU	Pelotização	Moagem e Mistura	Quando ocorre a indisponibilidade dos nossos moinhos de calcário, se faz necessário a compra de calcário já moído para dosagem direta nas linhas de mistura.
ANTI-INCRUSTANTE BULAB 70	Germano	Beneficiamento	Espessamento	Insumo utilizado para inibir a formação de crostas (carbonato de cálcio) em tubulações e válvulas em decorrência da utilização de cal no processo produtivo.
COAGULANTE MASTER CE 377	Ubu	Filtragem	Clarificador	Insumo dosado no clarificador que tem como objetivo a neutralização das cargas das partículas minerais.
FLOCULANTE MAFLOC MA 3044	Ubu	Filtragem	Espessadore/ETEI	Insumo dosado nos espessadores e ETEI com o objetivo de favorecer a formação de flocos após a neutralização das cargas (juntar as partículas para adquirir densidade maior que a água para sua reutilização).

FLOCULANTE MAFLOC MA 3045 A (USINA 3)	Ubu	Filtragem	Espessadore/ETEI	Insumo dosado nos espessadores e ETEI com o objetivo de favorecer a formação de flocos após a neutralização das cargas (juntar as partículas para adquirir densidade maior que a água para sua reutilização).
OLEO COMB TIPO 6ª	Ubu	Pelotização	Forno	Óleo utilizado nas câmaras de combustão dos fornos de pelotização
OLEO DIESEL TIPO B	Germano	Mina	Equip. Moveis de Superficie	Combustível dos equipamentos de movimentação de minério/esteril (pá carregadeira, caminhões, etc).

Denota-se, então, a plena aderência de tais insumos na complexa atividade produtiva desenvolvida pela Embargante.”

Assim, entendo que a pretensão da embargante, na verdade, é a rediscussão da matéria, o que é vedado em sede de embargos de declaração.

Ademais, em relação aos insumos constantes do referido documento “4”, os pertinentes esclarecimentos serão feitos no tópico seguinte.

Diante do exposto, é de se inacolher os embargos de declaração neste ponto, ante a inexistência de “aparente contradição”.

- Da alegada omissão de fundamentação para a reversão das glosas atinentes aos itens constantes do referido "doc . 4", tendo em vista que, inobstante o voto condutor da decisão embargada tenha afirmado a impossibilidade da análise individualizada daqueles itens, ao afastar o conceito restritivo de insumo, reverteu todas as glosas, sem contudo se manifestar acerca dos bens apontados pela Fiscalização como não tendo utilização no processo produtivo.

No ponto, parcial razão assiste ao pleito da Embargante.

A Fiscalização para glosar os créditos de tais produtos, adotou o critério de que tais itens não possuem contato direto, ainda que essencial ao processo produtivo, ou seja, um conceito restritivo já afastado pela decisão embargada proferida por este Colegiado.

Do aludido documento 4 (planilhas da fiscalização) anexado com os Embargos da contribuinte tem-se inúmeros itens que, ao meu sentir, são insumos necessários e indispensáveis ao processo produtivo e se adequam ao decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (essencialidade ou relevância).

Ocorre que, realmente, parcela de tais itens não se vinculam ao processo produtivo da empresa.

A título ilustrativo transcrevo alguns dos itens:

Desc Loc: negócio	Nome do Fornecedor	Nr NF	Data de Lcto	Texto Material	IVA	Doc. Contábil	Base PIS/COFINS	Montante PIS MI	Montante COFIN: MI	Centro de custo	Vida útil	Usa no processo	Desgasta com minério?
Ponta Ubu	WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS	15745-28	23/01/2008	GAS H2 7.2M3	YB	5100005189	225,48	3,72	17,14	Ponta Ubu	10 dias	Não	Não
Ponta Ubu	WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS	15739-28	23/01/2008	GAS H2 7.2M3	YB	5100005185	225,48	3,72	17,14	Ponta Ubu	10 dias	Não	Não
Ponta Ubu	WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS	15768-28	30/01/2008	GAS H2 7.2M3	YB	5100007250	225,48	3,72	17,14	Ponta Ubu	10 dias	Não	Não
Ponta Ubu	WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS	15781-28	30/01/2008	GAS H2 7.2M3	YB	5100007255	112,74	1,86	8,56	Ponta Ubu	10 dias	Não	Não

Neste contexto, em relação aos itens do documento 4 (planilhas da fiscalização) anexado com os Embargos de Declaração interpostos pela contribuinte, que não se vinculam com o seu processo produtivo, itens catalogados na “coluna Usa no processo”, cuja resposta for “Não”, não devem ser concedidos os créditos pleiteados.

O CARF tem entendido que geram créditos os bens adquiridos para revenda e os bens/serviços utilizados como insumos; sendo considerados insumos os dispêndios que mantenham relação direta com o processo produtivo e que, satisfaçam a condição de essencialidade e relevância.

Os itens que não integram o processo produtivo da empresa não podem gerar direito ao crédito das contribuições PIS e COFINS.

Neste sentido, é de se colacionar o seguinte precedente:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/2008 a 30/06/2008 PIS/COFINS.

(...)

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Insumos para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas são todos aqueles bens e serviços pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, considerando como parâmetro o custo de produção naquilo que não seja conflitante com o disposto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03. (...)” (Processo nº 16692.720731/2014-78; Acórdão nº 3201-005.405; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 22/05/2019)

Assim, é de se acolher os Embargos de Declaração em tal matéria, para manter a glosa em relação aos produtos (itens) elencados no Anexo (doc. 4 - Embargos de Declaração - planilhas da Fiscalização) que não possuem utilização no processo produtivo da contribuinte.

Diante do exposto, é de se conhecer dos Embargos de Declaração interpostos e serem acolhidos de modo parcial, com efeitos infringentes, para (i) complementar a fundamentação no que tange a reversão das glosas dos créditos das contribuições sociais não cumulativas tomados sobre lubrificantes, graxas e óleos combustíveis e (ii) manter a glosa em relação aos produtos elencados no Anexo (doc. 4 - Embargos de Declaração - planilhas da Fiscalização) que não possuem utilização no processo produtivo da contribuinte, cuja resposta ao item “Usa no processo” for “Não”.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade