



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.904605/2018-51
ACÓRDÃO	3201-013.048 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MINERAÇÃO SERRAS DO OESTE EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

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 (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

COFINS. CREDITAMENTO. ALUGUEL DE TRANSPORTE DE CARGA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 190.

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

COFINS. CREDITAMENTO. MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA PARA MANUTENÇÃO.

As despesas com assistência técnica para manutenção de máquinas, equipamentos e veículos utilizados no processo produtivo geram direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativos.

COFINS. CREDITAMENTO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA FORMA DE UTILIZAÇÃO

O regime da não cumulatividade das contribuições sociais assegura o direito ao creditamento sobre combustíveis e lubrificantes somente se demonstrada a forma de utilização na atividade da empresa, comprovando sua essencialidade e relevância.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Nos pedidos de ressarcimento/restituição/compensação o ônus da prova é do contribuinte, nos exatos termos do art. 373 do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), aplicável supletiva e subsidiariamente ao PAF por força do art. 15 do mesmo Código.

MATÉRIA NÃO EXPRESSAMENTE QUESTIONADA. PRECLUSÃO.

As matérias que deixaram de ser expressamente questionadas na manifestação de inconformidade não serão objeto de análise, vez que não se tornaram controversas, nos termos do artigo 17 do Decreto no 70.235, de 1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se referir a matérias em relação às quais não se formou o litígio, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento para reverter a glosa de créditos em relação à assistência técnica para manutenção de máquinas, equipamentos e veículos utilizados na atividade produtiva da empresa.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa que decidiu pela procedência parcial da Manifestação de Inconformidade, relativo a Cofins referente ao 2º trimestre de 2012.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata-se de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado por meio do PER/Dcomp nº 04050.15684.280415.1.1.09-7830, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) referente ao 2º trimestre de 2012.

Abaixo, apresenta-se síntese do Relatório de Auditoria Fiscal, que compreendeu o período de janeiro a dezembro de 2012, sendo, portanto, comum aos quatro trimestres.

I – RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL

1. Da Fiscalizada

De acordo com o Contrato social apresentado, a empresa tem como objeto social:

- O aproveitamento de recursos minerais, a exploração, pesquisa, lavra, beneficiamento, industrialização e comercialização, importação e exportação, bem como a prestação de serviços de geologia, topografia, manutenção, análises técnicas, consultoria, gerenciamento e administração de minas e jazidas de bens minerais, tais como metais preciosos (especialmente ouro e prata), metais básicos (especialmente zinco, cobre, e chumbo), minerais industriais, dentre outros e seus subprodutos, sem a manutenção, temporária ou definitiva, de estoque dos produtos extraídos no local de sua sede, podendo desenvolver estas atividades econômicas, inclusive mediante participação societária ou através de consórcios;
- A representação de outras Sociedades, nacionais ou estrangeiras;
- A participação em outras Sociedade comerciais ou civis, como sócia, acionista ou quotista;
- Importação de EPI – Equipamento de Proteção Individual.

2. Da Análise do Crédito Na EFD - Contribuições apresentada pelo sujeito passivo foram informados valores referentes à apuração dos créditos de PIS e Cofins, regime não cumulativo, relacionados a:

2.1 Duplicidades A empresa foi intimada a esclarecer duplicidades presentes nos arquivos do SPED transmitidos.

Em resposta alegou “não tratar-se de duplicidades mas sim de diversas notas fiscais com vários itens, apresentando-se estas díspares em valores e em numeração. Ademais, destaca-se que por meio do próprio Anexo II da Intimação é possível verificar que são notas fiscais que possuem inúmeros itens e não de

Duplicidade de Notas Fiscais”. Juntou, inclusive, uma NF visando exemplificar o alegado.

Percebendo-se a possível confusão por parte do contribuinte quanto à solicitação fiscal, encaminhou-se nova intimação reiterando a existência de duplicidades.

Em resposta, o contribuinte reconheceu erro material da contabilidade, nos seguintes dizeres: “Verifica-se que foram espelhadas as notas fiscais de competência do mês de junho, em julho.

Por tal razão que nas declarações transmitidas os lançamentos apareceram duas vezes, tanto na competência de junho, como na de julho”. Complementou alegando que tal erro não afasta sua possibilidade de apurar créditos em relação ao mês de julho e apresentou relação de documentos fiscais que foram acatados, para análise, por parte da fiscalização.

Assim, as notas dúplices lançadas em julho de 2012 foram excluídas (glosa) e as notas apresentadas de julho de 2012 foram incluídas na análise.

A Planilha 1 anexa demonstra a totalidade dos documentos fiscais dúplices.

2.2 Aluguéis de Máquinas e Equipamentos O artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 dispõe o seguinte acerca de aproveitamento de créditos sobre aluguéis de máquinas e equipamentos:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

[...]

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

A previsão de aproveitamento de crédito se refere, no presente caso, a máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, não alcançando o aluguel de veículos.

Ademais, alguns documentos fiscais deixaram de ser apresentados, o que acarreta a invalidação das respectivas bases de cálculo dos créditos.

Um outro fato que merece registro é que um documento apresentado englobava tanto o aluguel das máquinas/equipamentos como mão-de-obra. Abaixo relaciona-se tal documento:

Assim, foram glosados os lançamentos relativos a: documentos não apresentados, locação de veículos, mão-de-obra e desmobilização. A planilha 2 relaciona os documentos/valores não validados.

2.3 Aquisição de Bens Utilizados como Insumo Conforme artigo 3º, inciso II, das leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, podem ser aproveitados créditos de PIS e Cofins:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

Percebe-se que dentre os bens informados no Sped como insumos, encontram-se: peças de toyota hilux, pickup marruá e veículo gol (veículos leves não utilizados no processo produtivo), manta geotêxtil (tratamento de rejeito), pasta suspensa kraft, pilha recarregável, papel A3, grampeador, perfurador de papel, tinta para recarga pincel atômico, grampo para grampeador, pincel atômico, tesoura 8' mundial, caneta marcadora para CD 2.0 mm, régua transparente 30 cm, fita adesiva transparente (durex), grafite Faber Castel 0.7 mm, tomadas, suporte com 05 lixeiras plásticas, brita, caixa box (gaveteiro), tela galvanizada, carregador de pilha AA/AAA, envelope A4 branco, papel contact incolor - rolo com 46 cm x 25 metros, lapiseira 0,9 mm, caixa para correspondência com 3 bandejas em cristal, envelopes, livro protocolo, super bonder Loctite, apagador para quadro branco, caneta esferográfica azul Bic, cola bastão toque mágico, tinta para carimbo azul, estilete de plástico 9 mm, apontador p/ lápis com depósito - simples, mochila p/ notebook evolution sport nylon - hp, carroceria em madeira tipo rouxinho para hilux, arame sólido, tinta spray, película de insulfilm, barbante Guelmann algodão b/8. rolo com 250 gr, isqueiro Bic comum - grande, martelo com cabo pedreiro, tábua pino, dentre outros.

Todos esses bens adquiridos, informados como insumos, não atuam no processo produtivo, não podendo, assim, serem admitidos como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda.

A relação dos documentos fiscais não validados encontra-se na Planilha 3 anexa.

2.4 Aquisição de Serviços Utilizados como Insumos Visando obter subsídios para análise do crédito, foi enviada intimação ao sujeito passivo solicitando cópia de notas fiscais informadas no Sped como geradoras de crédito, bem como detalhamento da utilização do serviço contratado no processo produtivo da empresa.

Assim como ocorreu com bens utilizados como insumos, identificou-se diversos serviços que não possuem relação com o processo produtivo. Exemplificativamente: locação de veículos (como exposto no item 4.1.2, não

encontra amparo legal), consultoria técnica, instalação de ar condicionado, assistência médica, publicação de anúncios, construções civis, monitoramento, teclado e mouse, hospedagem, tratamento de rejeitos, reboque de veículos, incineração de resíduos, serviços gráficos, transporte de escória moída, transporte de pessoal, e outros.

E quanto ao fornecedor Brinks, identificou-se NF de custódia de cédulas, o que não possui, também, relação com o processo produtivo. O transporte do bullion para fusão e refino foi acatado pela fiscalização.

Conclui-se, portanto, que a presente base de cálculo deve ser validada parcialmente. A Planilha 4 anexa reflete os documentos não validados.

2.5 Energia Elétrica e Térmica, Inclusive sob a Forma de Vapor O artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 dispõe o seguinte sobre aproveitamento de créditos de energia elétrica:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

III – energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

[...]

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

[...]

II – dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

[...]

Em resposta à intimação, o contribuinte apresentou todos os documentos solicitados, devendo tal base de cálculo ser validada integralmente.

2.6 Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado (Crédito com Base no Valor de Aquisição) O artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, dispõe o seguinte sobre aproveitamento de créditos sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado:

VI – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

[...]

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

[...]

III – dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;

[...]

§ 14 Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

Posteriormente, a Lei nº 11.774/2008 assim disciplinou a matéria:

Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma:

[...]

XII – imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012.

Intimado a detalhar a descrição/utilização do bem informado na EFD - Contribuições, apresentou planilha relacionando os bens e sua respectiva função.

Diversos itens não foram aceitos como geradores de crédito, em função da sua não utilização no processo produtivo.

Percebeu-se o lançamento de documentos muito antigos (2003, 2005, 2006, 2007 e 1/2008), com prazo de apropriação de 48 meses, ou seja, não passíveis de serem aproveitados no ano sob fiscalização (2012).

A contribuinte também alega que os documentos fiscais comprobatórios foram destruídos em um incêndio ocorrido no ano de 2014, o que dificultou o atendimento à requisição fiscal. Para comprovar tal alegação, apresentou publicações realizadas em jornais à época dos fatos.

Alguns poucos documentos foram apresentados. Complementou a resposta com a apresentação de livros de registro de entrada, fornecendo, assim, indícios/subsídios para os lançamentos feitos na EFD – Contribuições.

A fiscalização acatou as alegações do contribuinte; entretanto, diversos lançamentos não foram demonstrados, nem mesmo no livro de registros de entradas, não podendo ser validados. Outros foram demonstrados em parte –

valor não suficiente para suportar os lançamentos. Abaixo demonstração desses casos:

CNPJ	Data	BC	48X	Demonstrado	Validado	Ñ validado
28.917.748/0011-44	ago/08	R\$ 11.391,55	R\$ 546.794,40	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 11.391,55
28.917.748/0011-44	ago/08	R\$ 2.614,21	R\$ 125.482,08	R\$ 125.000,00	R\$ 2.604,17	R\$ 10,04
28.917.748/0004-15	jun/09	R\$ 4.519,79	R\$ 216.949,92	R\$ 210.000,00	R\$ 4.375,00	R\$ 144,79
28.917.748/0002-53	dez/09	R\$ 57.646,40	R\$ 2.767.027,20	R\$ 1.212.079,43	R\$ 25.251,65	R\$ 32.394,75
28.917.748/0002-53	dez/09	R\$ 53.558,68	R\$ 2.570.816,64	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 53.558,68
28.917.748/0004-15	dez/09	R\$ 12.576,74	R\$ 603.683,52	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 12.576,74
28.917.748/0006-87	dez/09	R\$ 4.343,56	R\$ 208.490,88	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 4.343,56
28.917.748/0002-53	dez/09	R\$ 2.525,18	R\$ 121.208,64	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.525,18
28.917.748/0006-87	abr/10	R\$ 11.232,25	R\$ 539.148,00	R\$ 539.108,03	R\$ 11.231,42	R\$ 0,83

Assim, a base de cálculo referente a este item deve ser validada parcialmente. A relação dos documentos fiscais não validados encontra-se na Planilha 5 anexa.

2.7 Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado (Crédito Sobre Encargos de Depreciação) Repetiu-se para essa natureza de base de cálculo o que foi alegado no item anterior, qual seja, a destruição dos documentos fiscais no incêndio.

Entretanto, para esta natureza de base de cálculo o contribuinte apresentou mera planilha demonstrativa dos cálculos efetuados e da apuração dos créditos, sem apresentar nenhum outro documento como o fez para os bens incorporados ao ativo imobilizado com base no valor de aquisição.

Em virtude disto, a base de cálculo deste item deve ser totalmente invalidada. A planilha 6 relaciona tais lançamentos.

3. Conclusão Considerando todo o exposto, elaborou-se a Planilha 7 – Apuração da BC/Créditos, contendo os valores validados e não validados pela Fiscalização, a título de base de cálculo de apuração e créditos.

A partir da apuração da Base de Cálculo pela Fiscalização, demonstrada na Planilha 7, e considerando informações prestadas na EFD - Contribuições, construiu-se Planilha 8, contendo a consolidação da BC e Créditos validados e não validados; acréscimos de créditos, desconto utilizado na própria competência; e valor apurado pelo contribuinte.

A Planilha 9 demonstra o crédito validado (apurado pela fiscalização), e as glosas efetuadas (Apuração do contribuinte – apuração fiscal).

Pelas informações obtidas na EFD – Contribuições, Controle de Créditos Fiscais – PIS/PASEP e Controle de Créditos Fiscais – COFINS, verifica-se que houve utilização dos créditos passíveis de ressarcimento na dedução de débitos das contribuições apuradas, conforme planilha:

Mês	PIS	Cofins	Mês	PIS	Cofins
jan-12	R\$ 3.441,62	R\$ 15.852,29	jul-12	R\$ 4.664,42	R\$ 21.484,57
fev-12	R\$ 4.826,97	R\$ 22.233,29	ago-12	R\$ 3.848,74	R\$ 17.727,51
mar-12	R\$ 4.115,00	R\$ 18.953,94	set-12	R\$ 3.262,20	R\$ 15.025,88
abr-12	R\$ 10.896,59	R\$ 50.190,34	out-12	R\$ 2.130,06	R\$ 9.811,16
mai-12	R\$ 3.733,12	R\$ 17.194,95	nov-12	R\$ 1.524,86	R\$ 7.023,57
jun-12	R\$ 4.664,42	R\$ 21.484,57	dez-12	R\$ 4.505,57	R\$ 20.752,90

Por fim, segue tabela com o valor solicitado pelo contribuinte nos PER transmitidos e o valor deferido pela fiscalização com base na apuração fiscal, já efetuado o desconto na própria competência, de acordo com os valores constantes na tabela precedente:

CRÉDITOS RESSARCÍVEIS				
PIS	jan-12	fev-12	mar-12	Total
Créditos solicitados	R\$ 206.654,17	R\$ 182.481,94	R\$ 174.888,46	R\$ 564.024,57
Créditos deferidos	R\$ 201.956,84	R\$ 182.481,94	R\$ 174.888,46	R\$ 559.327,24
COFINS	jan-12	fev-12	mar-12	Total
Créditos solicitados	R\$ 889.245,27	R\$ 840.522,90	R\$ 805.546,86	R\$ 2.535.315,03
Créditos deferidos	R\$ 889.245,27	R\$ 840.522,90	R\$ 805.546,86	R\$ 2.535.315,03
PIS	abr-12	mai-12	jun-12	Total
Créditos solicitados	R\$ 214.816,79	R\$ 205.590,45	R\$ 172.967,81	R\$ 593.375,05
Créditos deferidos	R\$ 185.519,33	R\$ 187.092,35	R\$ 159.828,96	R\$ 532.440,65
COFINS	abr-12	mai-12	jun-12	Total
Créditos solicitados	R\$ 989.459,15	R\$ 946.962,06	R\$ 796.700,27	R\$ 2.733.121,48
Créditos deferidos	R\$ 854.513,31	R\$ 861.758,72	R\$ 736.181,92	R\$ 2.452.453,95
PIS	jul-12	ago-12	set-12	Total
Créditos solicitados	R\$ 135.331,93	R\$ 128.112,27	R\$ 99.811,69	R\$ 363.255,89
Créditos deferidos	R\$ 120.452,74	R\$ 128.112,27	R\$ 99.811,69	R\$ 348.376,70
COFINS	jul-12	ago-12	set-12	Total
Créditos solicitados	R\$ 623.347,08	R\$ 571.451,42	R\$ 459.738,69	R\$ 1.654.537,19
Créditos deferidos	R\$ 554.812,65	R\$ 571.451,42	R\$ 459.738,69	R\$ 1.586.002,76
PIS	out-12	nov-12	dez-12	Total
Créditos solicitados	R\$ 127.217,37	R\$ 95.203,21	R\$ 116.489,77	R\$ 338.910,35
Créditos deferidos	R\$ 106.033,10	R\$ 85.660,75	R\$ 110.945,53	R\$ 302.639,38
COFINS	out-12	nov-12	dez-12	Total
Créditos solicitados	R\$ 585.970,94	R\$ 438.511,80	R\$ 536.558,99	R\$ 1.561.041,73
Créditos deferidos	R\$ 488.394,89	R\$ 394.558,63	R\$ 511.021,87	R\$ 1.393.975,39

II – MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE Ciente do Despacho Decisório em 13 de dezembro de 2018, a Interessada apresentou manifestação de inconformidade em 14 de janeiro de 2019 alegando tempestividade e, em síntese, o que se segue.

1. Dos Fatos A fundamentação exposta no Relatório de Auditoria Fiscal não é suficiente para validar o Despacho Decisório proferido, uma vez que o critério utilizado para a aplicação do creditamento da Cofins com incidência não-cumulativa foi indevido e não há que se falar em suposta ausência de documentos fiscais necessários à análise da fiscalização.

Conforme será demonstrado, o crédito do contribuinte deve ser reconhecido em sua integralidade para, por conseguinte, ser capaz de sustentar a completa homologação dos pedidos de compensação formulados. Eventualmente, caso a autoridade fiscal assim não entenda, seja primeiramente compelida à indicação de todos os documentos que supostamente não foram instruídos para a comprovação do direito creditório, concedendo assim, a abertura de prazo razoável para o contribuinte realizar a sua juntada.

2. Da Preliminar 2.1 Da Nulidade do Ato Administrativo por Falta de Motivação aos Fundamentos Aduzidos.

Inicialmente, faz-se necessário apontar as incongruências e ilegalidades no Despacho Decisório proferido pelo agente fiscal, que glosou parte dos lançamentos relativos aos insumos apresentados pelo contribuinte, concluindo que a base de cálculo destes itens deve ser validada parcialmente sem, contudo, fornecer a devida fundamentação no Relatório Fiscal.

Os lançamentos tiveram como fundamento a convicção a partir da suposta (i) documentação não apresentada; (ii) documentação não validada pela descrição genérica dos bens adquiridos, informados como insumos; (iii) documentação antiga, não passível de serem aproveitados no ano sob fiscalização.

Além disso, também verifica-se a (iv) confusão na fundamentação exposta, que limita-se na citação dos motivos que ensejaram a glosa sem, contudo, relacioná-los e especificá-los com cada um dos insumos apresentados. Logo, o contribuinte, simplesmente não teve acesso à fundamentação que motivou o lançamento da autoridade fiscal, prejudicando diretamente a sua defesa.

Neste sentido, presumiu-se, sem a necessária motivação legal, que tais créditos oriundos dos insumos apresentados pela fiscalizada não poderiam ser validados.

Ocorre que tal presunção, fundamentada simplesmente, a título de exemplo, pela documentação não apresentada, não corresponde à motivação necessária para convalidar o lançamento tributário, uma vez que, sequer, a autoridade fiscal partiu de pressuposto fático real para glosar o crédito.

Assim, em relação ao ponto "4.1.2 Aluguéis de máquinas e equipamentos" do Relatório, observa-se que a autoridade coatora recorre à descrição genérica dos motivos que supostamente deram ensejo às glosas lançadas, apresentando-os CONJUNTAMENTE em planilha única (denominada por "Planilha 2"):

"Assim, foram glosados os lançamentos relativos a: documentos não apresentados; locação de veículos; mão-de-obra e desmobilização. A planilha 2 relaciona os documentos/valores não validados".

Logo, conforme acima exposto, é impossível o contribuinte ter o conhecimento de qual exato fundamento foi responsável por invalidar o crédito de cada um dos insumos.

Ou seja, não é possível identificar a correspondente motivação de cada uma das locações listadas na Planilha 2. Assim, cada uma dessas diferentes locações pode ter sido invalidada em detrimento de "documentos não apresentados" ou por tratar-se de "locação de veículos" ou "mão-de-obra" ou "desmobilização".

Ainda assim, não cabe ao contribuinte ter que concluir acerca da fundamentação utilizada pela autoridade fiscal, diante de toda subjetividade proposta no Relatório. Até mesmo porque, a realização do ato administrativo de lançamento enseja necessariamente a motivação da descrição dos fatos e dos argumentos responsáveis pela sua formação.

Nesse sentido, verifica-se que a própria autoridade fiscal destacou uma das Notas Fiscais para informar que neste caso apenas o valor correspondente ao equipamento foi validado:

Um outro fato que merece registro é que um documento apresentado englobava tanto o aluguel das máquinas/equipamentos, como mão-de-obra. Abaixo relaciona-se tal documento:

Número	Item	Valor
201210	Equipamento	R\$ 19.896,8
	Mão-de-obra	R\$ 3.511,20

(Fl.7 do Relatório Fiscal)

Portanto, a identificação pelo contribuinte torna-se ainda mais difícil, uma vez que não é possível entender se os valores das notas fiscais destacadas na Planilha 2 também foram desconsiderados por serem tratados como mão-de-obra ou não.

Já em relação ao ponto "4.1.3 Aquisição de bens utilizados como insumo" do Relatório, a fiscalização concluiu que "a descrição fornecida se deu de forma muito generalizada", motivando assim as glosas.

Ora, não basta, em uma imensa variedade de hipóteses e entendimentos, apenas aludir ao que se entendeu como base para editar o lançamento. Afinal, a motivação deve JUSTIFICAR a causa do ato administrativo, demonstrando de maneira CONCRETA, PRECISA e CLARA todos os elementos envolvidos nas situações fáticas.

Não obstante, é indevida a fiscalização realizada sobre tais itens deste tópico, por ser calcada exclusivamente em meras presunções e formalidades, as quais não refletem a realidade dos bens adquiridos e informados como insumos.

Sob este prisma, destaca-se ainda a contrariedade da autoridade em não validar estes créditos alegando que "não atuam no processo produtivo, não podendo, assim, serem admitidos como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda".

Ora, o raciocínio logicamente correto em relação à argumentação da autoridade fiscal quanto ao fato da generalidade da descrição fornecida pelo contribuinte

seria, por conseguinte, concluir que também fosse impossível de verificá-los para a aferição do conceito de insumo.

Ou seja, se a fiscalização entende que as descrições foram genéricas e por isto não podem ser identificadas como insumos, conseqüentemente, as mesmas descrições também não poderiam ter motivado o entendimento da fiscalização para justamente não "serem admitidos como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda".

Além disso, por certo que o agente fiscal não tem competência para ignorar tais itens como insumos com base no mero crivo de desconsiderar as notas fiscais em detrimento da suposta "generalidade" contida nas descrições.

Até mesmo porque sabe-se que todas estas descrições são inseridas com base no escopo do contrato, que é definido em razão da atividade, bem ou serviço ao qual se vincula. Assim sendo, registra-se para todos os fins que tais descrições contidas no teor das notas fiscais não dependem, tampouco subordinam-se, sob nenhuma hipótese, à ação do contribuinte.

Em relação ao elencado no tópico "4.1.4 Aquisição de serviços utilizados como insumo" do Relatório, a autoridade limitou-se a informar que os serviços indicados na Planilha 4 não possuem qualquer relação com o processo produtivo.

Observa-se que o absurdo é ainda maior no presente caso, uma vez que a fiscalização, em nenhum momento, fundamenta quais as motivações responsáveis por descaracterizarem que tais serviços não se relacionam com o processo produtivo da empresa.

Ademais, o entendimento quanto ao conceito de insumo, como já consagrado, não é inerente ao conceito visto pela autoridade administrativa, tampouco se subordina ao seu livre entendimento, disposto sobre todos os serviços essenciais que são utilizados em uma atividade minerária.

Desta forma, não há qualquer razoabilidade na conclusão da fiscalização, uma vez que desclassificou vários dos serviços que são **COMPLETAMENTE IMPRESCINDÍVEIS** à mineração, conforme será exposto. E, ainda assim, de forma desmotivada.

Nesse esteio, na presença de todos os documentos fiscais e de todo o restante da documentação que restou devidamente juntada, é indubitável que não cabe à autoridade administrativa determinar a glosa dos créditos em razão de um conceito de insumo que sequer foi fundamentado. Tampouco através de argumentos genéricos e contraditórios.

Portanto, requer o acolhimento da presente preliminar para determinar a nulidade do ato administrativo de lançamento em questão, considerando os equívocos envolvidos na sua formalização.

2.2 Da Necessidade de Conversão do Julgamento em Diligência Diante de toda a fundamentação acima exposta, verifica-se que partes dos créditos não foram

validadas gerando, assim, o lançamento das respectivas glosas por ter a fiscalização considerado que em relação aos vários itens apresentados pelo contribuinte não localizou-se a respectiva documentação comprobatória.

Neste sentido, a Manifestante informa que formulou e entregou resposta diante de todas as intimações recebidas, inclusive no tocante à entrega da documentação solicitada.

Logo, é evidente que o Despacho Decisório declarou a homologação parcial do crédito do contribuinte em face da análise de parte da documentação. Uma vez que ela própria afirmou que vários itens deixaram de ser caracterizados por insumos pois não havia documentação própria que lhe conferia correspondência.

Ou seja, se a própria autoridade fiscal afirma que deixou de validar tais créditos tendo em vista o impedimento desta análise em face da ausência de documentação, conclui-se que se tornou impossível a análise real do presente pedido de restituição.

Portanto, imprescindível ser conferido prazo ao contribuinte para que junte a suposta documentação.

Afinal, deve-se atentar que no Processo Administrativo Tributário a prova é o instrumento da materialidade do princípio da verdade material, o que impede a autoridade fiscal de julgar da maneira que lhe for conveniente. Ou seja, impossível conferir legitimidade à decisão proferida com base em apenas parte da documentação.

Além do mais, a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação dos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da verdade material devendo, portanto, serem respeitados e privilegiados.

É exatamente por essas razões que, na eventualidade de manutenção do despacho decisório com base na conclusão do Relatório, deverá ser determinada a suspensão do PAF em epígrafe para baixar o processo em diligência.

3. Do Mérito 3.1 Do Conceito de Insumo Conforme Entendimento declarado pelo Superior Tribunal de Justiça Em relação a todos os valores que foram apurados a título de PIS e Cofins, regime não cumulativo, a autoridade conferiu o entendimento literal das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Contudo, é de notório conhecimento que ambas as leis não trazem em seu texto o conceito do termo insumo, fato que trouxe enormes controvérsias em nosso ordenamento jurídico.

O julgamento do Resp nº 1.221.170/PR do STJ afetado como repetitivo, foi determinante para afastar a definição restritiva de insumos que era aplicada pela Receita Federal do Brasil, justamente por não encontrar amparo ao próprio princípio da não-cumulatividade.

A partir deste entendimento, consagrou-se que todos os contribuintes poderão considerar como insumo tudo o que for essencial ou relevante para o exercício da sua atividade econômica, conforme a tese firmada, in verbis:

"Sob o rito do art. 543-C do PC/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." Neste contexto, não trata das instâncias administrativas julgarem ou não se determinada atividade ou serviço está inserida no rol das Leis supra citadas, até mesmo porque incompetentes para tanto.

Tratando-se assim, tão somente, do simples dever em reconhecer os serviços e/ou atividades como insumos, em consonância ao novo entendimento. Já que deve haver a correta adequação ao conceito de insumo, sob pena inclusive de responsabilidade funcional.

Na realidade do caso presente, a fiscalização restringiu-se a aplicar o discriminado no corpo do texto das referidas Leis, sem observar em cada um dos casos se dizem respeito à atividade essencial ou relevante do contribuinte.

A argumentação de que, na sistemática da não cumulatividade das contribuições para o PIS/Cofins, apenas seria insumo os gastos com bens/serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção dos produtos destinados à venda também necessário o reparo.

Conforme entendimento declarado pelo STJ, o correto conceito de insumo compreende claramente todas as despesas, independentemente se diretas ou indiretas, vejamos:

"(...) a adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições usualmente denominadas PIS/COFINS, deve compreender todas as despesas diretas e indiretas do contribuinte, abrangendo, portanto, as que se referem à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria acidental, em termos de produto final".

Portanto, todas as glosas efetuadas merecem ser julgadas improcedentes, devendo todos os serviços ora em análise ser reconhecidos como insumos para, por conseguinte, declarar o direito creditório do contribuinte formalizado através das DCOMP' s.

3.2 Da não cumulatividade dos serviços relacionados à construção civil, tratamento/transporte/incineração de rejeitos e/ou resíduos; transporte de escória moída; transporte geral do estabelecimento além de suas partes e peças; transporte de pessoas, combustíveis e lubrificantes; serviços de usinagem; serviços de construção civil; locação de caminhão traçado; locação de container; locação de guindaste; tratores, motoniveladoras e suas respectivas partes e peças de reposição, caminhões para o transporte do produto em processo de elaboração.

Conforme exposto no tópico anterior, exatamente por tratar-se de serviços essenciais ou relevantes que os serviços ora em destaque, pela própria natureza de serem imprescindíveis à extração mineral, devem ensejar o aproveitamento de créditos, uma vez que utilizados como insumos.

De acordo com a autoridade julgadora, diversos tipos de serviços não foram validados sob a pretensa alegação de não possuírem "relação com o processo produtivo", já que somente poderão ser vistos como insumos aqueles "aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de bens destinados à venda".

Ou seja, ao ver da autoridade fiscal, o transporte de equipamentos ou até mesmo o transporte de escória moída não são realizados ou empregados diretamente na fase de produção da extração mineral. Da mesma forma que desconsidera os serviços de usinagem, os serviços de construção civil e tantos outros elencados, pelos mesmos motivos.

Entretanto, primeiramente, ressalta-se novamente, que o entendimento acerca do conceito de insumo consagrado pelo STJ não determina a mínima existência de qualquer "relação direta" entre eles, uma vez que o fator preponderante na análise do conceito refere-se tão somente à sua influência e importância que desenvolve na atividade do contribuinte.

Como já demonstrado pelo objeto social do contribuinte, uma das suas atividades é justamente o "aproveitamento de recursos minerais", não merecendo, portanto, prosperar a ideia de que não seriam consumidos. O que já afasta a impossibilidade do crédito por tal razão.

Por outro lado, para fins de registro, destaca-se que é extremamente relevante para a atividade de mineração o enfrentamento dos rejeitos/resíduos, desde o seu tratamento até o seu efetivo transporte. Inclusive o transporte da escória moída que adicionada à ardósia — um dos grandes problemas dos mineradores, pode promover uma imensa melhoria da resistência do concreto (que é bastante utilizado), sem falar na produção de diversos benefícios ao meio ambiente, propiciando o aproveitamento de pilhas e pilhas de rejeitos por exemplo.

Nesse contexto, não há dúvidas que todos esses serviços são extremamente essenciais à formação do produto final e primordiais durante todo o ciclo da atividade de mineração envolvida.

Ademais, em decorrência da complexidade da atividade produtiva do contribuinte, são fortemente utilizados diferentes tipos de equipamentos, máquinas e caminhões, o que indica, obviamente, a necessidade imprescindível dos serviços de assistência técnica para a manutenção de todos estes itens. Afinal, caso assim não o seja, todo o equipamento poderá simplesmente deixar de funcionar, implicando diretamente em toda a produção minerária envolvida.

Exatamente em caso semelhante a este, verifica-se que o CARF reconheceu o direito ao crédito em razão das atividades de todo o processo de produção do cobre, ainda que as fases da sua extração sejam interdependentes entre si:

Ementa (s)Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins.

(..) COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CARACTERIZAÇÃO.

Gera direito de descontar créditos de COFINS calculados sobre os insumos utilizados em todo o processo de produção do "concentrado de cobre", o que incluiu, também, as fases de lavra, britagem e moagem, por entender, em suma, que se tratam de atividades integradas para a obtenção do minério. Desta forma, os explosivos, detonadores, biodiesel (combustível), esferas de moinho, são considerados essenciais ao processo produtivo da empresa. (...) (Número do Processo 13116.002325/2008-37, Acórdão nº 3402-005.142, Data da Sessão 18/04/2018, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária.) Neste caso exemplificativo, as "atividades integradas para a obtenção do minério" são consideradas claramente como "essenciais ao processo produtivo da empresa".

Aplicando-se o entendimento acima ao caso presente, observa-se que dentro do processo produtivo do contribuinte também são essenciais e intrínsecas as etapas que envolvem a extração/escavação/transporte e o tratamento dos rejeitos, inclusive da escória moída. Além de todos os serviços de manutenção e de assistência dos equipamentos.

Neste contexto, verifica-se que no caso abaixo houve o integral reconhecimento do CARF quanto à configuração dos serviços de manutenção em relação aos equipamentos que são utilizados na atividade do contribuinte — inclusive no tocante à limpeza dos equipamentos e máquinas. Vejamos:

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. USINA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMO.

Em relação à atividade agro industrial de usina de açúcar e álcool, configuram insumos as aquisições de serviços de análise de calcário e fertilizantes, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, transportes de adubo/gesso, transportes de bagaço, transportes de barro/argila, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de fuligem,/cascalho/pedras/terra/tocos, transporte de materiais diversos, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de

torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e serviços de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas e manutenção de rádiosamadores, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas.

(Processo 10410.723727/201151; Acórdão 9303004.918; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas; sessão de 10/04/2017) Logo, ainda que o tratamento e a extração de estéril, rejeitos e o transporte de escória moída não sejam diretamente empregados na extração do ouro, são medidas ESSENCIAIS e NECESSÁRIAS para a extração.

Ou seja, é impossível realizar a extração do ouro sem a própria extração de estéril e rejeitos com os respectivos tratamentos.

Da mesma forma, é esta lógica aplicável aos créditos decorrentes da locação de todas as máquinas e equipamentos, inclusive quanto às decorrentes manutenções, as quais não foram validadas pela fiscalização.

O entendimento consagrado do CARF determina a possibilidade do crédito em relação às despesas de locação de veículos, além dos aluguéis das máquinas e equipamentos:

Ementa(s) Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins(..) DESPESAS COM ALUGUEL DE MAQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

Concede-se o crédito na locação de veículos utilizados na movimentação de bens relacionados à atividades produtivas da pessoa jurídica.

(Processo 10650.901214/2010-84, N° Acórdão 3201-003.571, Sessão de 20 de março de 2018, 2ª Câmara /1ª Turma Ordinária) Assim, não há qualquer fundamento lógico que desconsidere que um container, retroescavadeira, bomba submersível, guindaste ou caminhão por exemplo, não sejam equipamentos necessários à atividade produtiva da mineração. Ou que até mesmo não sejam propriamente "equipamentos".

Vejamos o entendimento da 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do CARF que no processo n° 10680.901881/2012-71, proferiu o acórdão n° 3201003.337, utilizando como fundamentação, o acórdão paradigma abaixo, o qual é bastante elucidador na solução de toda a controvérsia:

(..) Dentre os principais serviços consumidos tem-se:

. Locação de equipamentos (escavadeiras, carregadeiras e caminhões) para barragem.

(x) Barragem captação de água

As águas das minas, dos concentradores, de drenagem e das barragens de rejeito são direcionadas para uma barragem de água, conhecida como barragem Santarém (item 2, subitem 2.11, mostrado na figura 1 ilustração do processo produtivo da Samarco), e dessa é feita a captação de água que retorna para o processo. A recirculação de águas dentro de um projeto mineiro é uma requisição legal e está prevista nas normas reguladoras de mineração (NRM19). Assim, essa barragem é de fundamental importância para as operações da empresa. Dentre os principais serviços consumidos tem-se:

. Locação de equipamentos (escavadeiras, carregadeiras e caminhões) para barragem. (xi) Barragem No município de Matipó, na estação de bombas, existe uma barragem de segurança (item 3, mostrado na figura I ilustração do processo produtivo da Samarco) para atender emergência. Ela pode ser utilizada em casos de ruptura ou entupimento da tubulação, manutenção na tubulação ou estação de bombas ou quando necessário. Nesses casos a polpa pode ser direcionada para essa barragem para posterior recuperação e bombeamento.

Dentre os principais serviços consumidos tem-se:

. Locação de equipamentos (escavadeiras, carregadeiras e caminhões) para barragem. (xii) Espessador A operação de espessamento faz a separação sólido líquido (minério mais água). Pode ter como objetivos a recuperação/recirculação de água, a preparação de polpas com porcentagem de sólidos adequada a etapas subsequentes, desaguamento final de concentrados e preparação de rejeitos para o descarte.

Dentre os insumos consumidos neste tipo de equipamento tem-se a locação de andaimes (equipamento).

(xiii) Preparação de matérias primas Para que as pelotas adquiram características físicas, químicas e metalúrgicas específicas para utilização em reatores de redução, insumos essenciais são acrescentados, tais como calcário, bentonita ou aglomerante orgânico e carvão. Esses insumos são recebidos e passam por processos de preparação, específico para cada insumo (item 4, subitens 4.6, 4.11, 4.12 e 4.13, mostrados na figura 1 ilustração do processo produtivo da Samarco).

Dentre os principais serviços consumidos tem-se:

. Contratação de serviços e aluguel de equipamentos Para algumas operações no píer, pode ocorrer que equipamentos da Samarco estejam indisponíveis ou sejam inadequados ou, ainda, que ela não possua os equipamentos necessários. Assim, para esses casos, se faz necessária à contratação de serviços e/ou aluguel de equipamentos, como exemplos, serviços de rebocador e portuários para atracagem de navios e/ou locação de rebocadores, locação de dragas para serviços de manutenção do píer, etc. Todos esses serviços são essenciais para as operações de carregamento, pois visam otimizar o tempo dos carregamentos e, por consequência, todo o processo produtivo da Samarco, garantindo a segurança

das embarcações, tripulantes e trabalhadores, de toda estrutura e operação do píer e permitindo que a Samarco possa exportar seus produtos. Como visto, a locação de máquinas, equipamentos e veículos é imprescindível para a atividade produtiva de recorrente, sendo lícito o crédito. (...)COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. REMOÇÃO DE REJEITOS / RESÍDUOS NA MINERAÇÃO. INSUMOS. GASTOS COM COMBUSTÍVEIS .Cabe a constituição de crédito da COFINS não cumulativa sobre os valores relativos as despesas com bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumo na produção da empresa atividade de extração mineral, incluindo a etapa de remoção de rejeitos / resíduos, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. REMOÇÃO DE REJEITOS / RESÍDUOS NA MINERAÇÃO. ATIVIDADE DA EMPRESA. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Cabe a constituição de crédito da COFINS não cumulativa sobre os valores relativos as despesas com aluguel de máquinas e equipamentos, utilizados na atividade da empresa atividade de extração mineral, incluindo a etapa de remoção de rejeitos / resíduos, por força do art. 3º, inciso IV, da Lei 10.833/03." (Processo 10680.724278/200964. Acórdão 9303005.288; Relatora Conselheira Tatiana Midori Migiyama; sessão de 22/06/2017). Assim, voto em dar provimento ao Recurso Voluntário no que diz respeito aos créditos relacionados às locações de veículos, máquinas e equipamentos. Serviços de limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Co fins apuradas de forma não cumulativa os gastos com serviços que são comprovadamente empregados diretamente na produção de minério. Os serviços de limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos estão vinculados ao processo produtivo da recorrente e por isso lhe dão o direito ao creditamento. No caso específico, nas atividades produtivas desenvolvidas pela recorrente, a necessidade de limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos são indissociáveis do seu processo produtivo, ou seja, são intrínsecos à atividade produtiva, a limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos, pois sem isso, inclusive prejuízos de orçem ambiental podem ser gerados. Dos argumentos da recorrente, destaco:

Como já foi visto, o minério de ferro passa por diversos subprocessos durante a sua produção. Tais mecanismos possuem sistemas de perdas indesejadas, contudo não são 100% eficazes ao ponto de evitar o escape de material. Estas perdas acabam ficando acumuladas no chão ou depositadas nos equipamentos e, com o passar do tempo, passam a atrapalhar o próprio funcionamento do maquinário. Dessa feita, a limpeza industrial ganha vital importância na medida em que evita o acúmulo desses resíduos e possibilita a sua reutilização no processo produtivo. Aqui é preciso deixar claro que o resíduo não é descartado após a limpeza, mas sim é reinserido no processo produtivo da Recorrente.

Serviços de topografia, operações de efluentes, serviços de drenagem, análises físicas e químicas. Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não cumulativa os gastos com serviços empregados na produção de minério. A decisão recorrida afirma: "Nenhum dos serviços aqui tratados, como ensaios químicos e análises minerológicas, constantes na(s) Nota(s) Fiscal(ais) apresentada(s), são empregados diretamente na produção do minério, embora não se possa negar a sua importância para o melhor desempenho dessa atividade. Portanto, estão corretos os fundamentos utilizados pela fiscalização para glosar esses créditos." O decisum merece reforma. Tais serviços são necessários e indispensáveis na atividade da recorrente, o que lhe garante o direito ao creditamento. Na atividade desenvolvida pela recorrente não há como se processar a extração de minério sem a realização dos serviços de topografia, operação de efluentes, serviços de drenagem, análises físicas e químicas.

Novamente, importante repisar os argumentos da recorrente:

Novo engano: no processo integrado, as análises físicas e químicas são realizadas ao longo do processo, pois sem a composição correta do produto em elaboração, o produto final estará comprometido. A nota fiscal em anexo expedida pela empresa PCM Processamento e Caracterização Mineral Ltda, localizada no município de Ouro Preto/MG, traz em seu corpo todos os serviços prestados, o que comprova a irregularidade da autuação (..).

(..) Quanto ao tratamento de efluentes, temos exigência legal que não pode ser ignorada. De um lado, a legislação ambiental diz que isso é essencial e obrigatório e a legislação tributária diz que não é essencial e sim dispensável? Está claro que serviços de topografia, operação de efluentes, serviços de drenagem, análises físicas e químicas são essenciais à atividade de recorrente. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em relação ao tema e envolvendo empresa mineradora, assim tem decidido:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006 PIS/PASEP.

NÃO CUMULATIVIDADE. MINERAÇÃO. INSUMOS.

Cabe a constituição de crédito do PIS/Pasep não cumulativo sobre os valores relativos as despesas com bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumo na produção da empresa atividade de extração mineral, incluindo a etapa de remoção de rejeitos / resíduos, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo. No caso vertente, é de se constituir, por conseguinte, o r. crédito sobre os serviços de remoção de camada vegetal, trator de esteira para depósito de estéril, análise e testes em laboratório, escavação de estéril, remoção de rejeito, escavação e carga, serviços auxiliares de deslocamento, raspagem e transporte do solo, transporte de estéril, serviços auxiliares de desmatamento e desmatamento/destocamento, bem assim os gastos com óleo diesel consumido na escavação de estéril, transporte de estéril e

escavação e carga de rejeitos. (..)(Processo 10680.724275/200921; Acórdão 9303005.287; Relatora Conselheira TATIANA MIDORI MIGIYAMA; Sessão de 22/06/2017) (destaque nosso)

Da mesma forma, tais glosas realizadas sobre os serviços destacados não merecem prevalecer, tendo em vista a indubitável certeza quanto à essencialidade de cada um desses serviços, que integram o processo produtivo da extração de ouro.

Além disso, a utilização de todos os equipamentos e máquinas que não foram validados pela fiscalização, na realidade, dizem respeito à direta utilização no processo produtivo de extração do ouro.

Afinal, é de conhecimento notório e comum que os equipamentos de guindastes, tratores, caminhões, motoniveladores e retroescavadeiras, por exemplo, são de extrema necessidade e essencialidade direta na mineração. Eles são os responsáveis por permitir uma maior amplitude subterrânea na superfície do solo, tornando possível, justamente, a extração e encontro dos minerais.

4. Dos Pedidos Pelo exposto, demonstrada a insubsistência no indeferimento do pedido de restituição, requer o conhecimento da presente Manifestação de Inconformidade para:

a) preliminarmente, seja declarada a nulidade dos lançamentos das glosas realizadas em razão de vício insanável quanto à ausência de motivação, indispensável na formação do ato administrativo;

Na hipótese de não acolhimento do pedido realizado em sede de preliminar, requer:

b) sejam julgadas improcedentes as glosas aplicadas pelo fisco em detrimento da conceituação restritiva de insumo, relativos aos serviços do período de apuração de 01.04.2012 a 30.06.2012, em conformidade com o entendimento consagrado pelo STJ no julgamento do Resp nº 1.221.170, sob o rito repetitivo, para que, assim, seja deferido o direito creditório consubstanciado no pedido PER nº 04050.15684.280415.1.1.09-7830 e, conseqüentemente, compensar integralmente os débitos informados nas compensações declaradas nas declarações de compensação nºs. 38024.45354.200417.1.3.09-0050; 15311.24176.110817.1.3.09-7186; 22955.12987.110817.1.3.09-7805 e 23800.65338.110817.1.3.09-4431;

Eventualmente, caso assim não se entenda, requer, desde já:

c) seja determinada a conversão do processo em diligência, para a devida apuração de todos os itens que ensejam o creditamento do conceito de insumo, devendo ainda, a fiscalização, ser compelida à indicação de todos os documentos que supostamente não foram instruídos, concedendo assim, a abertura de prazo razoável para o contribuinte realizar a sua juntada.”

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não regime não cumulativo do PIS e da Cofins não há possibilidade de cálculo de créditos sobre dispêndios realizados com locação de veículos por falta de previsão legal.

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo do PIS e da Cofins, a única condição para a tomada de créditos sobre locação de máquinas e equipamentos é sua utilização nas atividades da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Nos pedidos de ressarcimento/restituição/compensação o ônus da prova é do contribuinte, nos exatos termos do art. 373 do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), aplicável supletiva e subsidiariamente ao PAF por força do art. 15 do mesmo Código.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

MATÉRIA NÃO EXPRESSAMENTE QUESTIONADA. PRECLUSÃO.

As matérias que deixaram de ser expressamente questionadas na manifestação de inconformidade não serão objeto de análise, vez que não se tornaram controversas, nos termos do artigo 17 do Decreto no 70.235, de 1972.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário com a finalidade de demonstrar a regularidade dos créditos tributários de Cofins.

Por fim, requer que seja o Recurso Voluntário seja recebido e que as glosas do fisco sejam julgadas improcedentes, descreve os motivos nos itens abaixo:

III.3.1 – Das glosas apreciadas no acórdão

III.3.1.1. Locação de veículos

III.3.1.2. Serviço de assistência técnica para manutenção de máquinas, equipamentos e veículos.

III.3.2 – Das glosas não apreciadas no acórdão

III.3.2.1. Combustíveis e lubrificantes

III.3.2.2. Aquisição de serviços utilizados como insumos

III.3.2.3. Bens incorporados ao ativo imobilizado (valor de aquisição e encargos de depreciação)

Por fim, sucessivamente, o contribuinte reivindica a conversão em diligência, para que a fiscalização pudesse analisar toda a documentação relacionada às operações que originaram o crédito glosado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

Trata-se de crédito pleiteado por meio da PER/Dcomp nº 04050.15684.280415.1.1.09-7830, de créditos da Contribuição para Cofins de incidência não cumulativa, apurados no 2º trimestre-calendário de 2012.

Seguem itens descritos do recurso Voluntário:

1 – Das glosas apreciadas no acórdão

1.a. Locação de veículos

As autoridades fiscais glosaram os créditos de locação de veículos, uma vez que não seriam previstos no inciso IV, do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e não seriam utilizados no processo produtivo da empresa.

De acordo com a Contribuinte, a exigência legal é somente para que os veículos, além de máquinas e equipamentos, fossem utilizados nas atividades da empresa. Ela explica que a aplicação dos veículos está diretamente relacionada as suas atividades produtivas, uma vez que ocorre na movimentação e transporte de insumos, máquinas, equipamentos, pessoas e prestação de serviços essenciais ao processo produtivo.

A recorrente apresentou “Planilha 4 – Serviços utilizados como insumo não validados”, demonstrando que alguns veículos locados são “locação de caminhão utilizado no transporte de minério”, “locação de guindaste” e “caminhão Munck 10 toneladas. Note-se que esses serviços contratados estão diretamente relacionados à sua atividade principal: Mineração.

PLANILHA 4 - Serviços utilizados como insumos não validados

Processo	Valor	Valor	Descrição	Código	Descrição	Valor
06/2012	28.917.748/0004-15	05.358.144/0001-38	MLF GEOTECNIA DE ROCHAS LTDA	2012100	CONSULTORIA TECNICA	R\$ 2.880,00
06/2012	28.917.748/0004-15	21.833.237/0001-08	ARTES GRAFICAS FARIA LTDA	4212	SERVICOS GRAFICOS EM GERAL	R\$ 2.197,00
06/2012	28.917.748/0004-15	05.358.144/0001-38	MLF GEOTECNIA DE ROCHAS LTDA	201202	CONSULTORIA TECNICA	R\$ 1.440,00
06/2012	28.917.748/0002-53	21.008.784/0001-74	TERRAPLENAGEM FABIO LTDA	201233	DESMOBILIZACAO DE EQUIPAMENTOS	R\$ 1.100,00
07/2012	28.917.748	03.472.535/0001-53	RECITEC RECICLAGEM TECNICA DO BRASIL LTDA	000006303	Servicos de inseneração química	R\$ 1.338,00
07/2012	28.917.748	05.902.842/0001-52	ETS ENGENHARIA TECNOLOGIA E SERVICOS LTDA	000006617	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 14.200,00
07/2012	28.917.748	06.045.705/0001-01	CLOVES & PEREIRA TRANSPORTES E PREST. DE SERVICOS LTDA	000000372	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 12.000,00
07/2012	28.917.748	06.045.705/0001-01	CLOVES & PEREIRA TRANSPORTES E PREST. DE SERVICOS LTDA	000000372	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 4.000,00
07/2012	28.917.748	06.045.705/0001-01	CLOVES & PEREIRA TRANSPORTES E PREST. DE SERVICOS LTDA	000000376	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 12.000,00
07/2012	28.917.748	08.181.975/0001-88	LOCARBEL VEICULOS LTDA	000000377	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 2.840,00
07/2012	28.917.748	07.882.041/0001-06	H7 LOCACOES E SERVICOS	000000220	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 22.000,00
07/2012	28.917.748	07.882.041/0001-06	H7 LOCACOES E SERVICOS	000000222	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 12.000,00
07/2012	28.917.748	07.882.041/0001-06	H7 LOCACOES E SERVICOS	000000223	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 10.020,00
07/2012	28.917.748	07.882.041/0001-06	H7 LOCACOES E SERVICOS	000000236	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 11.220,00
07/2012	28.917.748	07.882.041/0001-06	H7 LOCACOES E SERVICOS	000000237	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 12.000,00
07/2012	28.917.748	08.290.938/0001-03	ABN TRANSPORTES E SERVICOS	000000536	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 4.650,00
07/2012	28.917.748	08.290.938/0001-03	ABN TRANSPORTES E SERVICOS	000000537	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 2.295,00
07/2012	28.917.748	08.842.827/0001-58	ITALOC ITA LOCADORA DE EQUIPAMENTOS PARA CONSTRUÇÃO LTDA	000000278	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 398,00
07/2012	28.917.748	08.842.827/0001-58	ITALOC ITA LOCADORA DE EQUIPAMENTOS PARA CONSTRUÇÃO LTDA	000000312	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 308,00
07/2012	28.917.748	10.369.523/0001-82	DIFERENCIAL PECAS E SERVICOS LTDA	000212117	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 2.098,00
07/2012	28.917.748	19.451.824/0001-53	REMO EQUIPAMENTOS E PECAS LTDA	000001312	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 1.490,15
07/2012	28.917.748	22.046.650/0001-00	NSC TERRAPLENAGEM	000000081	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 22.607,40
07/2012	28.917.748	57.029.431/0004-95	ATLAS CORPCO	000215944	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 59.800,00
07/2012	28.917.748	60.880.087/0001-14	BRINKS	000000780	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 133,82
07/2012	28.917.748	60.880.087/0001-14	BRINKS	000212827	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 2.533,31
07/2012	28.917.748	65.387.971/0001-10	CONVEN SERVICOS TRANSPORTES E GUINDASTES LTDA	000000516	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 2.474,23
07/2012	28.917.748	71.028.864/0001-60	CONSTRUTORA E TERRAPLENAGEM VFN LTDA	000201278	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 9.000,00
07/2012	28.917.748	71.028.864/0001-60	CONSTRUTORA E TERRAPLENAGEM VFN LTDA	000201279	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 4.500,00
07/2012	28.917.748	71.028.864/0001-60	CONSTRUTORA E TERRAPLENAGEM VFN LTDA	000201281	Locação de caminhão utilizado no transporte de minério	R\$ 20.948,78
08/2012	28.917.748/0002-53	08.338.406/0001-24	RELSA BRASIL - LOCAÇÃO DE VEICULOS LTDA	2245	LOCAÇÃO VEICULO	R\$ 193.670,27
08/2012	28.917.748/0006-87	06.181.875/0001-88	LOCARBEL VEICULOS LTDA	912	LOCAÇÃO CAMINHÃO MUNCK 10 TONELADAS	R\$ 1.645,00
08/2012	28.917.748/0006-87	01.686.523/0001-73	MAGCON INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	2191	SERVICOS DE ASSISTENCIA TECNICA	R\$ 1.635,00
08/2012	28.917.748/0006-87	19.538.789/0001-41	ELETRO INDUZIDOS LTDA	2072933	SERVICO MANUTENCAO ELERICA	R\$ 1.600,00
08/2012	28.917.748/0006-87	60.039.401/0003-40	KVLEM BRASIL SOLUCOES PARA AGUA LTDA	448	SERVICOS ASSISTENCIA TECNICA - BOMBA FLYGT	R\$ 1.567,32
08/2012	28.917.748/0002-53	18.848.731/0003-93	TRANSPORTES NIQUINI LTDA	2053	IND	R\$ 1.507,27
08/2012	28.917.748/0006-87	41.897.881/0001-76	BATISTA MANUTENÇÃO COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	994	SERVICO DE ASSISTENCIA TECNICA	R\$ 1.506,00
08/2012	28.917.748/0006-87	19.451.824/0001-53	REMO EQUIPAMENTOS E PECAS LTDA	1512	LOCAÇÃO DE GUINDASTE	R\$ 1.500,00

Página 7 de 14 – Serviços utilizados como insumos não validados

O creditamento de PIS e COFINS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa. Deve-se ter em conta os critérios da essencialidade ou relevância das despesas com relação à atividade desempenhada (tal como definido pelo STJ e adotado pelo CARF). Nesse contexto, note-se trecho de decisão do CARF quanto à impossibilidade de creditamento referente ao aluguel de veículos:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013 (...)

ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. ARRENDAMENTO DE TERRAS. VEÍCULOS. CRÉDITOS.

É possível o aproveitamento de crédito no sistema da não cumulatividade sobre pagamentos quer seja a título de aluguéis de máquinas e equipamentos ou mesmo de arrendamento de terras, quando utilizados na atividade da empresa e devidamente comprovados, **com exceção da locação de veículos, tratores, caminhões e afins.**

(Acórdão: 3201-012.563 de 21/08/2025. Processo nº: 10183.904960/2017-50. Relator: Helcio Lafeta Reis). *Grifei.*

É imprescindível nesse caso citar a Súmula CARF nº 190, aprovada em 2024, a qual estabelece que os gastos com o aluguel de veículos para transporte de carga ou passageiros não

permitem o aproveitamento de créditos de PIS e Cofins no regime não cumulativo. Note-se abaixo texto da mencionada súmula:

“Súmula CARF nº 190

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956”. *Grifei.*

Por fim, note-se recente decisão do CARF determinando a aplicação da mencionada Súmula nº 190:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008 (...)

CRÉDITO. LOCAÇÃO VEÍCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 190, para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

(Acórdão: 3302-015.032 de 29/07/2025. Processo nº: 16682.722026/2017-77. Relatora: Marina Righi Rodrigues Lara). *Grifei.*

Como sabido, nos termos do seu Regimento Interno, as Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Voto, portanto, pela manutenção da glosados créditos relacionados às despesas com aluguel de veículos.

1.b. Serviço de assistência técnica para manutenção de máquinas, equipamentos e veículos.

A recorrente argumenta que, em decorrência da complexidade de sua atividade produtiva, diversos tipos de equipamentos, máquinas e caminhões são fortemente utilizados. Por esse motivo, os serviços de assistência técnica para sua manutenção são imprescindíveis para a continuidade da produção mineral.

O inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 (PIS) e nº 10.833/2003 (COFINS) autoriza o desconto de créditos referentes à aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na atividade produtiva da empresa, no regime de não cumulatividade. Notadamente, os serviços de manutenção de máquinas, equipamentos e veículos próprios são passíveis de creditamento como insumos, desde que:

- a) esses bens sejam utilizados no processo de produção da empresa; e
- b) os reparos e a conservação não resultem em aumento da vida útil dos bens, prevista no ato de aquisição, em mais de um ano.

As autoridades fiscais glosaram o crédito tributário, por alegar que “não há nos autos qualquer documento que comprove que as máquinas, os equipamentos e os veículos mantidos, cujos dispêndios com essa manutenção foram glosados, sejam utilizados no processo produtivo.”, conforme descrito no Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Entretanto, conforme exposto no Recurso Voluntário, nas planilhas apresentadas pela corrente, ficou demonstrado de forma objetiva os serviços utilizados para a composição do crédito tributário, e sua correlação com o processo produtivo.

Note-se tabela apresentada no Recurso Voluntário, ilustrando parte da “Planilha 4 – Serviços utilizados como insumo não validados”, elaborada pelo Fisco:

PLANILHA 4 - Serviços utilizados como insumos não validados

Processo	CPF	CNPJ	Razão Social	Quantidade	Descrição	Valor
03/2012	28.917.749/0004-15	19.538.769/0001-41	ELETRO INDUZIDOS LTDA.	224	SERVICOS ASSISTENCIA TECNICA - ALTERNADORES	R\$ 1.028,00
03/2012	28.917.749/0004-15	19.538.769/0001-41	ELETRO INDUZIDOS LTDA.	338	SERVICOS ASSISTENCIA TECNICA - ALTERNADORES	R\$ 1.028,00
03/2012	28.917.749/0006-87	19.538.769/0001-41	ELETRO INDUZIDOS LTDA.	2012/247	SERVICO MANUTENCAO ELETRICA	R\$ 1.024,00
03/2012	28.917.749/0004-15	19.538.769/0001-41	ELETRO INDUZIDOS LTDA.	224	SERVICOS DE ASSISTENCIA TECNICA - MOTORES DE PAR	R\$ 999,00
03/2012	28.917.749/0011-44	02.982.089/0001-87	TURBO BRASIL S/A	200	SERVICOS DE ASSISTENCIA TECNICA	R\$ 992,00
03/2012	28.917.749/0004-15	84.436.047/0001-14	CARDAN BETIM IND. COM. LTDA	20475	SERVICOS DE ASSISTENCIA TECNICA - CARDANS	R\$ 900,00
03/2012	28.917.749/0004-15	19.538.769/0001-41	ELETRO INDUZIDOS LTDA.	334	SERVICOS DE ASSISTENCIA TECNICA - MOTORES DE PAR	R\$ 859,00

Página 4 de 14 – Planilha 4 – Serviços utilizados como insumos não validados

Como pode ser observado acima, os serviços mencionados estão relacionados aos equipamentos e máquinas utilizados na atividade da recorrente, como por exemplo: motores, alternadores e cardans.

O conceito de insumo, para fins de reconhecimento de créditos do PIS/Cofins, na não-cumulatividade, deve ser considerado conforme estabelecido, de forma vinculante, pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170/PR. Ou seja, deve ser atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica da empresa.

Por serem essenciais e relevantes as atividades de assistência técnica para manutenção de máquinas, equipamentos e veículos, uma vez que a ausência desse serviço inviabilizaria a atividade da contribuinte, voto por reverter a glosa desses serviços, desde que de fato se refiram à atividade da recorrente.

2 – Das glosas não apreciadas no acórdão

2.a. Combustíveis e lubrificantes

As autoridades fiscais glosaram os créditos tributários sobre combustíveis e lubrificantes, com o argumento que não são utilizados no processo produtivo.

Conforme o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, há a possibilidade de cálculo de créditos sobre dispêndios com insumos:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive **combustíveis e lubrificantes**, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (...)” *Grifei.*

Note-se, de forma exemplificativa, fragmento da “Planilha 3 – Bens utilizados como insumos não validados”, juntada ao relatório do Fisco:

03/2012	28.917.748/0001-72	17.159.880/0001-46	POSTO PONTE NOVA LTDA	182	GASOLINA	R\$ 3.784,53
03/2012	28.917.748/0001-72	17.159.880/0001-46	POSTO PONTE NOVA LTDA	183	GASOLINA	R\$ 2.855,53
03/2012	28.917.748/0001-72	17.159.880/0001-46	POSTO PONTE NOVA LTDA	152	GASOLINA	R\$ 2.227,53
03/2012	28.917.748/0001-72	17.159.880/0001-46	POSTO PONTE NOVA LTDA	182	OLEO DIESEL COMUM	R\$ 503,35
03/2012	28.917.748/0001-72	17.159.880/0001-46	POSTO PONTE NOVA LTDA	152	OLEO DIESEL COMUM	R\$ 84,00

Página 6 de 13 – Planilha 3 – Serviços utilizados como insumos não validados

De fato, não localizei explicação e documentos detalhando de qual forma esses combustíveis e lubrificantes são utilizados na atividade da mineradora.

A recorrente informa que o Fisco não solicitou qualquer documento ou esclarecimento adicional que pudesse afastar as informações já prestadas. Note, entretanto, que que no caso de restituição, ressarcimento e compensação, o ônus da comprovação é do contribuinte.

Segue abaixo parte de uma ementa de decisão do CARF sobre ônus da prova em caso de processos de compensação, restituição e ressarcimento:

“Acórdão: 3401-013.400

Número do Processo: 17830.720116/2022-11

Data de Publicação: 07/10/2024

Contribuinte: BRF S.A.

Relator(a): MATEUS SOARES DE OLIVEIRA

Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2017 a 30/09/2017

DIREITO AO CRÉDITO. NECESSIDADE DE CONSTITUIR PROVA. AUTO DE INFRAÇÃO. ONUS DO FISCO.

Em processos de compensação, restituição e ressarcimento, o ônus da prova é do contribuinte. Assim não procedendo descabe reversão de glosas ou ressarcimento. No entanto, em se tratando de Auto de Infração o ônus é invertido.”

Conforme mencionado na ementa acima, é do contribuinte o ônus da prova nos casos de compensação, restituição e ressarcimento. No caso em questão, não houve demonstração da forma de utilização do combustível e lubrificante para que pudessem ser objeto de análise fática dos créditos solicitados. Para tanto, era aplicável a apresentação de comprovação documental e explicações quanto à essa documentação para não restar dúvidas quanto ao crédito.

Em virtude da falta de informações quanto ao uso do combustível e lubrificante na atividade da contribuinte, concluo para manutenção da glosa dessas despesas.

2.b. Aquisição de serviços utilizados como insumos

O Fisco, no despacho decisório inicial, indeferiu os créditos tributários quanto à aquisição de serviços utilizados como insumo, por entender que não seriam relacionados ao processo produtivo da contribuinte.

Na Manifestação de Inconformidade, não foram elencados os dispêndios, nem incluída explicação desses serviços. Em Manifestação de Inconformidade, a contribuinte explica que questionou toda a metodologia utilizada pelo fisco, e que era desnecessário elencar um a um, cada dispêndio, uma vez que a razão para reforma seria a mesma para cada um deles.

Conforme explicado no Acórdão de Manifestação de Inconformidade, as matérias que não forem expressamente contestadas são consideradas não impugnadas, conforme Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, abaixo descrito:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo Manifestante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Note-se trecho do mencionado Acórdão quanto ausência de litígio no presente caso:

“Na manifestação de inconformidade juntada aos autos pela Interessada verificase que não foram expressamente contestadas as glosas relativas aos seguintes dispêndios:

a) alugueis de máquinas e equipamentos, exceto em relação a alugueis de veículos;

- b) aquisição de bens utilizados como insumos;
- c) aquisição de serviços utilizados como insumos, exceto em relação a:
 - c.1) serviços de assistência técnica para manutenção de máquinas, equipamentos e veículos próprios e locados; e
 - c.2) locação de máquinas, equipamentos e veículos.
- d) máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição); e
- e) máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).

De fato, não houve na Manifestação de Inconformidade juntada aos autos pela contribuinte contestação expressa das glosas com a aquisição de serviços utilizados como insumo. Por esse motivo, voto por considerar não haver litígio relativo às glosas da mencionada aquisição.

2.c. Bens incorporados ao ativo imobilizado (valor de aquisição e encargos de depreciação)

O entendimento do Fisco foi por considerar os bens incorporados ao ativo imobilizado como não relacionados à atividade da empresa.

Houve em resposta a intimação disponibilização de planilha relacionando os bens e sua função. Porém em análises a esses itens, o Fisco considerou que diversos deles não estariam relacionados ao processo produtivo. Houve validação parcial pelo fisco de determinados itens.

Entretanto, da mesma forma que o item acima quanto à aquisição de serviços utilizados como insumo, no Acórdão de Manifestação de Inconformidade os bens incorporados ao ativo imobilizado foram considerados como em ausência de litígio.

Também nesse item, não houve na Manifestação de Inconformidade juntada aos autos pela contribuinte contestação expressa das glosas com os bens incorporados ao ativo imobilizado. Por esse motivo, voto por considerar não haver litígio relativo às glosas dos bens mencionados.

Quanto ao pedido de diligência, note-se Súmula CARF 163, a qual descreve que a negativa de diligência ou perícia requerida pelo contribuinte não configura cerceamento ao direito de defesa quando devidamente motivado:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Entendo que as provas levantadas na fiscalização foram suficientes para comprovar a omissão de receita identificada, sendo a diligência prescindível.

3 Conclusão

Como resumo dos itens acima, voto por dar provimento parcial, com reversão da glosa dos itens de assistência técnica para manutenção de máquinas, equipamentos e veículos utilizados na atividade da empresa.

Adicionalmente, voto por considerar não haver litígio relativo às glosas da aquisição de serviços utilizados como insumo e dos bens incorporados ao ativo imobilizado; e as glosas com os bens incorporados ao ativo imobilizado.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda