



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10680.901876/2012-69  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3202-000.237 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 29 de maio de 2014  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** SAMARCO MINERAÇÃO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Acompanhou o julgamento o advogado Valter de Souza Lobato, OAB/MG nº 61.186.

*Assinado digitalmente*

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA - Presidente.

*Assinado digitalmente*

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama (Relatora).

## Relatório

A SAMARCO MINERAÇÃO S/A apresentou recurso voluntário contra Acórdão nº 02-46.028, de 8 de julho de 2013, proferido pela 1ª Turma da DRJ/BHE, que julgou por unanimidade de votos, procedente em parte a manifestação de inconformidade, de sorte a:

- Cancelar as glosas efetuadas em relação às despesas com transmissão de energia elétrica, recompondo o crédito, nos valores constantes na planilha nº 15 da fiscalização (fl. 881); e
- Cancelar em parte as glosas efetuadas em relação aos bens do ativo imobilizado, recompondo o crédito, nos valores constantes na coluna “Crédito com o Imobilizado” do demonstrativo constante do DOC. 01 do aditamento da manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte (fls. 470/471);
- Ressaltar que a DRF de origem deverá, ainda: proceder à Recomposição dos créditos passíveis de ressarcimento/compensação, conforme planilhas nºs 26 e 27 da fiscalização (fls. 961/962), homologando a(s) Dcomp apresentada(s), até o limite dos créditos apurados.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

*“A contribuinte acima identificada apresentou Pedido de Ressarcimento – PER – de crédito de Cofins não-cumulativa – Exportação, relativo ao 1º trimestre de 2010, no valor de R\$ 25.961.459,60, com posterior encaminhamento de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp – relativa(s) ao mesmo crédito, além de Dcomp relativa ao mês de janeiro, no valor de R\$ 12.077.499,29.*

*Os documentos tiveram processamento eletrônico, com intervenção manual do Serviço de Fiscalização da DRF/Belo Horizonte, que procedeu a auditoria para verificação quanto à procedência dos créditos.*

*O crédito foi reconhecido parcialmente, no valor de R\$ 34.376.217,21, em face das glosas efetuadas pelo fisco, por entender que tais créditos não estavam em consonância com o disposto na legislação que rege a matéria. Os dispositivos legais infringidos constam no Relatório Fiscal relativo ao Mandado de Procedimento*

*Fiscal nº MPF nº 0610100-2011.01427-0 (fls. 965/985).*

*Em consequência, houve homologação parcial de sua(s) Dcomp, conforme Despacho Decisório com nº de rastreamento 022394450, emitido em 04.05.2012 (fl. 434), do qual a contribuinte tomou ciência em 14.05.2012, conforme tela acostada à fl. 987.*

*Em 13.06.2012, foi protocolizada a manifestação de inconformidade de fls. 02/53 (anexos às fls. 55/433), contendo os elementos que se seguem.*

*TEMPESTIVIDADE Informa sobre as datas de ciência do Despacho Decisório e da apresentação da Manifestação de Inconformidade no prazo de 30 dias.*

## *2. OS PONTOS DISCORDANTES QUANTO AOS CRÉDITOS DE PIS/COFINS.*

### *BREVE RELATO DOS FATOS.*

*Nesse item, foram levantados os pontos de discordância em relação ao Relatório da Fiscalização, a seguir sintetizados:*

*a) Que a fiscalização demonstra contradição entre a própria autuação e a sua descrição do objeto social da empresa, posto que diversos créditos glosados são oriundos de autênticos insumos para as atividades ali relacionadas;*

*b) Que a fiscalização deu ao conceito de insumos a mesma interpretação restritiva do IPI, a qual, além de ultrapassada, não consta em lei e ainda fere o princípio da confiança, já que havia uma promessa de que os contribuintes poderiam creditar-se de toda despesa e todo custo necessários à sua produção e ao exercício de sua atividade;*

*c) Que alguns produtos foram glosados sob o argumento de que deveriam ter sido contabilizados como bens do ativo imobilizado;*

*d) Que foram glosados produtos adquiridos com alíquota zero, o que, segundo o fisco, estaria impedido pelo § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003;*

*e) Que a fiscalização entende que a empresa não poderia se creditar dos dispêndios com o uso dos sistemas de conexão e de distribuição de energia, mas apenas com a compra de energia, o que a contribuinte considera um absurdo, já que não se pode dissociar uma coisa da outra e, além disso, segundo ele, haveria dispositivo expresso determinando o creditamento sobre o custo de tal energia;*

*f) Que, apesar de a contribuição para o PIS e a Cofins terem como base a totalidade das receitas, a fiscalização não reconhece a contrapartida (despesas e custos necessários à consecução das atividades), usando o argumento de que “nem todos os custos, despesas ou encargos incorridos para a consecução do faturamento*

da empresa geram direitos a créditos, (...)”, glosando itens diversos. Sobre esses itens, discorre, de forma individual, a saber:

*f.1) Insumos e Serviços Utilizados no Mineroduto – que a fiscalização entende que não se enquadram como insumos os gastos nele empregados, e que se trata de transporte de produto em fase de elaboração, efetuado pela própria empresa, entre seus estabelecimentos, não gerando direito a créditos. Sobre esse entendimento, a contribuinte entende estarem indo de encontro à intenção contida no sistema de não cumulatividade.*

*f.2) Demais Serviços – que os créditos foram glosados por referirem-se a gastos com serviços utilizados indiretamente na produção do minério, não se enquadrando no conceito de insumo e que a fiscalização elenca alguns desses serviços, “a título exemplificativo”, conforme se segue:*

*f.2.1) Aluguel de Veículos – que, segundo a fiscalização, não se encontra listado no art. 3º do inciso IV das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Por outro lado, a contribuinte alega que os créditos se referem a equipamentos e máquinas empregados em seu processo produtivo.*

*f.2.2) Locação de dragas, locação de reboque, serviço de rebocador, serviços portuários – que a fiscalização desconsiderou a atividade de administração do porto, constante no objeto social da empresa. Além disso, segundo a reclamante, as dragas são utilizadas na mineração.*

*f.2.3) Serviços de limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos – segundo a reclamante, faltaram motivo e motivação para a glosa, cuja fundamentação foi apenas no sentido de não se constituírem insumos.*

*Além disso, alega que tal serviço busca o reaproveitamento do minério e está inserido diretamente no processo produtivo.*

*f.2.4) Serviços de topografia, operações de efluentes, serviços de drenagem, análises físicas e químicas – que, segundo a fiscalização, são empregados em etapas posteriores ou anteriores ao processo produtivo. A contribuinte, por outro lado, entende que são empregadas ao longo do processo. Além disso, alega que há exigência da legislação ambiental para a contratação desses serviços.*

*f.2.5) Serviços e insumos utilizados na operação, manutenção e conservação das usinas hidrelétricas próprias – que as glosas também foram motivadas com base no conceito de insumo – do qual a reclamante discorda – e devido ao entendimento de que não se tratam de bens e serviços em contato direto com o produto final.*

*f.3) Obras de Construção Civil – que as glosas foram efetuadas por não se amoldarem ao conceito de insumo. Por sua vez, a reclamante sustenta que tais obras se referem*

*a manutenção das barragens, e, portanto, essenciais e intrínsecas ao seu processo produtivo.*

*Resumindo o seu relato, a contribuinte infere que a fiscalização não detalhou os produtos e serviços glosados, nem motivou suas glosas, ferindo o seu direito de defesa.*

**3. RECONHECIMENTO PARCIAL DA GLOSA. PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTA ZERO. EQUÍVOCO GERADO PELO SISTEMA. PAGAMENTO.**

*No que diz respeito às glosas efetuadas sobre produtos adquiridos com alíquota zero, a contribuinte admite que se creditou indevidamente, informando que já procedeu à recomposição da conta gráfica, e que iria recolher o valor devido.*

**4. DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INSUBSISTÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NECESSIDADE DE CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO SEM DILIGÊNCIAS IN LOCO.**

*Seguindo em sua explanação, a contribuinte afirma que o lançamento está eivado de nulidades, uma vez que a fiscalização se baseou em arquivos eletrônicos, sem proceder a inspeção in loco, e, nesse sentido, segue argumentando sobre a falta de motivação e da apresentação de provas por parte do fisco, e requer a declaração de nulidade do lançamento fiscal.*

**5. NOTAS INTRODUTÓRIAS. A ATIVIDADE DA REQUERENTE E SEU OBJETO SOCIAL. A PECULIARIDADE DA SUA PLANTA, DESDE A SUA CONCEPÇÃO.**

*No item 5 de sua manifestação de inconformidade, a reclamante faz uma detalhada descrição do objeto social da empresa, do seu processo produtivo e da sua planta integrada.*

*Sobre o seu objeto social, destaca-se que envolve a pesquisa, lavra de minério em todo o território nacional, industrialização e comercialização de minérios, transporte e navegação no interior do porto, inclusive para terceiros, importação, para seu uso, de equipamentos, peças sobressalentes e matérias primas, produção e distribuição de energia elétrica e comercialização de carvão, podendo ainda participar do capital de outras empresas como acionista ou quotista.*

*Sobre seu processo produtivo, explica que é integrado, da mina ao porto, sendo essa a concepção desde sua origem.*

*Descreve esse processo, desde a lavra, que se dá na unidade de Germano, em Mariana e Ouro Preto (MG), passando pelos processos de separação do rejeito, moagem, deslamagem, flotação, até o seu transporte, como polpa, para a unidade de Ubu, em Anchieta (ES), por meio de minerodutos, terminando na etapa de*

*pelotização, citando inclusive os diversos produtos utilizados como agentes nesse processo, explicando sua ação.*

*E sobre sua planta integrada, discorre sobre a sua concepção, ressaltando que não se trata de apenas uma empresa de mineração, mas uma empresa que extrai minério e agrega valor ao produto, além de o exportar, daí a necessidade da total integração do seu processo produtivo.*

*Acrescenta, ainda, os efeitos dessa integração nos resultados alcançados pela empresa, ressaltando a sua importância.*

**6. MÉRITO. NÃO CUMULATIVIDADE PIS/COFINS. A CORRETA INTERPRETAÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS E OS EQUÍVOCOS COMETIDOS PELA FISCALIZAÇÃO.**

*Nesse item, a manifestante inicia com uma longa explanação sobre a legislação relativa ao tema, desde o texto constitucional até a jurisprudência sobre o assunto, incluindo-se a relação com as legislações do IRPJ e do IPI.*

*A seguir, adentra na questão da interpretação do conceito de insumos, defendendo, a partir dos dispositivos constitucionais e legais, que todo bem ou serviço, que seja necessário à obtenção de receitas pela empresa, deve ser admitido como gerador de crédito de PIS e Cofins.*

*Alega, ainda, em resumo: que a Constituição Federal reservou à lei apenas a definição do setor econômico ao qual se destinaria a não-cumulatividade; que não se pode utilizar, para a não-cumulatividade do PIS e da Cofins, o conceito de insumo que serve para o IPI, dadas as diferenças entre tais tributos, inclusive no que diz respeito aos serviços, não incluídos neste (nesse sentido, cita decisões judiciais que consideram a essencialidade como a condição a ser observada na determinação do conceito); e que, devido às semelhanças do PIS e a Cofins com o IRPJ, o conceito a ser adotado seria o mesmo adotado para esse imposto (citando decisões judiciais e Acórdão do CARF nesse sentido).*

*Cita alguns exemplos do que classifica como “equivocos cometidos pela fiscalização quanto ao conceito de insumos”, qual o dos créditos relativos a gases e combustíveis que a empresa utiliza nos fornos, e os relativos a óleos combustíveis utilizados nos caminhões que transitam na Mina, solicitando que esta DRJ considere insubsistentes a glosas efetuadas ou, caso assim não entenda, que considere os insumos constantes de sua planilha anexa ou, em última instância, que seja feita prova pericial, a fim de demonstrar que todos os créditos glosados se referem a produtos e serviços essenciais à atividade da empresa e, portanto, legítimos.*

*A partir de então, procede à argumentação sobre a improcedência da glosa para cada tipo de crédito, conforme se segue, de forma resumida.*

**BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – ATIVO IMOBILIZADO:**

*Em relação às glosas efetuadas por terem sido considerados créditos relativos a bens destinados ao ativo imobilizado, mais uma vez a reclamante alega falta de motivação do lançamento, pela fiscalização. Acusa, ainda, a falta de manifestação da fiscalização sobre a possibilidade de se creditar pro rata, nos termos do inciso VI do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, caso se considere o bem como parte integrante do ativo imobilizado. De acordo com o seu entendimento, se a fiscalização, ao recompor a conta gráfica da empresa, não considerou as parcelas já devidas com base na depreciação, o crédito tributário resultante das glosas caracteriza-se insubsistente. Em última instância, entende que tal recomposição deva ser feita pela fiscalização, caso não se considere o crédito integralmente.*

**CRÉDITO SOBRE DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA:**

*Sobre os créditos sobre despesas com energia elétrica, a reclamante insurge contra as glosas efetuadas sobre os insumos e serviços relativos às usinas próprias da empresa e sobre os custos com transmissão e distribuição de energia (encargos denominados TUSD).*

*No caso dos gastos empregados em suas usinas, argumenta que não haveria sentido em a aquisição de energia das concessionárias gerar mais créditos que a autoprodução, uma vez que o Governo Federal incentiva os investimentos com produção de energia elétrica. Acrescenta que a energia elétrica é essencial ao processo produtivo da empresa e ressalta que a não-cumulatividade não é benefício fiscal, mas apenas cumprimento de preceito constitucional, conforme já defendido antes.*

*Quanto aos gastos empregados nos encargos de distribuição, segundo o entendimento da reclamante, estão contidos nos custos incorridos com energia elétrica, nos termos do inciso IX do art. 3º da lei nº 10.637/2002 e do inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Em defesa do seu entendimento, explica em detalhes o modelo do setor elétrico brasileiro, concluindo que o fato de os custos relativos à distribuição de energia serem cobrados separadamente dos custos com a compra, como é o caso da contribuinte, que se encontra na categoria de consumidor livre, é irrelevante para a sua classificação como créditos de PIS e Cofins passíveis de aproveitamento.*

**CRÉDITO SOBRE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS:**

*Sobre as glosas dos créditos relativos a serviços, a reclamante contesta, de forma geral, a sua falta de enquadramento, pela fiscalização, do conceito de insumo, e, a seguir, contesta alguns pontos do relatório em relação a cada serviço.*

*Serviços prestados no mineroduto:*

*Em relação aos serviços prestados no mineroduto, insiste no conceito de planta única de produção, na qual o mineroduto seria apenas uma das etapas, a saber, o ponto de ligação entre os dois estabelecimentos da empresa. Reforça seu entendimento sobre a possibilidade de creditamento desses serviços, com o questionamento “o tributo plurifásico não cumulativo não deve ser neutro? Ora, se a planta de MG pertencesse a uma empresa, o mineroduto a outra e a planta do ES a uma terceira, os custos da primeira planta e do mineroduto seriam passíveis de creditamento pela planta do ES, certo? Se assim o é, a requerente tem direito aos créditos ora vindicados.”. Nesse sentido, segundo afirma, versa Acórdão do CARF, que também transcreve.*

*Aluguel de veículos:*

*Sobre o creditamento dos gastos com aluguel de veículos, argumenta que o contrato também prevê a locação de equipamentos, como caminhões e tratores utilizados na mineração, cujos créditos são os únicos tomados pela empresa e, portanto, dentro da previsão do inciso IV do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.*

*Locação de dragas e reboque, serviço de rebocador, serviços portuários:*

*O mesmo argumento é utilizado em relação aos créditos relativos à locação de dragas e reboque e aos serviços de rebocador e portuários. Acrescenta que, nesse item, a legislação sequer fala em insumos, mas simplesmente exige que tais máquinas e equipamentos sejam “aplicados nas atividades da empresa”. Explica a natureza do afretamento, concluindo que nada mais são, em sua essência, que contratos de locação de embarcação, sendo que algumas modalidades (afretamento por viagem e por tempo) possuem um caráter híbrido, pois, nesses casos, está incutido um misto de locação e de prestação de serviço, já que os custos com tripulação, manutenção, abastecimento, etc, correm por conta do fretador e não do contratante (afretador). No sentido de firmar esse entendimento, cita decisão do STJ e consulta à Superintendência Regional da Receita Federal – SRRF da 8ª RF, versando sobre créditos de aluguéis. Por fim, alega que a própria fiscalização mencionara a administração do porto como uma das atividades da empresa, onde seriam empregadas as dragas cujo crédito fora glosado, e acrescenta que tais dragas também são utilizadas na atividade de mineração, como provam as notas*

*fiscais que listam serviços realizados na unidade de Mariana/MG, de forma que requer a insubsistência das alegações fiscais quanto a este item.*

*Serviços de limpeza. Recolhimento e transporte de rejeitos:*

*Sobre os créditos relativos a serviços de limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos, a reclamante afirma que faltou motivo e motivação para as respectivas glosas, uma vez que, segundo afirma, a fiscalização nada diz sobre esses serviços. Assim, entende que poderá ser feita prova pericial, a fim de se comprovar que tais serviços não se tratam de simples limpeza, mas de reaproveitamento de rejeitos, e em obediência aos ditamos ambientais, intrínseco, portanto, ao processo produtivo.*

*Serviços de topografia, operações de efluentes, serviços de drenagem, análises físicas e químicas:*

*Em relação aos serviços de topografia, operações de efluentes, serviços de drenagem e análises físicas e químicas, a reclamante, juntando notas fiscais como prova, afirma que mais uma vez a fiscalização teria cometido equívoco, ao afirmar que tais serviços são empregados em etapas posteriores ou anteriores ao processo produtivo propriamente dito. Cita Acórdão, em que o CARF se pronuncia sobre os serviços de terraplanagem, e decisões sobre o entendimento do que seja considerado o processo produtivo, para efeito de beneficiamento do ICMS, argumentando que está pacificado o entendimento de que deva prevalecer o critério da essencialidade na definição dos valores que podem ser creditados.*

*Serviços e insumos utilizados na operação, manutenção e conservação das Usinas Hidrelétricas próprias:*

*No que diz respeito aos créditos relativos a serviços empregados nas usinas hidrelétricas próprias, o argumento é no sentido de que os insumos utilizados na autoprodução de energia também integram o produto final, na mesma linha do que já foi longamente abordado.*

*Obras de construção civil:*

*E, sobre os créditos decorrentes dos serviços denominados “obras de construção civil”, afirma que tais obras se referem a manutenção das barragens essenciais, intrínsecas ao processo produtivo, anexando notas fiscais que, segundo ela, comprovam a natureza dos serviços. Insiste que faltou uma análise in loco, pela fiscalização, e que a simples análise dos contratos já permite se verificar que os serviços cujo crédito fora glosado são imprescindíveis ao processo produtivo da mineração.*

## **7. DO PEDIDO DE PERÍCIA.**

*Após todos os seus apontamentos e argumentações sobre a improcedência das glosas efetuadas, conforme acima sintetizado, a contribuinte aborda a necessidade de se proceder a prova pericial, dada a complexidade e o volume de informações apresentadas e tendo em vista que as discussões travadas no presente processo dizem respeito à análise do processo produtivo da empresa e aos gastos vinculados à sua atividade, em confronto com os fatos levantados pela autoridade administrativa.*

*Nesse sentido, elenca diversos pontos que, a seu ver, deverão ser resolvidos pela prova pericial, que vão desde a concepção da empresa, em sua origem, até o detalhamento do bens que tiveram seus créditos glosados, indicando, inclusive, um assistente técnico para a solicitada perícia.*

*Entre os pontos levantados, a reclamante questiona: sobre as atividades realizadas pela empresa e sobre como a empresa foi concebida, em sua origem; sobre a existência ou não do direito a determinados créditos; sobre a composição do crédito levantado pela fiscalização; sobre o enquadramento dos encargos de energia elétrica glosados pela fiscalização no conceito de custo da energia; sobre a essencialidade de determinados serviços no processo produtivo da empresa; sobre a abrangência de determinadas rubricas que tiveram seus créditos glosados. Pede, ainda, que sejam relacionados (em planilhas) os itens glosados (bens e serviços), com informações diversas relativas ao produto, sua essencialidade para as atividades da empresa e sobre a possibilidade de dedução de seu custo, para fins de IRPJ e CSLL.*

#### *8. DO PEDIDO.*

*Conclui sua manifestação de inconformidade, pedindo que seja reconhecida a insubsistência do Despacho Decisório ora recorrido, com a conseqüente homologação da compensação efetuada e a extinção dos respectivos débitos.*

*Requer, ainda, a juntada posterior dos documentos faltantes da manifestação de inconformidade.*

#### *9. ADITAMENTO.*

*Posteriormente, em 17.07.2012, a contribuinte juntou novos documentos (fls. 448/517), solicitando que fossem tomados como “aditamento” às razões apresentadas anteriormente.*

*Inicialmente, faz um breve relato dos fatos, resumindo os pontos de discordância em relação às glosas efetuadas, já longamente abordados na manifestação de inconformidade original.*

*Sobre a parte da glosa relacionada a produtos sujeitos a alíquota zero, a qual já havia reconhecido inicialmente como devida, acrescenta planilhas, demonstrando os valores em relação ao total do crédito glosado, por trimestre, e detalhando os valores recolhidos com seus acréscimos moratórios, bem como os respectivos comprovantes de pagamento.*

*Quanto aos créditos relativos a aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, repete as alegações iniciais sobre a possibilidade de se creditar parte dos valores, relativa à depreciação dos bens, nos termos § 1º, III e § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, insistindo no fato de que a fiscalização deveria ter considerado tais créditos e recomposto sua conta, já que procedeu a lançamento tributário. Acrescentou planilhas demonstrativas dos créditos inicialmente aproveitados em relação aos créditos devidos sobre o ativo imobilizado, com as respectivas diferenças apuradas, as quais, segundo entende, devem substituir as glosas efetuadas, além de outros documentos, no sentido de comprovar a procedência desses valores.*

*Embora não conste na manifestação inicial, a reclamante se insurge aqui contra as glosas efetuadas sobre os créditos relativos a óleo combustível. Segundo afirma, esses óleos seriam utilizados tanto para alimentar os fornos de pelotização do minério, quanto para abastecer os caminhões utilizados na mina. Cita Solução de Consulta da SRRF da 10ª RF e decisão do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, relativa ao ICMS. Defende que esta DRJ deve julgar “insubsistente o lançamento”, tendo em vista a impossibilidade de se analisar todos os produtos glosados, e deferir a prova pericial, para análise dos julgadores.*

*Conclui, pedindo, mais uma vez, que seja reconhecida a insubsistência do Despacho Decisório ora recorrido, com a conseqüente homologação da compensação efetuada e a extinção dos respectivos débitos, além de requerer a reformulação do crédito tributário cobrado, considerando-se o pagamento parcial, conforme comprovado.*

*E, mais uma vez, requer a juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários ao julgamento.*

#### *10. DILIGÊNCIA.*

*Em 11.03.2013, esta DRJ emitiu Resolução, convertendo o julgamento em diligência, a fim de que fossem verificadas a origem e as utilizações das máquinas e equipamentos que tiveram seus créditos glosados, e a conseqüente possibilidade de descontos dos créditos relativos aos respectivos encargos com depreciação.*

*Para a realização da diligência, o Serviço de Fiscalização da DRF de Belo Horizonte procedeu à abertura do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0610100.2013- 00420-4, intimando a contribuinte, em 16.04.2013, a apresentar a documentação necessária, a qual foi apresentada em 07.05.2013.*

*Após a análise da documentação apresentada, a Fiscalização emitiu, em 20.05.2013, Relatório Fiscal, com as conclusões abaixo transcritas, em resposta aos questionamentos desta DRJ:*

*1. As máquinas e equipamentos foram adquiridos de pessoas jurídicas e foram utilizadas na produção de bens destinados à venda e/ou prestação de serviços, conforme determinam a legislação de regência;*

*2. Ratificamos a veracidade dos cálculos juntados aos autos na manifestação de inconformidade de 17/07/2012, relativamente aos valores de créditos do PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos calculados sobre os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado que foram objetos de glosas por esta fiscalização, conforme determinado nos dispositivos legais pertinentes à matéria (art. 3º, § 14, art. 15 II, da Lei nº 10.833/2003, cujo § 14 foi incluído pelo art. 21 da Lei nº 10.865/2004; art. 1º da Lei nº 11.774/2008).*

*Em 22.05.2013, a contribuinte tomou ciência do Relatório Fiscal, com o resultado da diligência, não apresentando, no prazo que lhe foi facultado, quaisquer outros questionamentos.*

*É o relatório.”*

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento tributário em acórdão com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010 NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ATIVO IMOBILIZADO.

Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos de pessoa jurídica e utilizados na produção de bens destinados à venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS RELACIONADOS À USINA.

Não geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa os gastos com serviços relacionados à manutenção de máquinas e equipamentos da usina, por não se classificarem como insumos na produção de minério.

#### NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA.

Na apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins não-cumulativas, podem ser descontados créditos das despesas e custos relativos à energia elétrica adquirida de pessoa jurídica domiciliada no país, incluindo-se os gastos com transmissão e distribuição de energia elétrica produzida pelo contribuinte ou adquirida de terceiros.

#### NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. MINERODUTO.

Não geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa os gastos com serviços relacionados a mineroduto, por não se classificarem como insumos na produção de minério.

#### NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ALUGUEL DE VEÍCULOS.

Não geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa os gastos com aluguel de veículos, por falta de previsão legal, e nem os gastos com aluguel de máquinas e equipamentos, que não sejam comprovadamente empregados na produção de minério.

#### NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE DRAGAS, LOCAÇÃO DE REBOQUE, SERVIÇO DE REBOCADOR, SERVIÇOS PORTUÁRIOS.

Não geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa os gastos com locações, por falta de previsão legal, nem os serviços relacionados ao porto, que não sejam comprovadamente empregados na atividade de navegação, por não se classificarem como insumos na produção de minério. Não se pode considerar o simples fato de uma determinada atividade constar no objeto social da empresa suficiente para que todo e qualquer serviço relacionado diretamente a essa atividade tenha seus créditos descontados do valor devido pela empresa.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS DE LIMPEZA, RECOLHIMENTO E TRANSPORTE DE REJEITOS.

Não geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa os gastos com serviços que não são comprovadamente empregados diretamente na produção de minério.

SERVIÇOS DE TOPOGRAFIA, OPERAÇÕES DE EFLUENTES, SERVIÇOS DE DRENAGEM, ANÁLISES FÍSICAS E QUÍMICAS Não geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa os gastos com serviços que não são empregados diretamente na produção de minério.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS RELACIONADOS À MANUTENÇÃO CIVIL.

Os gastos com serviços empregados em edificações somente podem gerar crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins, apuradas de forma não-cumulativa, em relação aos respectivos encargos com depreciação e amortização. Não se enquadram como insumo, para efeito de gerarem direito a crédito, os gastos com serviços que não são empregados diretamente na produção de minério.

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.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Cientificado do referido acórdão em 4 de outubro de 2013, a interessada apresentou recurso voluntário em 17 de outubro de 2013, pleiteando o provimento integral do presente recurso, a fim de que seja parcialmente reformado o acórdão da DRJ para, de forma sucessiva:

- Decretar a insubsistência do despacho decisório, porque não houve inspeção *in loco* para constatar se os produtos e serviços se aplicam no processo produtivo da Recorrente; o ato administrativo do lançamento não tem a correta motivação, o que impede o direito de defesa pela

recorrente e não pode a Fiscalização elencar os produtos e serviços apenas de maneira exemplificativa, pois novamente fere o direito de defesa da recorrente;

- *Ad argumentandum*, se assim não entender, devem os autos serem baixados em diligência para que a Receita Federal do Brasil informe, detalhadamente, como se deu a reformulação do crédito tributário, uma vez que a ausência da memória de cálculo impede que a recorrente verifique a exatidão dos números apontados como remanescentes do crédito tributário. Além disso, deverão ser descontados todos os combustíveis que participam do processo produtivo (com base na planilha elaborada pela fiscalização) a fim de que se dê efetividade à decisão da DRJ.
- Ainda de forma sucessiva, a decisão recorrida merece ser anulada, retornando os autos à origem para elaboração da prova pericial ou, se assim não entender, que esta prova se realize por determinação da segunda instância administrativa. *Ad argumentandum*, se por absurdo o CARF não entender pela nulidade da decisão recorrida pela não realização da prova pericial ou pela impossibilidade de realização desta, por estarem os autos em segunda instância administrativa, requer sejam os autos baixados em diligência para que a fiscalização responda aos quesitos acima mencionados, concedendo vista a recorrente para que também se manifeste sobre a apuração da fiscalização;
- No mérito, merece ser reconhecida a insubsistência do Despacho Decisório ora recorrido, com a reforma parcial da decisão recorrida e conseqüente homologação da compensação ora pleiteada e extinção dos débitos fiscais nelas compensados, pois todos os produtos elencados são consumidos no processo produtivo, sendo essencial a este; todos os serviços são utilizados diretamente no processo produtivo, assim, em homenagem a não cumulatividade e aos precedentes administrativos e judiciais existentes, o creditamento deve ser mantido.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

***Da admissibilidade***

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 4 de outubro de 2013, apresentando a recorrente recurso voluntário em 17 de outubro de 2013.

Depreendendo-se da análise dos processos vê-se que a lide em comento envolve a liquidez e a certeza do crédito de PIS e COFINS constituído pela recorrente decorrente de vários eventos.

Quanto ao conceito de Insumos, primeiramente, descreve a recorrente as atividades vinculadas ao seu objeto social, trazendo, entre outros, o objeto que consta de seu estatuto social:

*“[...] pesquisa, lavra de minério em todo o território nacional, industrialização e comercialização de minérios, transporte e navegação no interior do porto, inclusive para terceiros, importação para seu uso, de equipamentos, peças sobressalentes e matérias primas, produção e distribuição de energia elétrica e comercialização de carvão, podendo ainda participar do capital de outras empresas como acionistas ou quotista.”*

Descreve, assim, que a Samarco, quanto:

1. ao Objeto Social:

- Detém a tecnologia e as instalações necessárias à extração de minério, seu beneficiamento, pelotização e embarque;
- Por meio de permanente evolução técnica, extrai minério de baixo teor de ferro e o converte em produto de alta qualidade para a siderurgia, de forma rentável e competitiva;
- O principal produto da empresa é a **pelota de minério de ferro**;

- Para atender às exigências dos clientes em escala global, produz e comercializa um número considerável de diferentes tipos de pelotas;
- Esta flexibilidade engloba demandas específicas, conforme o tipo de tecnologia de redução adotada pelo cliente, seja alto-forno ou redução direta;
- A pelota de minério de ferro, dentre as matérias-primas utilizadas na fabricação do aço, é um dos insumos de qualidade bem determinada, que garante aos processos de redução direta e alto-forno elevada produtividade e estabilidade;

## 2. Ao Processo Produtivo da Samarco:

- Executa três atividades principais, quais sejam, extração do minério de ferro (lavra), beneficiamento e pelletização do minério e exportação das pelotas;

Sendo:

**1ª Etapa** – processo de tratamento de minério bruto (objeto da lavra): o minério lavrado passa por uma instalação de peneiramento e britagem a seco. Esse minério alimenta os pré-moinhos que alimentarão os moinhos primários.

**2ª Etapa** – processo de concentração do teor do minério de ferro: Após esta etapa, a polpa é deslamada na ciclonagem. O material é alimentado no circuito de flotação em coluna. Posteriormente, a polpa alimenta os espessadores.

**3ª Etapa** – processo de bombeamento do concentrado para a Usina: A polpa é transferida para os tanques de estocagem para, então, ser bombeada pelo mineroduto até as usinas de pelletização em Ubu.

**4ª Etapa** – processo de preparação do minério concentrado: A polpa recebida passa por diversas etapas de preparação do minério, sendo elas: torre de recebimento, espessamento, tanques homogeneidade, filtragem, *roller press* e área de insumos (mistura).

**5ª Etapa** – processo de adição de insumos e formação das pelotas: Após receber as adições de insumos (carvão, calcário e aglomerante), o minério segue para os discos pelletizadores, onde se inicia

a formação das pelotas cruas. Ao serem descarregadas dos discos, as pelotas cruas passam por um processo de classificação nas mesas de rolos, sendo posteriormente re-classificadas na alimentação do forno de endurecimento.

**6ª Etapa** – processo de separação das pelotas e embarque para exportação: após a etapa de queima das pelotas, as mesmas passam por um conjunto de peneiras que separam as pelotas. As pelotas são empilhadas no pátio e posteriormente recuperada para o embarque.

### 3. À concepção de planta integrada:

- Possui um processo de produção integrado, da mina ao porto, que garante alta eficiência produtiva e baixos custos operacionais;
- A planta demonstra que a Samarco foi concebida para ser não somente uma empresa de mineração, mas uma empresa que extrai o minério, passando este por um processo produtivo que agrega valor ao produto, uma empresa exportadora – o que justifica o processo produtivo ser integrado – de Minas Gerais (onde está a matéria prima) ao Espírito Santo (onde se encontra o porto);
- A integração das plantas de MG e do ES busca maximizar o processo produtivo, agregar valor ao minério e deixar o produto pronto para ser exportado;
- A existência de atividades portuárias visa exatamente dar cabo da última etapa de sua concepção de sua atividade: a exportação.

Descritas todas as etapas de produção e justificação da adoção da planta para observância do objeto social da Samarco, passa a discorrer sobre o conceito de insumos.

O que, quanto a esse tema, traz a recorrente que:

- O texto constitucional não trouxe qualquer condicionante para aplicação da não cumulatividade;
- Mesmo que se aceite as limitações constantes nos textos legais, o conceito de insumo não poderia ser amesquinhado com a analogia ao IPI, posto que as contribuições têm espectro amplo;

- A Fiscalização desconsiderou o conceito restritivo trazido pela própria RFB.

Com efeito, traz que com o advento da EC 42/2003, a faceta exclusiva da não cumulatividade aos tributos plurifásicos foi modificada, tendo sido acrescentado o parágrafo 12 ao art. 195 da CF/88:

*“Art. 195(...)*

*§ 12 A Lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b, e IV do caput serão não cumulativas.”*

Aduz que o § 12 do art. 195 da CF, não obstante tenha deixado ao alvedrio do legislador ordinário definir quais seriam os setores abrangidos pela não cumulatividade, nada dispôs sobre os contornos desta sistemática não cumulativa imposta (extensão e efeitos do creditamento), sendo certo que a definição da não cumulatividade aplicável defluiria da própria natureza do fato imponible destas contribuições, em muito divergente da materialidade dos demais tributos não cumulativos.

Em face da amplitude da materialidade dos tributos incidentes sobre a receita, desenvolve a recorrente que o cumprimento da não cumulatividade deveria necessariamente partir da premissa de que a efetiva depuração da base de cálculo das contribuições ocorre tão somente quando creditadas todas as despesas incorridas para a formação da receita, sempre que tais despesas forem efetivamente suportadas pelo contribuinte e se mostrarem necessárias à atividade produtiva do contribuinte.

Assim, define a recorrente que certo é que a Constituição não outorgou poderes ao legislador infraconstitucional para definir livremente o conteúdo da não cumulatividade. O que, por conseguinte, conclui que a devida observância da sistemática da não cumulatividade exige que se avalie a natureza das despesas incorridas pelo contribuinte. Sempre que estas se mostrarem essenciais ao exercício de sua atividade, devem implicar no abatimento de tais despesas como créditos descontados junto à receita bruta auferida. Neste sentido, a recorrente destaca o duplo caráter da essencialidade discutida de natureza ontológica e jurídica.

Traz ainda:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/06/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 16/06/2

014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 18/06/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TOR

RES

Impresso em 20/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- as premissas que devem ser fixadas para a análise da repercussão da não cumulatividade sobre a apuração da base tributável do PIS e a COFINS;
- que a não cumulatividade estabelecida para o PIS e a COFINS possui suas bases nos art. 195 e foi instituída de forma ampla, visando o afastamento da sobreposição tributária;
- que, assim, a observância ao preceito da não cumulatividade deve levar em consideração a própria natureza do fato gerador da obrigação tributária e a amplitude da base de incidência econômica de modo a possibilitar a efetiva depuração de base, afastando a incidência em cascata da tributação, premissa maior da adoção da sistemática não cumulativa em qualquer espécie tributária; o que, portanto, deve-se reconhecer a possibilidade de creditamento de todas as despesas que se mostrem necessárias à atividade produtiva do contribuinte e que tenham constituído receita de outras pessoas jurídicas em razão do produto ou serviços adquiridos, evitando-se a sobreposição tributária;
- a impossibilidade de se aplicar, por analogia, as regras atinentes à não cumulatividade dos demais tributos plurifásicos (IPI e ICMS) ao regime de não cumulatividade imposto pela CF ao PIS e a COFINS – o que afasta a possibilidade de se restringir o direito de creditamento ao que, na sistemática dos impostos, denomina-se crédito físico, pois as despesas que afetam a receita tributável do contribuinte não necessariamente se relacionam ou integram o produto final no processo produtivo;
- as disposições das Leis 10.637/02 e 10.833/03 regulam a sistemática do creditamento do PIS e da COFINS; Não obstante a posterior constitucionalização da não cumulatividade atrelada as contribuições e a amplitude do alcance do texto constitucional, a RFB passou a adotar uma interpretação restritiva das legislações, entendendo que o conceito de insumos deveria buscar o conceito do IPI;
- O que, enfatiza que, de acordo com a RFB, a CF teria conferido a lei ordinária poderes para delimitar os contornos de uma não cumulatividade que a própria CF não limitou.

Dessa forma, conclui a recorrente que se torna necessário afastar qualquer espécie de interpretação que vislumbre o estabelecimento de critério restritivo para apuração de créditos e extensivo para apuração da base de cálculo das contribuições, pelo que, em face da elevação da não cumulatividade do PIS e da Cofins à esfera constitucional, não restam dúvidas de que o rol de dispêndios ensejadores de créditos constante dos arts. 3º da Lei 10.637/02 e 3º da Lei 10.833/03, possui caráter meramente exemplificativo, sendo restritivas apenas as vedações expressamente estabelecidas por lei.

Continuando, manifesta que houve equívocos cometidos pela Fiscalização quanto ao conceito de insumos, em relação a glosa de produtos que participam do processo produtivo da Empresa, tendo em vista que adotando um critério mais restritivo a fiscalização tomou como base uma planilha informativa, na qual constavam dois questionamentos – quais sejam, se o produto é desgastado no processo produtivo e se tinha contato físico com o minério e sempre que a resposta à última coluna (contato físico com o produto) fosse “não”, glosava o crédito. Assim, traz que a fiscalização ignorou que nessa mesma planilha também constava expressamente a pergunta “usa no processo”.

#### ***Dos produtos utilizados no processo produtivo***

Para a recorrente, os créditos de combustíveis já foram restabelecidos pela decisão da DRJ na fundamentação, pois seguindo o entendimento fiscal, deveriam ter sido glosados somente os lubrificantes que não participassem do processo produtivo – o que não foi feito, pois os lubrificantes que muito embora participassem do processo produtivo não entravam em contato direto com o minério, foram glosados pela fiscalização, mas mantidos pela DRJ.

O que, entende a recorrente que merece ser restabelecido o crédito sobre todos os lubrificantes e graxas que atuam diretamente no processo produtivo, a fim de manter a coerência fiscal consoante entendimento administrativo sobre o assunto e, acima de tudo, em respeito a assentada decisão.

Para tanto, cita alguns produtos glosados pela Fiscalização e que são **diretamente utilizados no processo produtivo, tais como:**

- Soda Caustica líquida – insumo utilizado para regular o pH do minério e para gelatinizar o amido;
- MONOAMINA – coletor utilizado no processo de flotação para separar as partículas minerais de seus contaminantes (sílica).

#### ***Do combustível utilizado nos caminhões fora de estrada***

Para o pedido de consideração desses combustíveis para fins de creditamento das r. contribuições, argumenta a recorrente que este CARF acata os insumos imprescindíveis ao processo produtivo, mas a fiscalização glosou créditos de gases e combustíveis que a empresa utiliza nos fornos. Etapa primordial e nuclear de seu processo produtivo na pelotização do minério e, que, por sua vez, foi considerado como gerador de crédito pela DRJ ainda que não seja aplicado diretamente no produto, mas nos fornos que são utilizados na produção do minério.

#### ***Dos serviços utilizados como insumos***

Quanto aos créditos sobre serviços utilizados como insumos, manifesta a recorrente que a fiscalização glosou serviços essenciais e intrinsecamente ligados à atividade produtiva da empresa, tais como:

- Serviços prestados no mineroduto;
- Aluguel de veículos;
- Locação de dragas, locação de reboque, serviço de rebocador, serviços portuários;
- Serviço de limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos;
- Serviços de topografia, operações de efluentes, serviços de drenagens, análises físicas e químicas;
- Consorcio UHE Guilman-Amorim, operação, Manutenção e Conservação UHE Muniz Freire;
- Obras de Construção Civil.

Contesta, portanto, os serviços glosados, trazendo defesa para cada serviço. O que passo a discorrer.

---

***Do Serviços prestados no mineroduto***

Menciona a recorrente que o processo produtivo inicia-se em Germano e finaliza com a exportação das pelotas de minério de ferro em UBU, sendo:

- a extração de minério e a remoção de material estéril realizadas utilizando frota de equipamentos móveis de grande porte, aliada ao uso de sistema de correias transportadoras;
- a polpa de minério concentrado transportada da unidade de Germano até a unidade de UBU pelos minerodutos;
- quando a polpa chega a UBU, no município de Anchieta, começa a etapa da pelotização;
- Posteriormente, os produtos são exportados.

Descreve a recorrente que a fiscalização entendeu que todos os insumos e serviços alocados no centro de custo do mineroduto não podem gerar o direito ao creditamento, pois os atos normativos impõem como requisito indispensável para ser considerado como insumo que o bem ou serviço seja aplicado ou consumido diretamente na produção ou fabricação de bens destinados a venda.

***Do aluguel de veículos - equipamentos***

Especificamente a essa questão, ao citar o art. 3º, IV das Leis 10.637/02 e 10.833/03, a Fiscalização entende que o dispositivo não citou aluguel de veículos, o que conclui que a intenção do legislador era outorgar o direito a tal crédito.

Não obstante, observa que a empresa não toma o crédito com o transporte de pessoas, mas apenas a locação de equipamentos.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade, afirmando que, muito embora a locação tenha sido de máquinas e equipamentos, e não aluguel de veículos, não restou comprovado que os equipamentos são diretamente empregados no seu processo produtivo.

**Quanto à locação de dragas, locação de reboque, serviço de rebocador, serviços portuários**, a recorrente traz a mesma literalidade do item anterior, posto que as leis 10.637/02 e 10.833/03, em seu art. 3º, inciso IV autorizam o creditamento dos valores de alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

Traz que não se mencionam processo produtivo, insumos, nada disso. O único critério é que os prédios, as máquinas e os equipamentos locados sejam aplicados nas atividades da empresa.

Aduz que a decisão da DRJ afasta-se da literalidade da lei na medida em que insistente que as atividades glosadas não servem à extração/industrialização do minério, mas seriam somente de transporte.

A premissa trazida pela DRJ se traduz que muito embora a atividade portuária esteja prevista no objeto social da empresa – o que caracterizaria os serviços e locações como atividade da empresa, a recorrente não demonstrou que tais atividades foram praticadas durante o período fiscalizado.

Entende o fisco que somente é devido o crédito da contribuição para o PIS e da Cofins incidente sobre as despesas, caso os serviços tenham sido aplicados ou consumidos na prestação de serviços portuários. Continua: “ *Essa condição, contudo, não foi comprovada, ou seja, não foram apresentados elementos capazes de afastar que as despesas incorridas foram empregadas na atividade de transporte e navegação no interior do porto ou nas atividades de escoagem do minério produzido pela própria empresa.* ”

**Quanto aos contratos de afretamento de embarcações**, tem-se que há três espécies diferentes de contrato de afretamento:

- Afretamento a casco nu: contrato de aluguel. O afretador recebe o navio e será responsável por providenciar tripulação, manutenção, abastecimento, etc.

- Afretamento por viagem: o navio é contratado pelo afretador para uma única viagem, com destino e carga pré-estipulados. Todos os custos com tripulação, manutenção, abastecimento, correrão por conta do afretador;
- Afretamento por tempo – nesse caso, o fretador disponibiliza do tempo. Assim como nos afretamento por viagem, os custos permanecem nas mãos do fretador;

**Quanto à locação de dragas**, a recorrente traz que além de serem utilizadas nas atividades do porto, atividade da empresa frente ao objeto que consta de seu objeto social, também é utilizada na mineração.

**Quando a locação de dragas foi feita no porto**, traz a contribuinte que se trata de locação de equipamentos para uma atividade da empresa – sendo essencial ao processo produtivo e sua atividade.

**Quanto aos serviços de limpeza**, descreve a recorrente que a fiscalização apenas trouxe que não se tratam de insumos, não esclarecendo o motivo para tal entendimento.

Traz também que, apesar da nomenclatura dos serviços, não se tratam especificamente de serviços de limpeza com o intuito de manter a higiene do local do serviço, mas para reaproveitamento de resíduos e rejeitos.

E que tal reaproveitamento foi comprovado através de laudo técnico preparado pela área responsável, explicitando passo a passo como se dá o reaproveitamento de rejeitos no sistema produtivo.

Quanto ao pedido da recorrente, caso não fosse acatado tal prova, solicita a baixa dos autos em diligência ou a produção de prova pericial para que então se esclareça o teor de cada uma destas atividades.

**Quanto aos serviços de topografia, operações de efluentes, serviços de drenagem, análises e químicas**, aduz a contribuinte que a fiscalização entende que se tratam

de etapas posteriores ou anteriores ao processo produtivo e, por isso, a lei não assegura o creditamento.

Porém, a DRJ reconhece a imprescindibilidade dos serviços: “nenhum dos serviços aqui tratados, como ensaios químicos e análises minerológicas, (...) são empregados diretamente na produção do minério, embora não se possa negar a sua importância para o melhor desempenho dessa atividade.”

A recorrente manifesta também, porém, que as análises físicas e químicas são realizadas ao longo do processo, pois sem a composição correta do produto em elaboração, o produto final estaria comprometido.

**Relativamente ao Tratamento de efluentes**, traz que a despesa incorrida daria direito ao crédito, por conta de uma exigibilidade disposta em legislação ambiental.

**Quanto aos serviços e insumos utilizados na operação, manutenção e conservação das Usinas Hidrelétricas próprias**, insurge que o relatório fiscal glosa parte das despesas com energia elétrica especialmente os insumos e serviços utilizados nas Usinas próprias da empresa, os custos com a transmissão e distribuição de energia.

A DRJ quanto a transmissão de energia e sua distribuição entendeu pela procedência da manifestação de inconformidade, uma vez que a contratação do uso dos sistemas de transmissão e distribuição de energia é necessária para este tipo de consumidor e, nos termos da legislação setorial, obrigatória, as despesas realizadas a título de Encargo de Uso da Rede Elétrica (...) não podem ser dissociadas da energia propriamente dita, consumida na produção da empresa”.

Concluiu a DRJ que “independentemente das despesas efetuadas com a transmissão de energia elétrica serem relativas à energia produzida pela contribuinte ou à energia adquirida de terceiros, são passíveis de creditamento, podendo ser descontadas da contribuição para o PIS ou da Cofins não cumulativa apurada”.

**Quanto aos insumos utilizados nas Usinas da empresa**, entendeu a fiscalização que os serviços empregados na Usina dizem respeito à operação, manutenção, limpeza e conservação.

**Quanto às obras de construção civil**, a recorrente menciona que, diferentemente do que seria de fato, a DRJ diz que a barragem não se confunde com a atividade de produção de minério, não podendo os serviços nela empregados serem considerados insumos.

**Quanto aos serviços glosados, tais como desassoreamento, manutenção mecânica, paradas de pátio**, a recorrente traz que somente consta da manifestação de inconformidade que os serviços não estão intrinsecamente ligados ao processo produtivo da empresa.

Sendo assim, em vista de todo o exposto e depreendendo-se da análise dos documentos acostados, em homenagem ao princípio da verdade material que permeia o processo administrativo tributário, bem como para fins de clarear o anoitecer do processo produtivo, serviços e produto que aqui transitam, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem:

- Intime a Recorrente a apresentar laudo de renomada instituição que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, despesas, custos ora glosados na produção do referido bem destinado à exportação, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu objeto social; Considerando também que tal laudo deverá, entre outros:
  - demonstrar a função de cada bem que pretende o reconhecimento como insumo e o motivo pelo qual ele é indispensável ao processo produtivo;
  - esclarecer o teor de cada uma das atividades exercidas pela recorrente vinculando ao processo produtivo ou ao seu objeto social.
- Cientifique a fiscalização para se manifestar sobre o resultado da diligência, se houver interesse e caso entenda ser necessário;

Processo nº 10680.901876/2012-69  
Resolução nº 3202-000.237

S3-C2T2  
Fl. 1.197

---

- Cientifique o contribuinte sobre o resultado da diligência, para que, se assim desejar, apresente no prazo legal de 30 (trinta) dias, manifestação, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11;
- Findo o prazo acima, devolva os autos ao CARF para julgamento.

*Assinado digitalmente*

Tatiana Midori Migiyama