



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.909554/2019-34
ACÓRDÃO	3301-015.187 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NACIONAL MINERIOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.

Configura-se decorrência quando constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. VINCULAÇÃO COM AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM OUTRO PROCESSO. IDENTIDADE FÁTICO JURÍDICA. APLICAÇÃO DO RESULTADO DO PROCESSO VINCULADO.

Reconhecida a identidade entre o objeto de um PERDOMP e do Auto de Infração lavrado em outro processo administrativo, o resultado do julgamento do lançamento de ofício deve ser aplicado ao processo em que se analisa o crédito pleiteado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário revertendo a glosa dos créditos referentes a (1.1) serviços de transporte de matéria-prima entre filiais, (1.2) aluguel de contêineres, coberturas, galpões e rádios.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledé – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Kendi Hiramuki.

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Relatório.

Trata-se de Despacho Decisório Eletrônico de 06/12/2019 que indeferiu o pedido de restituição/ressarcimento da Interessada, apresentado no PERDCOMP 40959.83598.170316.1.5.19-8567, referente a valores de COFINS do período de apuração do 4º trimestre de 2015 (01/10/2015 a 31/12/2015).

O referido Despacho Decisório Eletrônico foi emitido com base em Relatório de Auditoria Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte – Minas Gerais (DRF Belo Horizonte/MG), datado de 05/11/2019, relativo à apuração de PIS e COFINS não cumulativos do período de outubro/2015 a dezembro/2016, como resultado do procedimento de fiscalização em relação ao CNPJ 08.902.291 (empresa fiscalizada) e em relação ao CNPJ 08.446.702 (empresa sucedida pela fiscalizada), objeto da presente discussão, no qual encontram-se descritas as irregularidade constatadas pela fiscalização que impediram o reconhecimento do pleito do direito creditório, a seguir resumidamente transcritas:

4.1.2 Aquisição de bens utilizados como insumo

4.1.2.1 CNPJ 08.902.291

Conforme artigo 3º, inciso II, das leis 10.637/2002 e 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;

§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:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

Conforme se observa do dispositivo legal acima transcrito, considera-se insumos os bens ou serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. A legislação de regência não permite o direito de creditamento sobre todo e qualquer custo, despesa ou encargo, e sim, apenas aqueles essenciais e relevantes ao processo produtivo. Analisando a relação de notas fiscais informadas pelo contribuinte por meio do SPED Contribuições, arquivo de notas fiscais eletrônicas de entrada, obtido por meio do aplicativo ReceitanetBX, e relação de insumos apresentada em atendimento à intimação, conclui-se que há itens que não se enquadram no conceito de insumo anteriormente exposto. Percebe-se que dentre os bens informados no Sped como insumos, encontram-se: enxada, cola, fita adesiva, micro ventilador, extrator de grampo, faca, filme plástico, massa corrida, meio fio, cadeado, entre 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 ou serviços destinados à venda.

Em sequência, conforme o Parecer Normativo nº 5, de 17 de dezembro de 2018, que se destinou a apresentar as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, ferramentas não se enquadram no conceito de insumos:

7.2. BENS DE PEQUENO VALOR OU DE VIDA ÚTIL INFERIOR A UM ANO

[...]

93. São exemplos de bens que geralmente se enquadram na presente seção: a) moldes ou modelos; b) ferramentas e utensílios; c) itens consumidos em ferramentas, como brocas, bicos, pontas, rebolos, pastilhas, discos de corte e de desbaste, materiais para soldadura, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono, etc.

[...]

95. Quanto às ferramentas, restou decidido na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha que não se amoldam ao conceito de insumos para fins da legislação das contribuições, podendo-se

razoavelmente estender a mesma negativa aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas.

Ainda, no batimento com as notas fiscais de fornecimento emitidas, foram constatadas operações não alcançadas pelas contribuições (PIS e Cofins), ou seja, não houve pagamento.

O inciso II, do §2º do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, não dá direito ao crédito na aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição:

Art. 3º § 2º Não dará direito a crédito o valor:

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Por fim, além de bens adquiridos no mercado interno, informados como insumos, houve também bens objetos de importação. Fez-se a extração das declarações de importação registradas pela fiscalizada, ficando, entretanto, algumas sem confirmação.

Intimada por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 3, a fiscalizada apresentou em resposta um rol de declarações de importação, nas quais ela não consta como a importadora. A empresa importadora e adquirente dos bens importados é a Companhia Siderúrgica Nacional, CNPJ nº 33.042.730. Em não sendo a fiscalizada a importadora/adquirente dos bens, em se tratando de pessoa jurídica importadora distinta da fiscalizada, com CNPJ distinto, não há que se falar em apuração de créditos por estas aquisições (importações) feitas por terceiros.

Neste mesmo sentido, outros diversos itens adquiridos no mercado interno não foram localizados no batimento com as notas fiscais emitidas tendo a fiscalizada como destinatária. Intimada por meio do termo de intimação fiscal nº 4, apresentou em resposta planilha relacionando cada item com o respectivo emitente e destinatário da nota fiscal. Entretanto, no que pese informar ser a empresa CSN 08.902.291 a destinatária da totalidade dos documentos, a extração dos mesmos demonstrou se tratar das seguintes empresas destinatárias: CSN CNPJ nº 33.042.730, METALLIC MATERIAIS E ACESSORIOS INDUSTRIAIS LTDA, CNPJ nº 02.848.082 e NACIONAL MINÉRIOS CNPJ nº 08.446.702. Esta última trata-se de sucedida, sendo portanto, validado o crédito; já as outras, tratam-se de empresas diversas, não se admitindo o crédito.

Quanto à empresa Metallic 02.848.082 houve duas glosas: uma devido aos fatos descritos no parágrafo precedente (lançada 10/2016 tendo a Metallic como destinatária) e outra extemporânea (lançada 7/2016, emitida 4/2015).

Conforme disposto no parágrafo primeiro do art. 3º anteriormente transcrito, o contribuinte, sujeito a sistemática da não cumulatividade do PIS e da Cofins, poderá apurar créditos sobre os valores dos itens adquiridos no mês.

Assim, o crédito só pode ser apropriado no mês de ocorrência da operação que lhe deu origem. É certo que o §4º do mesmo artigo menciona que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá o ser nos meses subsequentes, contudo, este comando se refere ao aproveitamento (utilização) de créditos já apropriados e não à apropriação de créditos.

Tais figuras, a apropriação e o aproveitamento (utilização) de créditos, de forma nenhuma se confundem. A primeira refere-se ao levantamento dos créditos que o contribuinte julga ter. A segunda é concernente a uma etapa posterior, na qual a empresa, com base nos créditos já apropriados, e dentro da forma prevista na legislação de regência, pode aproveitá-los (utilizá-los), dentro do próprio mês, ou em meses subsequentes, para dedução da contribuição devida, ressarcimento ou, até mesmo, compensação de tributos devidos.

Por conseguinte, a extemporaneidade permitida é para o aproveitamento(utilização) dos créditos já apropriados, e não para apropriação de créditos não apropriados em época própria. A relação dos documentos fiscais não considerados insumos, ferramentas, adquiridos por empresa diversa, extemporâneo, bem como os não alcançados pelas contribuições, encontram-se na Planilha 1.

4.1.2.2 CNPJ 08.446.702

Da mesma forma que o subitem anterior, também foram lançados em EFD documentos fiscais não considerados como insumos, ferramentas, não alcançados pelas contribuições e extemporâneos, emitidos fora do período sob fiscalização.

Para estes, no que pese constar a competência 11/2015 para tais documentos extemporâneos, os documentos apresentados datam 19/08/2015.

A relação dos documentos fiscais extemporâneos, não considerados insumos, ferramentas, bem como os não alcançados pelas contribuições, encontram-se na Planilha 2.

4.1.3 Aquisição de serviços utilizados como insumo

(...)

O aproveitamento de créditos de PIS e Cofins relativos a Aquisição de serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda está previsto no artigo 3º, inciso II, das leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Os serviços entendidos

como insumos são aqueles essenciais ou relevantes para o processo produtivo.

(...)

4.1.3.1 CNPJ 08.902.291

Os serviços entendidos como insumos são aqueles utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se deste conceito os gastos suportados após a sua finalização (salvo exceções relativas a imposições legais). Por mais que os serviços portuários sejam necessários para o escoamento da produção da empresa para o mercado externo, neste ponto, o processo produtivo do minério de ferro já se findou, não podendo, portanto, tais serviços portuários serem admitidos como insumos utilizados na produção de bens.

Constata-se, assim, que os serviços portuários tomados não se adequam à definição de insumo, havendo falta de previsão legal para os mesmos, sendo, portanto, não permitido o aproveitamento de tais créditos.

Houve também creditamento sobre embarque ferroviário do minério e transferência de minério de ferro entre filiais, o que, no mesmo sentido, é pós processo produtivo, e não se admite o crédito.

Há ainda serviços relacionados com alugueis de contêineres, coberturas, galpão, veículo (caminhão), rádios, todos não relacionados com o processo produtivo do minério de ferro e, portanto, não considerados insumos.

Por fim, há serviços prestados no Município de Itaguaí/RJ, de onde o minério produzido pela empresa é exportado. Dentre os serviços identificados encontram-se serviços de transporte dentro do porto de Itaguaí, manutenção ferroviária nº terminal TECAR em Itaguaí, bem como reforma e adequação de vestiário em Itaguaí. Da mesma forma, como o processo produtivo, neste momento, já se findou, não podem também esses serviços contratados, prestados em Itaguaí/RJ, serem considerados insumos na produção da contribuinte.

(...)

4.1.3.2 CNPJ 08.446.702

Aqui também constatou-se o lançamento de documentos fiscais referentes a serviços portuários. Como já explanado, serviços portuários tomados não se adequam à definição de insumo, não permitido o aproveitamento de tais créditos.

Houve um lançamento referente a locação de estrutura para eventos, também glosado. A Planilha 4 traz os documentos não validados.

4.1.4 Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor O artigo 3º da Lei 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, apresentou todos os documentos fiscais referentes a energia elétrica consumida, informados na EFD.

4.1.4.1 CNPJ 08.902.291

Identificou-se poucas inconsistências entre os valores dos documentos fiscais informados em EFD e os apresentados. O valor constante no documento fiscal apresentado foi validado, e a diferença invalidada:

(...)E para um único documento (198418), competência 07/2016, foi incluído o valor de R\$ 12,72 referente à Contribuição de Iluminação Pública (COSIP), e, conforme o dispositivo legal acima transcrito, é passível de gerar crédito das contribuições a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, o que não é o caso dessa despesa. Assim, para este lançamento a referida parcela foi invalidada e a diferença validada pela fiscalização.

4.1.4.2 CNPJ 08.446.702

Analizando os documentos apresentados, são necessárias duas observações:

- Para alguns documentos, o contribuinte incluiu indevidamente na base de cálculo o valor referente ao ICMS-ST.

A Cosit já se manifestou a respeito por meio da Solução de Consulta nº 99.050:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENERGIA ELÉTRICA.

O ICMS cobrado do fornecedor/geradora de energia elétrica na condição de responsável (substituto tributário) referente à operação de venda interestadual a consumidor final não integra o custo da energia adquirida para fins de cálculo de crédito da Cofins no regime de apuração não cumulativa.

Em virtude disso, a parcela referente ao ICMS-ST, incluída de forma indevida na base de cálculo, foi invalidada pela fiscalização e a diferença validada:

(...)- Fora incluído em diversos outros lançamentos o valor referente à Contribuição de Iluminação Pública (COSIP), para o qual supõe-se tratar de mero equívoco pois, para outros documentos, não se incluiu, e, como já exposto, não é passível de creditamento:

(...)Assim, a presente base de cálculo deve ser validada parcialmente.

5 Acréscimos de créditos Nas informações constantes nas EFD-Contribuições transmitidas pela contribuinte, identificou-se relevantes valores a título de acréscimos de créditos. Seguem tabelas demonstrativas:

(...)08.446.702 Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1, o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos e apresentar memória de cálculo para tais acréscimos de créditos.

Em resposta, apresentou duas planilhas relacionando diversos documentos fiscais como sendo os geradores desses acréscimos.

Em análise de tais planilhas percebeu-se tratar, em quase sua totalidade, de documentos fiscais extemporâneos, emitidos em competências anteriores ao período fiscalizado. Inclusive, registre-se por oportuno, a presença de documentos fiscais com mais de cinco anos de emissão, como ocorreu para a competência 11/2015 – CNPJ 08.446.702 (documentos com data entre 7 e 11/2010).

Ademais, repise-se, como já foi consignado no presente relatório no subitem 4.1.2.1, que a extemporaneidade permitida se refere ao aproveitamento dos créditos apropriados no período correto, e não à apropriação em si.

Continuando, na citada competência 11/2015 (CNPJ 08.446.702), além dos créditos pretéritos, foram essas as informações prestadas nas planilhas apresentadas:

(...)Quanto ao ICMS-ST, este não possui o condão de gerar créditos da não cumulatividade, por não integrar o faturamento do vendedor (substituto tributário) e não se submeter às contribuições. Neste sentido, o já mencionado Parecer normativo nº 5/2018:

161. A duas, rememora-se que a vedação de creditamento em relação à “aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição” é uma das premissas fundamentais da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme vedação expressa de apuração de créditos estabelecida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

162. Daí, para que o valor do item integrante do custo de aquisição de bens considerados insumos possa ser incluído no valor-base do cálculo do montante de crédito apurável é necessário que a receita decorrente da comercialização de tal item tenha se sujeito ao pagamento das contribuições, ou seja não incida a vedação destacada no parágrafo anterior.

163. Assim, por exemplo, não se permite a inclusão no custo de aquisição do bem para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na modalidade aquisição de insumos:

[...]

c) Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas seguintes variações:

c.1) recolhido em etapa anterior em regime de substituição tributária (ver Solução de Consulta Cosit nº 104, de 27 de janeiro de 2017, cuja ementa foi publicada nº Diário Oficial da União de 1/2/2017);

Quanto aos quatro últimos documentos, em que pese constar 30/11/2015, tratam-se dos documentos mencionados no item 4.1.2.2, portanto, extemporâneos, e também glosados. Assim apenas os lançamentos referentes à competência 08/2016 – CNPJ 08.902.291, e o referente ao “aditivo radiador contêiner 1000l” da tabela acima, foram validados. Os demais, extemporâneos e referente a ICMS-ST, não.

Cientificada do despacho decisório em questão, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando em resumo o seguinte:

3.1.3. DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

A. BENS NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO

Com relação aos bens utilizados como insumos, a Autoridade Fiscal motivou a glosa em dois grupos:

a. “Ferramenta”: segundo a Fiscalização, as ferramentas não se enquadram nº conceito de insumo.

b. “Ñ insumo”: bens que, de acordo com a Fiscalização, não seriam utilizados nº processo produtivo.

Todavia, diante do que demonstrará a Requerente, não merece prosperar o entendimento fiscal, vez que, de fato, todos os bens glosados são utilizados em seu processo produtivo, estando presentes os critérios da essencialidade e da relevância.

Com relação aos itens classificados no Relatório Fiscal como ferramentas, estas são essenciais e inerentes ao bom funcionamento do processo produtivo da mineração, sendo utilizadas em suas diversas etapas e na manutenção de máquinas e equipamentos, sem os quais a Requerente estaria impossibilitada para a sua produção.

Nesse exato sentido julgou a CSRF no Acórdão nº 9303- 009.736, em julgamento ocorrido no dia 11/11/2019, conforme trecho da ementa que segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 31/10/2006 a 31/12/2006 CUSTOS/DESPESAS. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS, EMBALAGENS PARA TRANSPORTE, FERRAMENTAS E MATERIAIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. LIMPEZA E INSPEÇÃO SANITÁRIA CRÉDITOS. DESCONTOS.

POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com fretes entre estabelecimentos para transporte de produtos acabados, com embalagens para transporte dos produtos acabados, com ferramentas e materiais utilizados nas máquinas e equipamentos de produção/fabricação e com limpeza e inspeção sanitária enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas. (...) (g.n.) Quanto aos demais, este são itens de pequeno valor, utilizados no dia a dia da atividade da mineração, os quais, em razão de seu valor unitário não superar R\$ 1.200,00 ou de ter prazo de vida útil não superior a 1 ano, não precisam ser imobilizados, na linha do que dispõe o subitem 7.2 do Parecer Normativo nº 5/2018.

Em síntese, nessa classificação foram glosados os seguintes bens: areia; pedra;

software; tambor de aço; cadeado; massa corrida; fita vedação/isolante; faca de engendrar; sílica gel; enxada; micro ventilador; plástico autoadesivo; cola; e massa calafetar.

Referidos itens geram direito a crédito, pois são utilizados e consumidos em diversas fases do processo produtivo da mineração.

A utilização de cada item dentro do processo produtivo da mineração também pode ser demonstrada pelo Laudo Técnico de Produção anexo (Doc. 3, citado).

Dessa forma, diferentemente do que alega a Fiscalização, os bens invalidados são efetivamente insumos utilizados no processo produtivo da Requerente, sendo que coadunam aos exatos termos do Acórdão proferido pelo STJ, que deverão ser aplicados no presente processo, conforme demonstrado no tópico acima, de forma que estão presentes os critérios da essencialidade e da relevância nos bens em questão.

Ante o acima exposto, deve ser cancelada a glosa dos créditos de PIS/COFINS decorrentes dos bens arrolados nas planilhas 1 e 2 e, por consequência, deferido integralmente os créditos compensados.

(...)C. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS Consoante o relato inicial, foram glosados os créditos concernentes a notas fiscais emitidas em períodos diversos da competência de sua utilização, denominados como créditos extemporâneos.

O Relatório Fiscal afirma que os créditos serão determinados pelos bens adquiridos no mês ou sobre o valor das despesas incorridas no mês, limitando-se o cálculo dos créditos ao seu respectivo período de apuração.

No entanto, a glosa de créditos utilizados extemporaneamente não pode prevalecer, tendo em vista que a própria legislação possibilita tal direito, em especial o artigo 3º, § 4º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, os quais asseguram a utilização de créditos de PIS e COFINS não aproveitados em determinado mês em meses posteriores, in verbis:

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

(...)§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Nota-se que a legislação permite o aproveitamento extemporâneo de créditos.

Essa possibilidade é ratificada até mesmo pela própria Receita Federal do Brasil nº sítio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)1:

“66. O que é uma operação extemporânea?

Operação extemporânea corresponde a um fato gerador de crédito que esta sendo escriturado em período posterior ao de referência do crédito. A definição ou classificação quanto à extemporaneidade tem correlação com a data de competência do crédito e não com a data da aquisição ou da emissão de nota fiscal.” Nesse exato sentido concluiu a 3ª Turma da CSRF em recente julgamento, ocorrido no dia 20/02/2019, que entendeu pela possibilidade de utilização de crédito extemporâneos, dentro do período de

5 anos da data da aquisição do insumo, inclusive sem a necessidade de retificação do DICON, conforme ementa do Acórdão nº 9303-008.048, abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS (...)CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DICON. POSSIBILIDADE.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dicon por parte do contribuinte.

(...)(Processo 10768.004024/2006-13, Nº Acórdão 9303-008.048, Relator DEMES BRITO, Data da Sessão 20/02/2019)No Acórdão supracitado, o Voto Vencedor, elaborado pela Ilma. Conselheira Érika Costa Camargo Autran, constou pela possibilidade da utilização dos créditos extemporâneos sem necessidade de prévia retificação do DICON por parte do contribuinte, de forma a ratificar o entendimento do Acórdão nº 3401-003.249 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF de que:

“os créditos da não cumulatividade podem ser pleiteados a qualquer tempo, enquanto não decaído o direito ao seu exercício, não havendo norma que imponha a retificação das DICONs para inclusão de créditos nos períodos de apuração a que se refiram, (...). Assim, o aproveitamento de créditos fora dos períodos de apuração a que se referem é possível, como defendido pelo contribuinte, cumprindo à fiscalização a verificação se, de fato, este crédito não foi aproveitado anteriormente, não sendo possível a criação de óbices onde a lei claramente não o fez.”(...)Assim, resta claro, à luz da legislação e da jurisprudência administrativa do CARF, que a Recorrente tem direito à restituição do tributo pago a maior quando apresente prova da existência e liquidez do crédito, ainda que extemporâneo.

3.1.4. DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO(...)*Desde logo, importante destacar que os itens “a.”, “b.”, “e.” e “f.”, acima citados, referem-se às atividades contratadas pela Requerente no âmbito do Porto de Itaguaí, atinentes ao recebimento do minério de ferro no porto, manuseio, armazenamento nos pátios de estocagem e carga no navio para escoamento do produto ao mercado externo, atividades esta denominadas “serviços portuários”.*

A. ATIVIDADES DECORRENTES DOS SERVIÇOS DENOMINADOS “SERVIÇOS PORTUÁRIOS” (ITENS “A.”, “B.”, “E.” E “F.”)(...)*Segundo o Relatório de Auditoria Fiscal, os denominados “serviços portuários” não podem ser considerados serviços “aplicados ou consumidos na produção ou fabricação*

de bens destinados à venda, por serem supostamente utilizados após a finalização do processo produtivo do minério de ferro.

Todavia, referido entendimento da Fiscalização não merece prosperar, eis que equivocado, visto que é indiscutível a relevância e essencialidade deste ao processo produtivo da Requerente, no escoamento do minério de ferro para a futura exportação, conforme será demonstrado abaixo.

Os “serviços portuários” consistem em um conjunto de atividades inerentes e indissociáveis da operação portuária de descarga do minério de ferro no pátio de estocagem (armazenamento) do Porto de Itaguaí e posterior embarque da mercadoria nos navios para a exportação.

Como primeiro passo da operação, depois de beneficiado, o minério de ferro é transportado por linha férrea, administrada pela concessionária MRS Logística, para seu escoamento realizado no Terminal de Carga – TECAR, localizado no Porto de Itaguaí, no Estado do Rio de Janeiro.

Após chegar ao Porto de Itaguaí, o trem é descarregado por meio dos viradores de vagões e o minério é armazenado, por meio de correias e empilhadeiras, nos pátios de estocagem do Porto de Itaguaí.

(...)Com relação à atividade de armazenagem, faz-se necessária a descarga do minério dos vagões no “Pátio de Estocagem”, por meio dos equipamentos denominados “Viradores de Vagões”, para posteriormente ser transportado pela “Correia Transportadora” até o “Carregador de Navio” para o efetivo embarque do minério de ferro aos navios para a exportação.

(...)Posteriormente, o minério é retirado do pátio de estocagem, por meio de retomadoras, e posicionadas na correia transportadora para o embarque em navios no terminal portuário para exportação, por de “carregador de navio”.

(...)Portanto, na linha do defendido no tópico 3.1.1, é certo que os “serviços portuários”, em análise, devem ser entendidos como insumo, pois são necessários à fabricação e comercialização do produto objeto do processo produtivo da Requerente.

Ora, o objetivo social principal da empresa Requerente é extração e beneficiamento do minério de ferro, sendo o mesmo destinado, em sua grande parte, à exportação. Tal característica a faz a segunda maior exportadora de minério de ferro do Brasil e a sexta do mundo, conforme informações extraídas de seu site oficial² Seus ativos de extração encontram-se no chamado “Quadrilátero Ferrífero”, com destaque para a mina Casa de Pedra, em Congonhas/MG. Como explanado anteriormente, após a extração e beneficiamento do minério de ferro, o produto é destinado à exportação, por meio de transporte ferroviário até o Porto de Itaguaí, Terminal de Cargas – TECAR, no Estado do Rio de Janeiro.

Para que seja possível a exportação do produto da Requerente, é indispensável que ocorram atividades portuárias necessárias à descarga do minério de ferro nos pátios de estocagem para que seja, gradativamente, transportado por meio de “correia transportadora” até o efetivo terminal de cargas, TECAR, e embarcado nos navios por intermédio do “carregador” para a exportação.

O processo de exportação da Requerente, acima sintetizado, demonstra que algumas atividades são imprescindíveis para que seja possível o escoamento do produto ao mercado, especialmente o exterior. Uma destas atividades são os “serviços de operação portuária”, objeto do presente tópico.

Dessa forma, é nítida a essencialidade do serviço de operação portuária, incluídos todas suas inerentes atividades (descarga, armazenagem e embarque), o que o faz insumo, segundo o conceito construído pelo STJ, vez que é (i) serviço essencial e necessário à realização do objeto social da empresa, (ii) empregado direta ou indiretamente no processo produtivo e (iii) é associado de tal maneira ao objeto da empresa que, uma vez suprimido, torna inviável a manutenção da atividade principal da Requerente, estando, portanto, presentes os critérios da essencialidade e relevância.

Por fim, por argumentação, na remota hipótese de não serem entendido os “serviços portuários” como serviços utilizados como insumo de produção, estes devem ser considerados despesas com prestação de serviços de frete, prestados pela fornecedora Companhia Siderúrgica Nacional à Requerente, nos exatos termos do art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/03.

Portanto, deve ser cancelada a glosa dos créditos de PIS/COFINS decorrentes dos serviços arrolados nas planilhas 3 e 4 relativos às atividades que compõe os “serviços portuários” e, por consequência, devem ser deferidas as compensações.

(...)

3.1.5. DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA(...)

A. INCLUSÃO DO VALOR DA COSIP NA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA

(...)No que se refere ao valor da COSIP, esta deve ser incluída na base do crédito diante do fato da impossibilidade da Requerente se escusar de seu pagamento, sendo despesas necessária à consecução de sua atividade empresarial.

Nesse sentido já julgou o CARF, conforme trecho da ementa abaixo:

*CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS
Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005(...)NÃO CUMULATIVIDADE.
CRÉDITOS A DESCONTAR. ENERGIA ELÉTRICA. VALORES ESTRANHOS.*

“Correção Monetária”, “Multa” e “Juros de Mora”, ainda que constantes da fatura de energia elétrica não podem ser consideradas como tal para fins de apuração do crédito a ser descontado da contribuição. De se aceitar, porém, os valores constantes da fatura a título de “Contribuição para Custeio da Iluminação Pública Cosip”, em face da impossibilidade dos usuários escusarem-se de seu pagamento.

(...)(Nº Acórdão 3401-01.154 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator(a) Odassi Guerzoni Filho, Data da Sessão 10/12/2010) Portanto, diante das razões acima, deve ser revertida a glosa em referência.

B. INCLUSÃO DO VALOR DO ICMS-ST NA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA Na mesma linha do acima defendido, o valor referente ao ICMS-ST também deve compor a base de cálculo dos créditos.

Isso porque o valor do ICMS-ST, incidente na etapa anterior, integra o custo da aquisição da mercadoria, no caso a energia elétrica, que é imprescindível ao desenvolvimento da atividade produtiva da Requerente, razão pela qual deve ser considerado na base de créditos de PIS/COFINS.

Nesse sentido é o atual entendimento do STJ, proferido no julgamento do REsp nº 1.428.247/RS, ocorrido no dia 29/10/2019, cuja ementa segue abaixo transcrita:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973.

APLICABILIDADE. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. ICMS -SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA (ICMS-ST). AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA POR EMPRESA SUBSTITUÍDA. BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO. INCLUSÃO DO VALOR DO IMPOSTO ESTADUAL. LEGALIDADE. CREDITAMENTO QUE INDEPENDE DA TRIBUTAÇÃO NA ETAPA ANTERIOR. CUSTO DE AQUISIÇÃO CONFIGURADO.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 1973.

II – A 1ª Turma desta Corte assentou que a disposição do art. 17 da Lei n.

11.033/2004, a qual assegura a manutenção dos créditos existentes de contribuição ao PIS e da COFINS, ainda que a revenda não seja tributada, não se aplica apenas às operações realizadas com os destinatários do benefício fiscal do REPORTE. Por conseguinte, o direito ao creditamento independe da ocorrência de tributação na etapa anterior, vale dizer, não está vinculado à eventual incidência da contribuição ao PIS e da COFINS

sobre a parcela correspondente ao ICMS-ST na operação de venda do substituto ao substituído.

III – Sendo o fato gerador da substituição tributária prévio e definitivo, o direito ao crédito do substituído decorre, a rigor, da repercussão econômica do ônus gerado pelo recolhimento antecipado do ICMS-ST atribuído ao substituto, compondo, desse modo, o custo de aquisição da mercadoria adquirida pelo revendedor.

IV – A repercussão econômica onerosa do recolhimento antecipado do ICMS-ST, pelo substituto, é assimilada pelo substituído imediato na cadeia quando da aquisição do bem, a quem, todavia, não será facultado gerar crédito na saída da mercadoria (venda), devendo emitir a nota fiscal sem destaque do imposto estadual, tornando o tributo, nesse contexto, irrecuperável na escrita fiscal, critério definidor adotado pela legislação de regência.

V – Recurso especial provido. (g.n.) Na linha da decisão do STJ, o ICMS-ST, que o recolhimento prévio e definitivo pelo fornecedor, repercute economicamente no custo da aquisição da mercadoria, sendo assim, deve compor a base do crédito.

Dessa forma, também diante das razões acima, deve ser cancelada a glosa em referência.

(...)3.1.7. ACRÉSCIMOS DE CRÉDITOS Quanto a este último item, o Relatório Fiscal sustenta que foram identificados relevantes valores a título de acréscimo de créditos na EFD.

Para tais crédito, a Fiscalização motivou suas glosas com base nos seguintes argumentos:

a. Crédito referente a ICMS-ST, que não gera direito creditório.

b. Créditos extemporâneos.

(...)A. CRÉDITO REFERENTE A ICMS-ST, QUE NÃO GERA DIREITO CREDITÓRIO Para este item de glosa, repisa-se os argumentos apresentados no tópico 3.1.5., no subitem “b. Inclusão do valor do ICMS-ST na base de cálculo dos créditos decorrentes de energia elétrica”.

Ora, o valor do ICMS-ST, incidente na etapa anterior, integra o custo da aquisição da mercadoria, no caso a energia elétrica, que é imprescindível ao desenvolvimento da atividade produtiva da Requerente, razão pela qual deve ser considerado na base de créditos de PIS/COFINS.

Nesse sentido é o atual entendimento do STJ, proferido no julgamento do REsp nº 1.428.247/RS, ocorrido no dia 29/10/20197.

Na linha da decisão do STJ, o ICMS-ST, que o recolhimento prévio e definitivo pelo fornecedor, repercute economicamente no custo da aquisição da mercadoria, sendo assim, deve compor a base do crédito.

_____ 7 TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973.

APLICABILIDADE. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. ICMS -SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA (ICMS-ST). AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA POR EMPRESA SUBSTITUÍDA. BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO. INCLUSÃO DO VALOR DO IMPOSTO ESTADUAL. LEGALIDADE. CREDITAMENTO QUE INDEPENDE DA TRIBUTAÇÃO NA ETAPA ANTERIOR. CUSTO DE AQUISIÇÃO CONFIGURADO. I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 1973. II – A 1ª Turma desta Corte assentou que a disposição do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, a qual assegura a manutenção dos créditos existentes de contribuição ao PIS e da COFINS, ainda que a revenda não seja tributada, não se aplica apenas às operações realizadas com os destinatários do benefício fiscal do REPORTE. Por conseguinte, o direito ao creditamento independe da ocorrência de tributação na etapa anterior, vale dizer, não está vinculado à eventual incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a parcela correspondente ao ICMS-ST na operação de venda do substituto ao substituído.

III – Sendo o fato gerador da substituição tributária prévio e definitivo, o direito ao crédito do substituído decorre, a rigor, da repercussão econômica do ônus gerado pelo recolhimento antecipado do ICMS-ST atribuído ao substituto, compondo, desse modo, o custo de aquisição da mercadoria adquirida pelo revendedor.

IV – A repercussão econômica onerosa do recolhimento antecipado do ICMS-ST, pelo substituto, é assimilada pelo substituído imediato na cadeia quando da aquisição do bem, a quem, todavia, não será facultado gerar crédito na saída da mercadoria (venda), devendo emitir a nota fiscal sem destaque do imposto estadual, tornando o tributo, nesse contexto, irrecuperável na escrita fiscal, critério definidor adotado pela legislação de regência.

V – Recurso especial provido. (g.n.) Dessa forma, também diante das razões acima, deve ser cancelada a glosa em referência.

B. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS Também para este item de glosa, reitera-se os mesmos argumentos apresentados no tópico 3.1.3., no subitem “c. Créditos extemporâneos”.

Pois bem. O Relatório Fiscal afirma que os créditos serão determinados pelos bens adquiridos no mês ou sobre o valor das despesas incorridas no mês, limitando-se o cálculo dos créditos ao seu respectivo período de apuração.

No entanto, a glosa de créditos utilizados extemporaneamente não pode prevalecer, tendo em vista que a própria legislação possibilita tal direito, em especial o artigo 3º, § 4º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/20038, os quais asseguram a utilização de créditos de PIS e COFINS não aproveitados em determinado mês em meses posteriores.

Nota-se que a legislação permite o aproveitamento extemporâneo de créditos.

Essa possibilidade é ratificada até mesmo pela própria Receita Federal do Brasil nº sítio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)9.

Nesse exato sentido concluiu a 3ª Turma da CSRF em recente julgamento, ocorrido no dia 20/02/2019, que entendeu pela possibilidade de utilização de crédito extemporâneos, dentro do período de 5 anos da data da aquisição do insumo, inclusive sem a necessidade de retificação do DACON, conforme Acórdão nº 9303-008.04810.

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

(...)

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

9 66. O que é uma operação extemporânea?

Operação extemporânea corresponde a um fato gerador de crédito que esta sendo escriturado em período posterior ao de referência do credito. A definição ou classificação quanto à extemporaneidade tem correlação com a data de competência do credito e não com a data da aquisição ou da emissão de nota fiscal.

10 ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS(...)No Acórdão supracitado, o Voto Vencedor, elaborado pela Ilma. Conselheira Érika Costa Camargos Autran, constou pela possibilidade da utilização dos créditos extemporâneos sem necessidade de prévia retificação do DACON por parte do contribuinte, de forma a ratificar o entendimento do Acórdão nº 3401-003.249 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF de que:

“os créditos da não cumulatividade podem ser pleiteados a qualquer tempo, enquanto não decaído o direito ao seu exercício, não havendo norma que

imponha a retificação das DACONs para inclusão de créditos nos períodos de apuração a que se refiram, (...). Assim, o aproveitamento de créditos fora dos períodos de apuração a que se referem é possível, como defendido pelo contribuinte, cumprindo à fiscalização a verificação se, de fato, este crédito não foi aproveitado anteriormente, não sendo possível a criação de óbices onde a lei claramente não o fez." Ora, há tempos a jurisprudência do CARF vem ratificando a possibilidade do aproveitamento extemporâneo de crédito, conforme Acórdãos nºs 9303-006.248(CSRF/Sessão: 25/01/2018), 3202-001.617 (Sessão: 19/03/2015), 3801-001.791(Sessão: 20/03/2013), 3803-003.009 (Sessão: 20/05/2012), 3401-001.577 (Sessão: 01/09/2011).

Com efeito, verifica-se a regularidade do crédito apurado e aproveitado de forma extemporânea pela Recorrente, ressaltando-se, inclusive, que não existe determinação legal para o requisito da prévia retificação do DACON para esta utilização.

Assim, resta claro, à luz da legislação e da jurisprudência administrativa do CARF, que a Recorrente tem direito à restituição do tributo pago a maior quando apresente prova da existência e liquidez do crédito, ainda que extemporâneo.

Portanto, devem ser canceladas as glosas que foram fundamentadas na impossibilidade da utilização de créditos extemporâneos.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DACON. POSSIBILIDADE.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte.

(...)(Processo 10768.004024/2006-13, Nº Acórdão 9303-008.048, Relator DEMES BRITO, Data da Sessão 20/02/2019)

Essencialmente, esses são os relatos que entendemos serem relevantes.

Em análise da manifestação apresentada a 7ª TURMA/DRJ08 por meio do acórdão 108-045.193 entendeu por julgá-la improcedente conforme decisão abaixo ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015

COFINS. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO.

Somente há que se falar em insumos para geração de créditos a descontar na apuração da COFINS devida segundo a modalidade não cumulativa quando se tratar de bens ou serviços que integrem o processo produtivo ou de fabricação.

COFINS. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. DACON/DCTF. RETIFICAÇÕES.

Para utilização de créditos extemporâneos na apuração da COFINS devida segundo a modalidade não cumulativa, é necessária a retificação das DACONS/DCTFs correspondentes aos períodos em que esse crédito foi apurado até o período em que o crédito está sendo utilizado ou passa a ser objeto de pedido de ressarcimento.

COFINS. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO. SERVIÇOS PORTUÁRIOS. FRETES DE CARGA E DESCARGA. FASE DE COMERCIALIZAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os serviços portuários não podem ser considerados insumos porque são aplicados na fase de comercialização do produto, e não na fase de produção dele.

Não há na legislação nenhuma previsão para desconto de créditos relativos a serviços de carga/embarque, descarga/desembarque e outros serviços portuários.

Os serviços de carga e descarga não podem ser considerados como prestação de serviços de frete, pois o frete é referente tão somente ao serviço de transporte, não se permitindo que seja estendido a outras despesas

COSIP. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE

O pagamento da Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública não dá direito a desconto de créditos na apuração da COFINS devida segundo a modalidade não cumulativa.

ICMS-SUBSTITUIÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Em sede de recurso especial repetitivo (Tema 1.231/STJ), vinculante à RFB, encontra-se firmada a tese de que o valor do ICMS-Substituição não gera direito a crédito na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa e para a COFINS não cumulativa. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada a Recorrente apresenta recurso voluntário juntando documentos e argumentando a existência do auto de Infração objeto do processo 10134.722691/2019-52, no qual se encontra acostado toda documentação apresentada pela Recorrente no curso da fiscalização e que deve ser analisada em conjunto ao presente recurso. Sustenta, ainda, que apenas são objeto da fiscalização supracitada os seguintes créditos relacionados ao CNPJ 08.446.702/0001-05 (empresa sucedida da fiscalizada):

- AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO
- CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS
- AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO

(Atividades decorrentes dos serviços portuários)

- CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA

(Inclusão do valor da Cosip na base de cálculo dos créditos)

(Inclusão do valor do ICMS-ST na base de cálculo dos créditos)

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Conforme relatado, cuida-se de pedido de ressarcimento referente a valores de COFINS do período de apuração do 4º trimestre de 2015 (01/10/2015 a 31/12/2015).

O referido Despacho Decisório Eletrônico foi emitido com base em Relatório de Auditoria Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte – Minas Gerais (DRF Belo Horizonte/MG), datado de 05/11/2019, relativo à apuração de PIS e COFINS não cumulativos do período de outubro/2015 a dezembro/2016, como resultado do procedimento de fiscalização em relação ao CNPJ 08.902.291 (empresa fiscalizada) e em relação ao CNPJ 08.446.702 (empresa sucedida pela fiscalizada), sendo lavrado auto de infração objeto do processo 10134.722691/2019-52.

No presente processo, relativo ao período do 4º trimestre de 2015 foram objeto da fiscalização supracitada os seguintes créditos relacionados ao CNPJ 08.446.702/0001-05 (empresa sucedida da fiscalizada):

- AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO
- CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS
- AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO

(Atividades decorrentes dos serviços portuários)

- CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA

(Inclusão do valor da Cosip na base de cálculo dos créditos)

(Inclusão do valor do ICMS-ST na base de cálculo dos créditos)

Assim, a questão central é que os pedidos de ressarcimento em análise têm como fundamento créditos tributários que são objeto de questionamento no auto de infração

10134.722691/2019-52 que figura como processo principal. Assim, a decisão proferida naquele processo definirá a própria existência e liquidez do direito creditório que embasa os pleitos de ressarcimento.

Neste cenário, a relação de dependência é manifesta. Os processos de ressarcimento são reflexos do resultado do contencioso instaurado pelo auto de infração. Tal situação se amolda à hipótese de vinculação por decorrência, conforme o Art. 47, § 1º, inciso II e §5º do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

(...)II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e(...)

§ 5º Na impossibilidade de distribuição, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, será determinada a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Conforme disposto acima, a norma regimental orienta, ainda, a solução para casos de impossibilidade de julgamento simultâneo, como o presente, sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Ocorre que o processo 10134.722691/2019-52 já foi definitivamente julgado no âmbito das câmaras baixas deste Colegiado, conforme acórdão 3302-014.818 de 19/09/2014 e acórdão de embargos de declaração 3302-015.194 de 16/09/2025 proferidos pela 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA, razão pela qual cessa os móvitos para o sobrestamento deste processo reflexo.

Assim, em estrita observância à disciplina do RICARF e ao princípio da segurança jurídica, esta relatora aplica o entendimento firmado no processo principal, independentemente de qualquer juízo de valor sobre o mérito da tese ali consagrada.

A matéria de fundo, portanto, encontra-se madura para julgamento, devendo ser aplicada a este caso a solução já consolidada no processo nº 10134.722691/2019-52 a este processo em relação aos créditos relacionados ao CNPJ 08.446.702/0001-05 especificamente para AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO; CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS; AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO (Atividades decorrentes dos serviços portuários); CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA (Inclusão do valor da Cosip na base de cálculo dos créditos)(Inclusão do valor do ICMS-ST na base de cálculo dos créditos).

Neste sentido, reproduz votos prevalecentes aplicados ao caso no referido julgamento.

VOTO RELATORA (VENCIDO)

“(…)

1.1 DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

Com relação aos bens utilizados como insumos, a Fiscalização glosou itens relacionados aos créditos da CSN Mineração (CNPJ 08.902.291), e créditos da Nacional Minérios (CNPJ 08.446.702). Veja-se:

Créditos da CSN Mineração (CNPJ 08.902.291)

- a. Bens não utilizados no processo produtivo.
- b. Aquisições realizadas por empresa distinta (CSN).
- c. Créditos extemporâneos (utilização em 07/2016 de NF de 04/2015).

Créditos da Nacional Minérios (CNPJ 08.446.702)

- a. Créditos extemporâneos (créditos utilizados no mês 11/2015, referentes a NF's de 19/08/2015).

a. Bens não utilizados no processo produtivo

Os bens utilizados como insumos, foram glosados pela Autoridade Fiscal em dois grupos: “Ferramentas”, sob o argumento de não se enquadram no conceito de insumo; e no item “Ñ insumo”, classificando os bens que não seriam utilizados no processo produtivo.

Ferramentas: A Recorrente alegou que tais itens são essenciais e inerentes ao bom funcionamento do processo produtivo da mineração, sendo utilizadas em suas diversas etapas e na manutenção de máquinas e equipamentos, sem os quais estaria impossibilitada à sua produção. Que a utilização de cada item dentro do processo produtivo da mineração pode ser demonstrada pelo Laudo Técnico de Produção. Colacionou precedente da CSRF no Acórdão CARF nº 9303- 009.736, que corrobora sua tese.

“Ñ insumo”: Na planilha 1 – bens utilizados com “não insumo” lista produtos como areia de quartzo média, plástico adesivo, pedra britada 1, 2, pedra britada, sílica gel etc.

As planilhas 1 e 2 (fls. 79-103) produzidas pela fiscalização relacionam os itens classificados como “ferramentas” e como Ñ insumo, os quais serão tratados no mesmo grupo. Trata-se de inúmeras categorias de itens, tais como telas, fitas, alicates corte e bico, chaves fixas, filtros, parafusos, retentor, autoadesivos, areia, pedra etc. Por sua vez, o fluxo do processo produtivo da Recorrente, “Laudo Técnico Produção” acostado em sua Impugnação (fls. 888-892), tratou dos diversos estágios do chamado “Complexo do Pires”, unidade composta por

Instalação de Tratamento de Minério (ITM), Instalação de Tratamento de Finos por Gravidade (ITFG), Concentrador Magnético de Alta Intensidade (CMAI) e Rebritagem.

O PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, de 17.12.2018, tratou especificamente dos seguintes itens, dentre outros: 7. INSUMOS E ATIVO IMOBILIZADO; 7.1. MANUTENÇÃO PERIÓDICA E SUBSTITUIÇÃO DE PARTES DE ATIVOS IMOBILIZADOS; 7.2. BENS DE PEQUENO VALOR OU DE VIDA ÚTIL INFERIOR A UM ANO; 7.3. INSPEÇÕES REGULARES; 7.4. PRODUTOS E SERVIÇOS DE LIMPEZA, DESINFECÇÃO E DEDETIZAÇÃO DE ATIVOS PRODUTIVOS.

O PARECER considerou **questão importantíssima** a análise dos dispêndios com manutenção periódica dos ativos produtivos, entendendo-se esta como esforços para que se mantenha o ativo em funcionamento, em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços. Ao tratar de bens de pequeno valor ou de vida útil inferior a um ano (item 7.2), o Parecer deixou claro não há como fugir de relegar a questão à análise casuística, com base nos detalhes do caso concreto (item 9.6). Veja-se:

90. Uma questão próxima da manutenção de ativos tratada na seção anterior, mas distinta desta, diz respeito a alguns itens que por motivos diversos não são incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica, mas são utilizados em seu dia a dia.

(...)

92. Portanto, para fins da legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (e, conseqüentemente, também para a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins) podem ser diretamente deduzidos como despesa (não precisam ser imobilizados) os bens que apresentarem “valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano”.

93. São exemplos de bens que geralmente se enquadram na presente seção: a) moldes ou modelos; b) ferramentas e utensílios; c) itens consumidos em ferramentas, como brocas, bicos, pontas, rebolos, pastilhas, discos de corte e de desbaste, materiais para soldadura, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono etc.

94. Quanto aos moldes ou modelos utilizados para dar a forma desejada ao produto produzido, é inegável sua essencialidade ao processo produtivo, constituindo insumo gerador de crédito das contribuições, desde que não estejam contabilizados no ativo imobilizado da pessoa jurídica, conforme regras apresentadas nesta seção.

95. Quanto às ferramentas, restou decidido na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha que não se amoldam ao conceito de insumos para fins da legislação das contribuições, podendo-se

razoavelmente estender a mesma negativa aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas.

96. Acerca da subsunção de outros itens de pequeno valor e de vida útil inferior a um ano ao conceito de insumos, não há como fugir de relegar a questão à análise casuística, com base nos detalhes do caso concreto.

Tendo por base o critério estabelecido no O PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, de 17.12.2018, é necessário estabelecer as premissas de quais os itens poderão se enquadrar como insumo para fins de crédito das contribuições. Deve a fiscalização analisar as planilhas 1 e 2 (fls. 79-103), itens classificados como “ferramentas”, para efetuar a análise casuística tendo em conta o processo produtivo da Recorrente, segregando dali aqueles itens que possuam o enquadramento/finalidade ali descrito, **que por motivos diversos não são incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica, mas são utilizados em seu dia a dia.**

Voto por dar provimento a Recorrente neste ponto

(...)

c. Créditos extemporâneos CSN Mineração (CNPJ 08.902.291) e Nacional Minérios (CNPJ 08.446.702)

Quanto ao lançamento do crédito extemporâneo, o CARF tem adotado uma posição da qual me filio, admitindo o lançamento extemporâneo desde que respeitado o prazo decadencial e demonstrada a sua existência e o não aproveitamento em duplicidade.

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO E ERRO MATERIAL. ACOLHIMENTO. Existindo omissão, contradição ou erro material no acórdão embargado, impõe-se o seu acolhimento para sanar os vícios contidos na decisão. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVO.

APROVEITAMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DCTF/DACON/ATUAL EFD CONTRIBUIÇÕES. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.637/2002, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da constituição do crédito das contribuições não cumulativas e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação das obrigações acessórias - DCTF/DACON/atual EFD Contribuições, eis que, a rigor, é um direito legítimo

do sujeito passivo utilizar tais créditos em períodos subsequentes. (...) (Número do processo: 13971.721652/2016-11; Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção; Data da sessão: Mon Oct 16 00:00:00 UTC 2023; Data da publicação: Tue Oct 31 00:00:00 UTC 2023; Número da decisão: 3302-013.823; Nome do relator: FLAVIO JOSE PASSOS COELHO).

Em prestígio ao princípio da verdade material, em caso da comprovação das operações societárias, além da comprovação de que o crédito não foi utilizado pela antecessora, deve-se acolher o pedido da Recorrente.

Voto por dar provimento neste ponto.

(...)”

1.2. DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO

A Recorrente elencou os itens glosados pela Fiscalização e a respectiva fundamentação que levou a manutenção da decisão pela DRJ, os seguintes créditos:

Créditos da CSN Mineração (CNPJ 08.902.291)

- a. Serviços portuários: são utilizados após a finalização do processo produtivo;
- b. Embarque ferroviários de minério de ferro: está fora do processo produtivo;
- c. Transferência de minério de ferro entre filiais (frete): está fora do processo produtivo.
- d. Aluguel de contêineres, cobertura, galpão, veículo (caminhão) e rádios: está fora do processo produtivo;
- e. Transporte dentro do porto de Itaguaí: está fora do processo produtivo;
- f. Manutenção ferroviária no terminal TECAR em Itaguaí: está fora do processo produtivo.

Créditos da Nacional Minérios (CNPJ 08.446.702)

- a. Serviços portuários: são utilizados após a finalização do processo produtivo;

Passo a análise dos itens.

1.2.1. ATIVIDADES DECORRENTES DOS SERVIÇOS DENOMINADOS “SERVIÇOS PORTUÁRIOS”(ITENS “A.”, “B.”, “E.” e “F.”)

- a. Serviços portuários: são utilizados após a finalização do processo produtivo;
- b. Embarque ferroviários de minério de ferro;
- e. Transporte dentro do porto de Itaguaí;
- f. Manutenção ferroviária no terminal TECAR em Itaguaí.

Como foi constatado pela Fiscalização, o principal objeto social da Recorrente(Estatuto Social, fls. 248), é a exploração de atividades de mineração de minério de ferro, compreendendo o desenvolvimento de jazidas minerais, pesquisa, extração, comercialização de minério de ferro e subprodutos derivados da atividade mineral, beneficiamento, industrialização, transporte, logística, embarque, prestação de serviços de mineração, importação e exportação de minério de ferro, bem como a exploração de quaisquer outras atividades direta ou indiretamente correlatas e afins. Conforme Laudo Técnico de Produção (fls. 2038-2070), trata-se de atividade de grande complexidade, em diversas etapas da extração até a comercialização.

Assim, ocorre em relação a “serviços portuários” (transportes, embarque ferroviário, manutenção da ferrovia no terminal TERCAR) identificados em diversos momentos dentro e após a cadeia produtiva, não se restringindo à etapa inicial ou final da produção, como também em diferentes ocasiões do fluxo da produção.

A Recorrente descreve os serviços:

(i) depois de beneficiado, o minério de ferro é transportado por linha férrea, administrada pela concessionária MRS Logística, para seu escoamento realizado no Terminal de Carga – TECAR, localizado no Porto de Itaguaí, nº Estado do Rio de Janeiro;

(ii) com relação à atividade de armazenagem, faz-se necessária a descarga do minério dos vagões no “Pátio de Estocagem”, por meio dos equipamentos denominados “Viradores de Vagões”, para posteriormente ser transportado pela “Correia Transportadora” até o “Carregador de Navio” para o efetivo embarque do minério de ferro aos navios para a exportação;

(iii) Posteriormente, o minério é retirado do pátio de estocagem, por meio de retomadoras, e posicionadas na correia transportadora para o embarque em navios no terminal portuário para exportação, por de “carregador de navio”.

(fls. 1994-1995).

A Recorrente argumenta que a utilização de créditos dos serviços portuários decorre do art. 3º, inciso II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, por se tratar de indiscutível relevância e essencialidade destes serviços ao seu processo produtivo, no escoamento do minério de ferro para a futura exportação.

O acórdão da DRJ detalhou os itens e a motivação da negativa:

- Serviços portuários: não podem ser considerados insumos porque são aplicados na fase de comercialização do produto, e não na fase de produção dele;
- A armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor. Ao argumento de que se não considerados como insumos, tais itens devem ser considerados como despesas com prestação de

serviços de fretes (art. 3, inciso IX, c/c art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003), concluiu que não há previsão legal, aplicando-se o art.111 do CTN.

O PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, de 17.12.2018, item 5, tratou dos GASTOS POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO OU DE PRESTAÇÃO. Como regra geral, estabeleceu que a compreensão de insumo está vinculada ao processo de produtos de bens e prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

56. Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.

Nota de rodapé 6: Aqui está em análise apenas a subsunção do item ao conceito de insumo (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003). Nada impede que o item possa se enquadrar em outras modalidades de creditamento, como aquela estabelecido pelo inciso IX do art.

3º c/c inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003. (Grifei)(...)59. Assim, conclui-se que, em regra, somente são considerados insumos bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica durante o processo de produção de bens ou de prestação de serviços, excluindo-se de tal conceito os itens utilizados após a finalização do produto para venda ou a prestação do serviço. Todavia, no caso de bens e serviços que a legislação específica exige que a pessoa jurídica utilize em suas atividades, a permissão de creditamento pela aquisição de insumos estende-se aos itens exigidos para que o bem produzido ou o serviço prestado possa ser disponibilizado para venda, ainda que já esteja finalizada a produção ou prestação.

O CARF possui decisões abrangendo as duas posições, em relação a considerar insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL(COFINS) Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014 CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ. Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos de uma mesma

empresa. (Grifei) (Acórdão nº 9303-013.595 – CSRF / 3ª Turma, em sessão de 18.11.2022).

O entendimento pela possibilidade de considerar insumos gastos com transporte(frete) de produtos acabados (mercadorias) também é acatado pelo CARF:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012 DILIGÊNCIA E PERÍCIA. Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade. NULIDADE. Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. (...)

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO AO CRÉDITO. Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e resíduos, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

PIS/COFINS. FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA. Os serviços de movimentação interna de matéria-prima durante o processo produtivo da agroindústria geram direito ao crédito. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. DIREITO A CRÉDITO.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, há possibilidade de creditamento na modalidade aquisição de insumos e na modalidade frete na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos. (...) (Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção; Decisão 3201-005.723, data 25.09.2019, Relator Leonardo Correia Lima Macedo) (Grifei)

Veja-se que a decisão 3201-005.723, destacados dois modos: modalidade aquisição de insumo e modalidade frete. É o que se apreende da nota 6, item 56, do PARECER COSIT/RFB Nº 05/2018, transcrito acima, em relação ao frete de produtos acabado de produção própria, a princípio é desvinculado do conceito de insumos, porém, poderá ser tratado na condição prevista no IX do art. 3º da Lei nº10.833/2003:

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

(...)IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material impõe que as provas necessárias à comprovação do crédito alegado sejam consideradas. O direito da Recorrente deve ser reconhecido caso comprove tratar-se de créditos sobre tais custos/despesas, tendo em vista a essencialidade e relevância para o desenvolvimento das atividades, ou, ainda inserido em etapas do seu processo produtivo.

Adoto a posição prevista na decisão CARF nº 3201-005.723.

Pelo descrito e documentado do processo produtivo da Recorrente, apreende-se que os serviços portuários, apesar de utilizados após a finalização do processo produtivo, são operações fundamentais para finalização do ciclo produtivo. Do mesmo modo, o embarque ferroviário de minério de ferro, operação gigantesca que utiliza diversos maquinários próprio da execução. O mesmo raciocínio se aplica ao transporte dentro do porto de Itaguaí e Manutenção ferroviária no terminal TECAR em Itaguaí.

Portanto, voto por dar provimento a este ponto.

(...)

1.2.4. DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA: INCLUSÃO DO VALOR DA COSIP NA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA

A Recorrente alega que o valor da COSIP deveria ser incluído na base de cálculo dos créditos diante do fato da impossibilidade de deixar de ser obrigada a pagá-lo, sendo ainda despesa necessária à consecução da atividade empresarial, tanto da CSN Mineração (CNPJ 08.902.291) como os créditos da Nacional Minérios (CNPJ 08.446.702).

Analisando o argumento da Recorrente sobre ser obrigada a pagar a COSIP(Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública), por imposição legal, verifica-se que a regulamentação da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel), determinou a responsabilidade pela gestão e manutenção da Iluminação Pública (IP) das ruas, praças e avenidas passou a ser das prefeituras municipais.

A Resolução Normativa ANEEL nº 1.000, de 07.12.2021, estabeleceu as regras de prestação do serviço pública de distribuição de energia elétrica. Tratou da Arrecadação da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública:

Art. 476. A contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, instituída pela legislação do poder municipal, deve ser cobrada pela distribuidora nas faturas de energia elétrica nas condições estabelecidas nessa legislação e demais atos normativos desses poderes.

Dessa forma, todas as concessionárias de energia do País, apenas arrecadam a Contribuição de Iluminação Pública (COSIP) cobrada nas faturas, sendo o valor repassado integralmente aos municípios para manutenção e expansão de novos pontos de IP.

Consultando o PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, de 17.12.2018, item 4, subitem 49, observa-se que, na ótica do que julgou o STJ no paradigma, no conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, em razão de sua relevância, incluem-se os itens “cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção (...) por imposição legal”.

A imposição legal tratada no parecer é esclarecida no item 53:

53. São exemplos de itens utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação⁴; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação c) no caso de produtores rurais, as vacinas aplicadas em seus rebanhos exigidas pela legislação⁵, etc.

Me parece, em análise preliminar, que os itens “por exigência da legislação” constante do PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, de 17.12.2018, trata-se de item que integra o processo de produção por imposição legal, relacionado ao produto ou a sua elaboração, tais como registros, EPI etc.

Registre-se que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão 9303-014.076, sessão do dia 20.06.2023, decidiu que com base nos incisos III e IX, do art. 3º, respectivamente, da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Pelos motivos expostos, voto pelo não provimento deste item

1.2.5. INCLUSÃO DO VALOR DO ICMS-ST NA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE ENERGIA ELÉTRICA

A Requerente afirma que o valor do ICMS-ST, incidente na etapa anterior, integra o custo da aquisição da mercadoria, no caso a energia elétrica, que é imprescindível ao desenvolvimento da sua atividade produtiva, razão pela qual deve ser considerado na base de créditos de PIS/COFINS.

Quanto a implicação da operação que envolve a sistemática da substituição tributária, cuja natureza jurídica é bem definida para fins de cálculo de créditos de PIS/Pasep e COFINS na sistemática não cumulativa, a matéria ganhou dimensões que extrapolaram a competência deste Conselho para deliberar sobre o assunto,

consoante normas regimentais, pois foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemática dos recursos repetitivos.

Trata-se do Recurso Especial nº 2.075.758/ES, julgado pela Primeira Seção em 20.06.2024, firmando a seguinte tese jurídica:

"1ª Os tributos recolhidos em substituição tributária não integram o conceito de custo de aquisição previsto no art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77; 2ª Os valores pagos pelo contribuinte substituto a título de ICMS-ST não geram, no regime não cumulativo, créditos para fins de incidência das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS devidas pelo contribuinte substituído".

O Tema Repetitivo nº 1231, cadastrado pela 1ª Seção do STJ com os REsp 1.959.571/RS, REsp 2.075.758/ES e REsp 2.072.621/SC, decidiu sobre a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não-cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e COFINS, dos valores que o contribuinte, na condição de substituído tributário, paga ao contribuinte substituto a título de reembolso pelo recolhimento do ICMS-substituição (ICMS-ST).

Foi objeto de afetação em 06.12.2023 e há determinação de suspensão da tramitação de todos os processos pendentes que versem sobre a mesma matéria, em todo o território nacional (Art. 1.037, II, do CPC).

O Ministro Relator Mauro Campbell Marques fez constar na própria ementa do REsp 2.075.758/ES, que as contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não incidem sobre o ICMS-ST na etapa anterior (substituto), portanto, na ausência de lei expressa criadora do crédito presumido, não podem gerar crédito para ser utilizado na etapa posterior (substituído).

Explicou, ainda, que o Tema do STJ nº 1125 ("O ICMS-ST não compõe a base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo contribuinte substituído no regime de substituição tributária progressiva") equiparou a situação econômica dos contribuintes de direito do ICMS normal àquela dos contribuintes de fato do ICMS-ST, em razão do princípio da isonomia, tornando a escolha do Estado em tributar determinada mercadoria via ICMS ou ICMS-ST economicamente neutra para as contribuições ao PIS/PASEP e COFINS e, por consequência, para as empresas. Acaso fosse concedido o creditamento pleiteado, além de excluir o ICMS-ST da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS por si devidas, também ganharia o direito ao crédito dos valores correspondentes ao ICMS-ST, caracterizando odioso duplo benefício.

O julgamento do REsp 2.075.758/ES transitou em julgado em 16/08/2024.

Nos termos do art. 99 do Regimento Interno do Carf (RICARF), Portaria MF nº 1.634, de 21.12.2023: "As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos

repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros nº julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.

Pelo exposto, voto por não dar provimento a este pedido

VOTO VENCEDOR:

“(…)

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini – Redator designado

Na sessão de julgamento, este Colegiado, por maioria dos votos, divergiu da Conselheira Relatora, especificamente a respeito aos itens:

1. “ferramentas” e “insumos”, constante da Planilha 1 – “Bens utilizados como insumos”;
2. “créditos extemporâneos” (por carência probatória).
3. Para manter as glosas referentes a serviços portuários, embarques ferroviários, transportes dentro do porto, manutenção ferroviária e serviços de transporte de minério de ferro até o Porto de Itaguaí.

Naquela oportunidade, fui designado para redigir o voto vencedor.

Sobre o primeiro ponto entendeu a relatora:

- As planilhas 1 e 2 (fls. 79-103) produzidas pela fiscalização relacionam os itens classificados como “ferramentas” e como Ñ insumo, os quais serão tratados no mesmo grupo. Trata-se de inúmeras categorias de itens, tais como telas, fitas, alicates corte e bico, chaves fixas, filtros, parafusos, retentor, autoadesivos, areia, pedra etc.
- Quanto às ferramentas, restou decidido na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha que não se amoldam ao conceito de insumos para fins da legislação das contribuições, podendo-se razoavelmente estender a mesma negativa aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas.
- Acerca da subsunção de outros itens de pequeno valor e de vida útil inferior a um ano ao conceito de insumos, não há como fugir de relegar a questão à análise casuística, com base nos detalhes do caso concreto.
- Ferramentas: A Recorrente alegou que tais itens são essenciais e inerentes ao bom funcionamento do processo produtivo da mineração, sendo utilizadas em suas diversas etapas e na manutenção de máquinas e equipamentos, sem os quais estaria impossibilitada à sua produção.
- Tendo por base o critério estabelecido no O PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, de 17.12.2018, é necessário estabelecer as premissas de quais os itens poderão se enquadrar como insumo para fins de crédito das contribuições.

- Deve a fiscalização analisar as planilhas 1 e 2 (fls. 79-103), itens classificados como “ferramentas”, para efetuar a análise casuística tendo em conta o processo produtivo da Recorrente, segregando dali aqueles itens que possuam o enquadramento/finalidade ali descrito, que por motivos diversos não são incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica, mas são utilizados em seu dia a dia.

Ouso divergir das considerações elencadas pela Relatora.

As ferramentas e os itens descritos na planilha 1 como “N insumos” devem obedecer aos critérios de essencialidade e relevância apontados no RESP 1.221.170 do STJ.

Por essencial deve ser considerado o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo-se em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

A relevância, enquanto critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Percorrendo as informações à disposição no Recurso Voluntário, constato que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar a essencialidade e relevância em seu processo produtivo.

Desta forma, por entender a autuada não ter comprovado a essencialidade das ferramentas discurridas e dos “N. Insumos” da planilha 1, tais como telas, fitas, alicates corte e bico, chaves fixas, filtros, parafusos, retentor, autoadesivos, areia, pedra etc., sou da posição que deve ser mantida a glosa apontada.

Sobre os “créditos extemporâneos” da CSN Mineração (CNPJ 08.902.291) e Nacional Minérios (CNPJ 08.446.702), segundo ponto, a Relatora discorre:

Quanto ao lançamento do crédito extemporâneo, o CARF tem adotado uma posição da qual me filio, admitindo o lançamento extemporâneo desde que respeitado o prazo decadencial e demonstrada a sua existência e o não aproveitamento em duplicidade.

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

OMISSÃO, CONTRADIÇÃO E ERRO MATERIAL. ACOLHIMENTO.

Existindo omissão, contradição ou erro material no acórdão embargado, impõe-se o seu acolhimento para sanar os vícios contidos na decisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVO. APROVEITAMENTO.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

DCTF/DACON/ATUAL EFD CONTRIBUIÇÕES.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.637/2002, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da constituição do crédito das contribuições não cumulativas e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação das obrigações acessórias - DCTF/DACON/atual EFD Contribuições, eis que, a rigor, é um direito legítimo do sujeito passivo utilizar tais créditos em períodos subsequentes. (...)

Peço vênias a Nobre Relatora para mais uma vez não concordar com seu provimento.

Como bem elenca em suas considerações, para aproveitamento dos chamados “Créditos Extemporâneos”, deve estar devidamente demonstrado que não foi fulminado pelo instituto da Decadência, bem como comprovar que não foi utilizado em duplicidade e sua plena existência.

Ocorre que, em função da reorganização societária mencionada na Impugnação e no Recurso Voluntário, a empresa em tela não carrou ao presente elementos que corroborassem quanto estar dentro do período decadencial, existência e não demonstrou que o creditamento foi único.

Assim, percebe-se claramente carência probatória que possibilitasse inferir tal aproveitamento dos créditos extemporâneos pleiteados.

Diante do exposto, entendo que deva ser mantida a glosa apontada pela Fiscalização.

DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para manter a glosa referente aos itens 1. ferramentas” e “ñ insumos”, constante da Planilha 1 – “Bens utilizados como insumos”, item 2. “créditos extemporâneos” e para manter as glosas referentes a serviços portuários, embarques ferroviários,

transportes dentro do porto, manutenção ferroviária e serviços de transporte de minério de ferro até o Porto de Itaguaí.

Resultado do Julgamento:

“(…)

Acordam os membros do Colegiado, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (1) por unanimidade de votos, para reverter a glosa dos créditos referentes a (1.1) serviços de transporte de matéria-prima entre filiais, (1.2) aluguel de contêineres, coberturas, galpões e rádios; e (1.3) frete de produtos cujas saídas foram realizadas com suspensão das contribuições; (2) por maioria de votos, para negar provimento aos itens “ferramentas” e “insumos”, constante da Planilha 1 – “Bens utilizados como insumos”, e ao item “créditos extemporâneos” (por carência probatória), vencida a Conselheira Francisca das Chagas Lemos (relatora); e, (3) por voto de qualidade, para manter as glosas referentes a serviços portuários, embarques ferroviários, transportes dentro do porto, manutenção ferroviária e serviços de transporte de minério de ferro até o Porto de Itaguaí, vencidos os Conselheiros Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus e Francisca das Chagas Lemos (relatora); e, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício.

(…)”

Dispositivo:

Diante do exposto aplico a decisão proferida nos autos do processo 10134.722691/2019-52 para dar provimento parcial ao Recurso revertendo a glosa dos créditos referentes a (1.1) serviços de transporte de matéria-prima entre filiais, (1.2) aluguel de contêineres, coberturas, galpões e rádios.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima