



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.909555/2012-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.236 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente NACIONAL MINERIOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E DA RELEVÂNCIA. VINCULAÇÃO.

Conforme decidido pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, de caráter vinculante para o CARF, na aplicação da legislação de PIS/Cofins o conceito de insumo deve ser aferido à luz do critério da: i) essencialidade, por se constituir elemento estrutural e inseparável do processo produtivo, cuja subtração importa na impossibilidade de produção do bem ou, ao menos, em substancial perda da sua qualidade; e ii) relevância, por sua importância na cadeia produtiva ou por imposição legal.

DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, consequentemente, geram créditos da contribuição

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO COM BASE NO VALOR DE AQUISIÇÃO OU CONSTRUÇÃO. No regime da não cumulatividade, apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito calculado com base no valor de aquisição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para conceder o crédito sobre os seguintes itens, atendidos os requisitos da lei, dentre os quais se tratar de aquisições tributadas junto a PJs domiciliadas no País e, em relação aos bens do ativo imobilizado utilizados na produção, o crédito deverá ser calculado com base nos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, § 1º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, observadas as alterações supervenientes, a depender do período de apuração) : a) frete entre estabelecimentos e b) aquisições de Vergalhões, Sistema de Comunicação por Fibra Ótica,

Sistema de Identificação de Vagões por Transponder SIMM, Conjunto de Quadros de Comando e Indicador SIMM, Bomba Centr. Vert., Medidor com base acoplada, Reservatório Minério, Estetoscópio Eletrônico, Jarro de Floculação, Barco fibra de vidro, Chapa compensado, Carretéis, e Turbidímetro portátil.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Laercio Cruz Uliana Junior, Mara Cristina Sifuentes, Marcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos no presente processo administrativo, passo a reproduzir o relatório da Delegacia Regional de Julgamento:

1. Trata-se do Pedido de Ressarcimento n.º 31937.24942.190111.1.1.09-4318, referente a créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins relativos a mercado externo, no valor de R\$ 6.072.985,04, auferidos no 4º trimestre de 2010. A esse crédito a contribuinte vinculou Declaração de Compensação (fls. 114/120).

2. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte, por meio do despacho decisório de fl. 113, com base no Relatório Fiscal e planilhas de fls.235/314, reconheceu o direito creditório conforme descrito no quadro abaixo. O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual foi homologada parcialmente a compensação declarada em PER/DCOMP n.º 40775.61638.260111.1.3.09-8200.

(...)

3. No Relatório Fiscal, o auditor fiscal informa o seguinte:

*Trata-se de fiscalização com o objetivo de apurar os direitos creditórios de COFINS e PIS Não Cumulativos relativos ao período **JANEIRO DE 2008 a DEZEMBRO DE 2011**, (...)*

*No processo n.º **10010.009402/0313-18 D**, estão formalizados este Relatório e planilhas anexas de apuração de direitos creditórios para ressarcimento referentes ao Mercado Interno e à Exportação do período compreendido entre o 1º Trimestre de 2008 e o 4º Trimestre de 2011, bem como as intimações desta fiscalização, respostas e documentos apresentados pelo contribuinte, inclusive cópias digitais de várias notas fiscais e contratos relativos a glosas de créditos efetuados nesta fiscalização.*

(...)

Segundo seus dados cadastrais junto a Receita Federal do Brasil, o sujeito passivo é Sociedade Anônima Fechada (Natureza Jurídica: 205-4), e se dedica à 'Extração de minério de ferro' (CNAE-Fiscal 07.10-3/01), tendo entregado as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do quadriênio fiscalizado pelo Lucro Real, e a DIPJ 2008, com base no Lucro Presumido.

(...)

O minério de ferro em bruto, tanto de sua própria extração (da Mina de Casa de Pedra e da Mina do Engenho), como o adquirido de terceiros, é encaminhado à usina de beneficiamento onde é processado, gerando os seguintes produtos que são comercializados pela Namisa: Sinter Feed ITM, Concentrado CMAI, Concentrado ITFG.

As atividades de extração e beneficiamento de minério de ferro são desenvolvidas em Congonhas/MG, CNPJ 08.446.702/0001-05; Itabirito/MG, CNPJ 08.446.702/0008-81; Ouro Preto/MG, CNPJ 08.446.702/0005-39; e Rio Acima/MG, CNPJ 08.446.702/0006-10.

I - DA LEGISLAÇÃO PERTINENTE:

(...)

O ponto central da auditoria fiscal foi investigar se os créditos utilizados estavam de acordo com os artigos 3º das Leis n.º 10.637, de 30/12/2002, e n.º 10.833, de 29/12/2003, regulamentados pelas Instruções Normativas SRF n.º 247, de 21/11/2002, c n.º 404, de 12/03/2004:

(...)

II - DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS:

A ciência do TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL, de 26/04/2012, foi dada por via postal com aviso de recebimento datado 03/05/2012. Foram solicitados os atos societários da empresa, arquivos digitais de Notas fiscais de entradas e saídas, demonstrativos de apuração das bases de cálculo nos quais se baseou o contribuinte no preenchimento dos DACTON, demonstrando os valores que compõem cada linha dos DACTON enviados, detalhando por nota fiscal e conta contábil a composição dos créditos mensais apurados conforme o regime da não-cumulatividade do período, memória de cálculo dos valores de crédito objeto de pedido de compensação/ressarcimento de PIS e COFINS efetuados com base na Instrução Normativa n.º 900/2008, relacionados aos PER/DCOMP's relativos ao período, demonstrativos dos encargos de depreciação, descrição do processo produtivo da empresa, informando os principais insumos utilizados em cada etapa, demonstrativo detalhado dos Despachos de Exportações, cópias dos contratos relativos a locações de prédios, máquinas e equipamentos e despesas de armazenagem e fretes na operação de venda, cópias de documentos uma operação completa de exportação, e relação de todos os estabelecimentos da empresa, operantes ou inoperantes.

A fiscalizada respondeu parcialmente em 23/05/2012 e 14/06/2012. Mediante ciência pessoal em 27/06/2012, do TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL, foi reintimada a apresentar o restante, o que foi feito em 06/07/2012 e em 11/07/2012.

No TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL de 23/07/2012 (aviso de recebimento datado 26/07/2012), foi intimado a apresentar 'Relação de todos os fornecedores (nome e CNPJ) que emitiram notas fiscais sob o Regime Especial de Suspensão das contribuições para o PIS e COFINS, conforme Ato Declaratório Executivo N.º 74, de 30/10/2008 (DOU 3/11/2008), da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte/MG, e que serviram de base para apuração de créditos no período fiscalizado, bem como, cópia de todas as 'declarações' aos fornecedores, efetuadas de acordo com o artigo 8º da Instrução Normativa SRF n.º 595, de 27/12/2005'; 'Informar na relação solicitada no item anterior, a partir de que data tais insumos/serviços foram fornecidos ao contribuinte sob Regime Especial de Suspensão', e a 'Reapresentar os demonstrativos, acrescentando coluna, informando para cada Nota Fiscal relacionada

como crédito, a expressão "ADE 74/2008", declarando, desta forma, que está sob o Regime Especial de Suspensão'.

Foi nesta intimação também intimado a, com relação aos 'créditos sob a rubrica "Fretes", a desdobrar por nota fiscal (nome e CNPJ do emitente, data de emissão, número da nota fiscal, valor, CFOP), descrição da natureza/tipo do insumo/credito e emprego do bem em função do processo produtivo, ou seja, finalidade, origem e destino do respectivo transporte'. Foi ainda solicitado a descrever a natureza de créditos tais como: Transporte de materiais - frete bagageiro/Compra de materiais de uso e consumo' e a apresentar demonstrativo detalhado de apuração do 'Credito Presumido - Estoques'.

(...)

O sujeito passivo apresentou Relação dos fornecedores que emitiram notas fiscais sob o Regime de Suspensão de PIS/Cofins, e 'declarou que os demonstrativos de crédito anteriormente enviados, solicitados no item 3 da Intimação de 26/04/2012, referentes à abertura dos créditos de insumos e fretes com base no preenchimento da DACON, não englobam as aquisições de fornecedores que emitiram notas fiscais sob o Regime de Suspensão de PIS e COFINS conforme ADE n.º 74/2008. Desta forma, o saldo do crédito detalhado nestes demonstrativos, representa somente as aquisições passíveis de tomada de crédito, excluindo-se as aquisições com suspensão. ' No TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL n.º 02 de 10/10/2012 (ciência pessoal),

foi novamente reintimado a apresentar os arquivos digitais de documentos fiscais do período, gerados e devidamente validados pelo Sistema de Validação de Arquivos Digitais (SVA); estes arquivos foram finalmente entregues em 17/10/2012.

O TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 02 de 22/10/2012 (AR datado 25/10/2012), TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 03 de 21/11/2012 (ciência pessoal), e o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 4 de 21/01/2013 (AR datado 24/11/2012) foram satisfatoriamente atendidos pela fiscalizada e se destinaram a inquirir junto ao sujeito passivo, informações e esclarecimentos adicionais sobre Receitas da atividade e financeiras, bem como a descrição da natureza de vários créditos específicos informados nas planilhas apresentadas, sua forma de sua utilização no processo produtivo, inclusive apresentando cópias digitais das respectivas Notas Fiscais.

III - DA ANÁLISE DOS DIREITOS CREDITÓRIOS:

Com o objetivo de comprovar seu direito ao ressarcimento pleiteado, o sujeito passivo apresentou a esta fiscalização os seguintes demonstrativos mensais relativos ao quadriênio fiscalizado:

- Apuração do PIS e COFINS conforme as DACON's, seu desdobramento com relação às Receitas auferidas (Receitas Tributadas, Alíquota Zero, Isentas e Exportação) e créditos;
- Apuração dos créditos por linha das DACON's, e descontos;
- Desdobramento por Nota Fiscal e conta contábil, das Receitas e créditos por linha das DACON's, Fretes, Apuração da Depreciação e Abertura do Imobilizado depreciado a partir de Abril de 2008;
- Apuração do Rateio Proporcional às Receitas de Exportação e Mercado Interno;
- Apuração do Ressarcimento a partir da consolidação dos débitos e rateio dos créditos.

Cópias digitais de vários créditos (notas fiscais e contratos) foram também apresentadas conforme solicitação expressa da fiscalização com sua justificativa para pleitear estes créditos.

Assim sendo, a auditoria fiscal consistiu basicamente em cotejar as DACON's com os demonstrativos e documentos apresentados sob intimação e a Escrituração Contábil Digital (SPED) de 2008 a 2011, bem como, analisar cada crédito informado a luz da legislação vigente, com relação a cada planilha apresentada pelo contribuinte para cada ano:

COMPOSIÇÃO LINHA 2 FICHA 06 - BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS,
COMPOSIÇÃO LINHA 3 FICHA 06 - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO,
COMPOSIÇÃO LINHA 4 FICHA 06 - DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA,
COMPOSIÇÃO LINHA 6 FICHA 06 - DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MAQ. E
EQUIPAMENTOS, COMPOSIÇÃO LINHA 5 FICHA 06 - DESPESAS ALUGUÉIS
DE PRÉDIOS LOCADOS DE PES.JUR.

COMPOSIÇÃO LINHA 2 e 7 FICHA 06 - DESPESAS COM FRETES,
COMPOSIÇÃO LINHA 19 FICHA 06 - CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO
ESTOQUE ABERTURA. ABERTURA IMOBILIZADO - ITEM 5 do TERMO DE
INTIMAÇÃO N.º 02 DE 22/10/2012 CONTROLE DOS CRÉDITOS DE PIS E
COFINS SOBRE AQUISIÇÕES DE ATIVO IMOBILIZADO Releva esclarecer que
geram direito a créditos apenas os gastos que se enquadrarem como insumos ou que
estejam expressamente previstos na legislação acima referida.

O resultado deste trabalho procurou seguir a mesma sistemática utilizada pelo
contribuinte, agregando as 'GLOSAS' de créditos efetuadas pela fiscalização nas
seguintes planilhas:

GLOSAS - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO (2008 e 2009)

GLOSAS - DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MAQ. E EQUIPAMENTOS (2008 e
2009)

GLOSAS - DESPESAS COM FRETES (2008 a 2011)

GLOSAS - IMOBILIZADO adquirido nos anos 2008 a 2011 APURAÇÃO DE
GLOSAS DE CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE IMOBILIZADO (depreciação)

Nas planilhas CONSOLIDAÇÃO E APURAÇÃO DE GLOSAS DE PIS E COFINS,
apura-se a soma das glosas de cada uma destas planilhas de créditos, o que pelas
alíquotas de PIS e COFINS, resulta nas glosas das respectivas contribuições.

As glosas assim apuradas são transportadas para a planilha 'Apuração dos DIREITOS
CREDITÓRIOS do PIS' e 'APURAÇÃO DOS DIREITOS CREDITÓRIOS do
COFINS', resultando os 'Créditos apurados pela fiscalização antes do RATEIO e
DEDUÇÕES', sobre os quais aplicam-se os mesmos coeficientes de rateio utilizados
pelo contribuinte.

Após as deduções em conformidade com o §1º do artigo 6º da Lei n.º 10.833, de 2003 e
o §1º do artigo 5º da Lei n.º 10.637, de 2002, e artigo 17 da Lei n.º 11.033, de
21/12/2004, chega-se ao resultado final mensal em cada uma destas planilhas, de:

- Direito Creditório - PIS (COFINS) MERCADO INTERNO após deduções -
Disponibilizado para RESSARCIMENTO', e - Direito Creditório - PIS (COFINS)
EXPORTAÇÃO - Disponibilizado para RESSARCIMENTO'.

A seguir, passa-se a analisar os itens glosados, conforme acima descrito, a luz da
legislação vigente.

III-1 GLOSAS DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO (2008 e 2009)

(...)

III-2 GLOSAS - DESPESAS COM FRETES (COMPOSIÇÃO LINHA 2 e 7 FICHA 06) (2008 a 2011)

As despesas com fretes geram créditos apenas nos casos de **fretes na operação de
venda**, e no caso de **fretes pagos na compra de insumos**, quando suportado pelo
comprador, já que compõem o custo destes insumos para fins de cálculo do crédito a ser
descontado das contribuições. Não há, portanto, base legal para crédito de:

- Fretes descritos como 'Serviços auxiliares da produção para manutenção das estradas
que dão acesso às diversas frentes de lavras';

- Transporte (ou transferência) de minério entre filiais.

Portanto, os fretes descritos no item III-2, detalhados nas planilhas GLOSAS - DESPESAS COM FRETES (COMPOSIÇÃO LINHA 2 e 7 FICHA 06) de 2008 a 2011, não geram direito a crédito de PIS/COFINS.

III-3 GLOSAS - DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS (COMPOSIÇÃO LINHA 6 FICHA 06) (2008 e 2009)

(...)

III-4 GLOSAS DE CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE ATIVO IMOBILIZADO De acordo com o artigo 1º da Medida Provisória n.º 428, de 12/05/2008, convertida na Lei n.º 11.774, de 17/09/2008:

(...)

Portanto, **não geram créditos os ativos adquiridos antes de 13/05/2008**, apurados pelo contribuinte à taxa de depreciação de 1/12 ao mês.

Também não se enquadram no texto legal como 'máquinas e equipamentos, destinados à produção de bens', os ativos:

(...)

Ativos adquiridos em 2010 - GLOSAS:

- Ativos adquiridos em 2010, cuja utilização no processo produtivo foi justificada como sendo destinados para:

[item reproduzido no Voto] (...)

IV - CONCLUSÃO:

(...)

Concluindo, os créditos trimestrais a serem reconhecidos para fins de ressarcimento/compensação referentes ao MERCADO INTERNO e a EXPORTAÇÃO no período compreendido entre o 1º Trimestre de 2008 e o 4º Trimestre de 2011 correspondem aos valores consolidados na planilha 'Créditos PIS / COFINS - Disponíveis para RESSARCIMENTO -TRIMESTRAL' a seguir:

(...)

4. Cientificada da decisão em 15/10/2013 (fl. 121), em 13/11/2013 a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 2/28, na qual, de início, também aponta que o Processo n.º 10010.009402/0313-18 contém os fundamentos que motivaram as glosas procedidas fiscalização, bem como toda a documentação apresentada pelo contribuinte para atendimento dos Termos de Intimação Fiscal. Alega que a fiscalização indevidamente efetuou glosas referentes a (i) despesas com pagamento de frete e (ii) aquisições de ativo imobilizado e prossegue:

- Tece comentários sobre a definição de insumo para a legislação do PIS e COFINS à luz da lei, doutrina e jurisprudência e afirma que a decisão combatida restringiu o alcance do conceito de insumo, aplicando, subsidiariamente, a legislação do IPI

(Instrução Normativa n.º 247/20024, artigo 66; e Instrução Normativa n.º 404/2004, artigo 8º).

Transcreve doutrina, ementas de decisões do CARF e do STJ.

- Quanto às glosas de despesas com frete, afirma:

A Requerente é empresa que exerce atividade industrial voltada ao processamento de minérios de ferro na forma bruta (ROM) e geração de Sinter

Feed ITM, Concentrado CMAI e Concentrado ITFG para comercialização no mercado interno e exportação.

Com efeito, para a extração do ROM da mina e produção das mercadorias que comercializa, a Requerente necessita arcar com diversos custos e despesas sem as quais sua produção ficaria inviabilizada, destacando-se a despesa relacionada à contratação de serviços de transporte, que são remunerados pelo "frete".

A contratação de serviços de transporte e sua respectiva despesa podem ser identificadas em vários momentos dentro da cadeia produtiva da Requerente, não se restringindo à etapa inicial de produção, mas sim presente em diferentes ocasiões para as quais há hipóteses de asseguramento de créditos para abatimento do PIS e da COFINS por se tratar de despesa da produção.

A imagem abaixo, retirada do Laudo Técnico de Produção apresentado no processo de fiscalização (Doc. 06), traz informações sobre o processo produtivo da Requerente, destacando-se a necessidade de transporte do minério em várias etapas da produção, identificada pela figura dos caminhões.

(...)

Para a extração e transporte do ROM deve-se dar o devido destaque de que as instalações industriais da Requerente localizam-se em Ouro Preto, MG, enquanto a mina de onde é extraído o minério na forma bruta (Mina do Engenho), que consiste na matéria prima da Requerente, localiza-se a 8,3 km das instalações da empresa, no Município de Congonhas, sendo que o acesso à mina ocorre por via de estrada particular da empresa, conforme imagem abaixo reproduzida (fls. 23 do Laudo Técnico de Produção):

(...)

De plano, nota-se a essencialidade dos serviços de transporte para a consecução dos objetivos sociais da Requerente, pois se a matéria prima da Requerente não chega até a sua planta, resta inviabilizada a sua produção.

No entanto, no caso dos autos a Autoridade Fiscal decidiu glosar os créditos tomados pela Requerente concernentes à contratação de serviços de transporte com a justificativa de que os créditos autorizados pela legislação se restringiriam a frete pago na aquisição de insumos, com integração no seu custo de aquisição, ou na operação de venda, quando o vendedor arcar com a despesa de frete. Com base nisso, glosou o crédito relacionado ao frete pago à empresa Vitran Transporte Ltda para o serviço de transporte do minério de ferro extraído da Mina do Engenho até a planta industrial da Requerente, localizada em Ouro Preto, MG.

Todavia, conforme antes visto, a partir de uma leitura própria do conceito de insumo para apropriação dos créditos do PIS e COFINS, entende-se que o contribuinte pode descontar créditos relacionados aos custos e às despesas gerais de insumos empregados, direta ou indiretamente, na produção de bens e serviços, na linha do artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, cabendo análise no caso concreto se presente a característica de insumo no bem ou serviço utilizado.

Desta feita, o reconhecimento do direito de crédito sobre o frete pago decorre da constatação de que, no caso concreto, o serviço de transporte se apresenta dentro do contexto do ciclo produtivo da Requerente como serviço essencial e necessário à realização/produção das mercadorias comercializadas pela Requerente, que tomam por

base a matéria prima (minério de ferro) cuja mina de extração localiza-se distante 8,3 km da planta industrial e necessitam ali chegar para o beneficiamento.

[cita jurisprudência] (...)

Desse modo, nota-se que a despeito do entendimento fiscal restritivo, com base na legislação do IPI, não autorizar o crédito que ora se requer, o CARF tem reconhecido o direito de crédito para abatimento da base de cálculo do PIS e da COFINS sobre os serviços de transporte tomados para transferência de insumos entre estabelecimentos, aplicados em etapa de industrialização, a partir de linha intermediária do conceito de insumos que considera, principalmente, a essencialidade e indispensabilidade do bem/serviço ao processo produtivo. E no caso, por constituir o minério de ferro a matéria prima da Requerente, se está não chegar até a sua planta via transporte adequado não existirá produção.

Ademais, em sede de provas, as Notas Fiscais apresentadas pela Requerente demonstram a efetivação da operação de transporte geradora do direito ao abatimento de créditos. Foram apresentadas inúmeras Notas Fiscais por amostragem para o período de 2010 (Doc. 07), emitidas pela empresa Vitran Transportes Ltda., no processo de fiscalização, conforme exemplo abaixo reproduzido de modo parcial:

(...)

Portanto, além da constatação de fato que a Requerente localiza-se distante do local de onde é extraída a sua matéria prima e o transporte apenas pode ser feito via caminhões para isso adaptados, os documentos fiscais demonstram que a operação efetivamente ocorreu e que a Requerente arcou com a despesa ora apontada.

Desse modo, uma vez evidenciado o direito de crédito da Requerente sobre as despesas com contratação de serviços de transporte, pois serviço essencial e necessário à realização/produção, que uma vez suprimido torna inviável o regular exercício do objeto econômico escolhido pela Requerente, deverá ser cancelado o Despacho Decisório para se reconhecer o crédito ora em exame por estar em total consonância com a legislação e interpretação que a ela deve ser atribuída e coadunar com o conjunto probatório trazido pela Requerente aos autos.

• Quanto às glosas relativas a aquisições de ativo imobilizado, afirma:

Segundo o entendimento fiscal, os bens adquiridos para o ativo da Requerente não atenderiam o requisito da lei ao passo que não seriam destinados à produção.

A par disso, foram glosados os créditos de diversos itens do ativo adquiridos no ano de 2010, conforme Relatório Fiscal do Processo de Fiscalização nº 10010.009402/0313-18 (Doc. 05):

(...)

Entretanto, a conclusão fiscal mostra-se de fato equivocada, devendo ser reconhecido o crédito da Requerente também para esses custos da produção.

A quantificação do crédito a ser apropriado é baseada na data de aquisição do bem do ativo, conforme abaixo individualizado.

a) Bens adquiridos de maio a outubro de 2004: 1/48 (...)

b) Bens adquiridos de outubro de 2004 a maio de 2008: 1/24 (...)

c) Bens adquiridos de maio de 2008 a agosto de 2011: 1/12 (...)

d) Bens adquiridos de agosto de 2011 até julho de 2012: apropriação decrescente (...)

No caso dos autos, pelos bens terem sido adquiridos pela Requerente no ano de 2010, é cabível a apropriação do crédito em 1/12 (um doze avos) conforme descrito no parágrafo 3º do artigo 1º da Lei n.º 11.774/08.

Esse foi o procedimento adotado pela Requerente, conforme demonstram os documentos de composição do crédito sobre ativo imobilizado apresentados no processo de fiscalização (Doc. 08).

Entretanto, a Autoridade Fiscal glosou o crédito sobre a aquisição de bens ativados pela Requerente com a justificativa de que não seriam utilizados em sua produção, situação que não autorizaria o crédito para abatimento da COFINS.

Todavia, o entendimento fiscal não deve prevalecer de modo que Requerente impugna todas as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal. Foram glosados créditos de aquisição de Vergalhão Nervurado, Turbidímetro Portátil, Estetoscópio Eletrônico e Jarro de Floclulação.

Ora, tais produtos são aplicados no processo produtivo da Requerente e autorizam o crédito considerado pela Requerente. O vergalhão de ferro é aplicado na transferência do minério entre as plantas da Requerente, para evitar a saída do material transportado do veículo transportador e danificação de estradas. O Turbidímetro Portátil é um equipamento para uso em laboratório que mede a turbidez da água, que é a medição da resistência da água à passagem de luz, provocada pela presença de partículas flutuando na água. Assim, o turbidímetro analisa a concentração das partículas, garantindo ou não a pureza de determinado produto. O Estetoscópio Eletrônico também é utilizado em análises laboratoriais que a Requerente necessita realizar, assim como o jarro de floclulação que também consiste em material de uso laboratorial.

Portanto, os itens glosados pela Autoridade Fiscal se tratam de materiais de apoio à produção da Requerente e sem os quais sua atividade restaria, no mínimo, prejudicada ou deficiente diante da concorrência no mercado.

Devem ser consideradas as diversas etapas e procedimentos complementares para o regular desenvolvimento da atividade empresarial da Requerente, tais como as pesquisas geológicas, as análises químicas de materiais, adequação às normas ambientais, etc.

Isso tudo indica que o bem do ativo gera crédito ao ser destinado à produção uma vez que auxilie ou participe do processo produtivo, de forma direta ou indireta, e não somente quando diretamente aplicado na elaboração do produto.

Nesse sentido a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

(...)

Ademais, conforme antes estudado, o que importa para a determinação do crédito é a referibilidade - direta ou indireta - à atividade da empresa e não somente a aplicação direta na produção.

Com efeito, os créditos relacionados aos itens do ativo da Requerente ora examinados deverão ser reconhecidos por esta Delegacia de Julgamento mediante o cancelamento do Despacho Decisório também para este item, efetuando-se a compensação declarada na sua integralidade.

5. Requer, por fim, seja garantido o direito à produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a juntada posterior de documentos, nos termos do artigo 16 do Decreto Lei nº 70.235/1972.

A Delegacia Regional de Julgamento o pleito da contribuinte, proferindo o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou que seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Considera-se insumo também o serviço prestado por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CRÉDITOS.

O direito de calcular créditos de despesas com fretes no âmbito do regime da não cumulatividade está restrito ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor e o serviço seja prestado por pessoa jurídica domiciliada no país. Não existe previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição de insumos. A possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete na aquisição está relacionada à possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens adquiridos.

FRETE. TRANSPORTE ENTRE ESTABELECIMENTOS. CRÉDITOS.

Despesas com fretes relacionados ao transporte entre estabelecimentos da empresa não dão direito a crédito na apuração de créditos sob a modalidade não cumulativa.

NÃO CUMULATIVIDADE. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CRÉDITOS.

Apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não cumulatividade.

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, pleiteando reforma em síntese:

- a) Que o Superior Tribunal de Justiça atribui o conceito de insumo pela relevância e essencialidade;
- b) Direito ao crédito de frete entre estabelecimentos;
- c) Crédito de aquisição de ativos imobilizados;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

A Recorrente discorre sobre o regime de não cumulatividade das contribuições. Aborda dentre outros quanto a problemática da restrição dos créditos de PIS e COFINS por lei e por atos infralegais.

É certo que o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento sobre tal matéria em Recurso Especial Repetitivo sob no. 1.221.170/PR, fixando como tese o direito ao crédito desde que evidenciado essencialidade e relevância:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE.

CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

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

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

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns.

247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Proveitoso ainda trazer que, recentemente, a PGFN publicou a Nota SEI 63/18 dispondo sobre o conceito de insumo para fins de constituição de crédito de PIS e Cofins não cumulativo, considerando o decidido, em sede de repetitivo, pelo STJ que, por sua vez, entendeu ser ilegal a disciplina de creditamento prevista nas INs SRF 247/2002 e 404/2004.

Ainda, a contribuinte junta documento nomeado como laudo técnico de e-fl. 73 e seguintes, sendo em verdade um fluxograma e descrição da sua atividade, para que fosse considerado laudo, devia constar empresa externa qualificada com responsável técnico responsável, o que não ocorre.

Por outra banda, junta laudo (patrimonial e contábil) da empresa Deloitte em seu recurso voluntário.

Diante de tais fatos, passo fazer análise individualizada das glosas.

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS

Em relação ao frete entre estabelecimentos assim descreveu a DRJ:

20. A fiscalização relata que, entre os períodos de 2008 a 2011, procedeu a glosas relativas a “fretes” descritos como serviços auxiliares da produção para manutenção das estradas que dão acesso às diversas frentes de lavras e a fretes relativos a transporte (ou transferência) de minério entre filiais. Para os anos de 2010 e 2011 as glosas referem-se tão somente à transferência de minério entre filiais. No curso do procedimento fiscal, a contribuinte havia indicado tais despesas em planilhas denominadas “Composição Linha 2 e 7 Ficha 06 – Despesas com fretes” e a auditoria, então, agregou as glosas correspondentes nas planilhas “Glosas – Despesas com fretes (2008 a 2011)”.

21. Na manifestação de inconformidade a defesa assevera que tais glosas se inserem no contexto de seu ciclo produtivo, uma vez que a mina de extração da matéria prima localiza-se a 8,3 km da planta industrial e o minério necessita ali chegar para beneficiamento. Então destaca que a fiscalização glosou créditos relacionados à empresa Vitran Transportes Ltda para o serviço de transporte do minério de ferro extraído da Mina do Engenho até a planta industrial da Requerente, localizada em Ouro Preto, MG e junta documento a fim de comprovar a efetivação da operação de transporte. Acrescenta que “o CARF tem reconhecido o direito de crédito para abatimento da base de cálculo do PIS e da COFINS sobre os serviços de transporte tomados para transferência de insumos entre estabelecimentos, aplicados em etapa de industrialização, a partir de linha intermediária do conceito de insumos que considera, principalmente, a essencialidade e indispensabilidade do bem/serviço ao processo produtivo”.

No entanto, esse CARF tem se manifestado de modo diverso, compreendendo que frente entre estabelecimentos do mesmo estabelecimento para transporte de produto acabado ou em produção tem direito ao crédito, vejamos:

FNumero do processo:13971.908783/2011-05 **Turma:**3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**3ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Oct 16 00:00:00 BRT 2019 **Data da publicação:**Mon Nov 11 23:00:00 BRT 2019 **Ementa:**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009 CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. RECONHECIMENTO DE DIREITO AO CRÉDITO. FRETES DE PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do

serviço daí resultantes. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre gastos com fretes no transporte de produtos inacabados e insumos entre estabelecimentos. **CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA** Cabe à constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na operação de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo frete na operação de venda, e não frete de venda quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições. PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDAS E INSUMOS NÃO ONERADOS PELA CONTRIBUIÇÃO. Não há previsão legal para a apropriação de créditos da não cumulatividade, na aquisição de serviços de fretes utilizados na compra de insumos, os quais não foram onerados pelas contribuições. O frete, nessa condição, não é insumo do processo produtivo. Se o insumo adquirido não dá direito ao crédito, o mesmo tratamento será dado aos demais valores incluídos no custo de aquisição. Também não existe previsão legal para apropriação de créditos sobre o frete utilizado para a aquisição de bens para revenda não onerados pelas contribuições.

Numero da decisão:9303-009.714 **Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial nos seguintes termos: (i) quanto aos fretes sobre produtos acabados, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe negaram provimento; (ii) quanto a fretes de alíquota zero e (iii) fretes sobre pessoa física, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal. (documento assinado digitalmente) Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício (documento assinado digitalmente) Tatiana Midori Migiyama – Relatora (documento assinado digitalmente) Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

Nome do relator:TATIANA MIDORI MIGIYAMA

Assim, entendo que o caso em tela atende os critérios de essencialidade e relevância, deste modo, revento à glosa relacionado ao frete entre estabelecimento da entre estabelecimentos da própria empresa.

AQUISIÇÕES DO ATIVO IMOBILIZADO

As glosas dos créditos decorrentes da depreciação de bens do ativo imobilizado decorreram do entendimento de que tais bens não se encontravam associados intrinsecamente ao processo produtivo.

A Lei n.º 10.833/2003 versa sobre essa matéria da seguinte forma:

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

(...)

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; (Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 2005) g.n. VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa; .

(...) XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014)

(...) § 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: (Redação dada pela Lei n.º 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

(...) 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. [\(Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004\)](#)

Desta maneira, a contribuinte relaciona os bens abaixo fariam jus ao seu pleito de crédito aos seguintes bens:

Vergalhão Nervurado, Turbidímetro Portátil, Estetoscópio Eletrônico e Jarro de Flocculação

• **Vergalhões:** proporcionar a transferência de minério entre as plantas através de uma estrada interna reduzindo custos de transportes e evitando avarias nas estradas federais; ampliação da barragem de Fernandinho devido ao aumento na produção e geração de resíduos.

• **Sistema de Captura de Imagem SIMM Ferroviária; Sistema de Comunicação por Fibra Ótica; Sistema de Identificação de Vagões por Transponder SIMM;**

Conjunto de Quadros de Comando e Indicador SIMM, Bomba Centr. Vert.,

Medidor com base acoplada, Reservatório Minério, Estetoscópio Eletrônico e Jarro de Flocculação: material de apoio à produção e para análises laboratoriais;

ampliação do terminal ferroviário de carregamento de minério possibilitando o transporte de maior volume entre as plantas Mina x Porto.

• **Barco fibra de vidro, chapa compensado, cimento portland, turbidímetro portátil:** materiais de apoio para o meio ambiente a fim de garantir que as operações estejam dentro das normas ambientais.

• **Carretéis COR420-8"X-838 (adquiridos em 09/09/2010 da Pipe Sistemas Tubulares Ltda, CNPJ 02.226.707/0001-46):** ampliação da planta atual de beneficiamento de minério através de concentração magnética de partículas, proporcionando aumento na produção de minérios finos.

Assim, de sobremaneira, por entender que trata-se de operação de usina de minério, é de fácil compreensão de que os seguintes bens devem ter suas glosas revertidas :

- I. Vergalhões, Sistema de Comunicação por Fibra Ótica;
- II. Sistema de Identificação de Vagões por Transponder SIMM
- III. Conjunto de Quadros de Comando
- IV. Indicador SIMM
- V. Bomba Centr. Vert.
- VI. Medidor com base acoplada
- VII. Reservatório Minério,
- VIII. Estetoscópio Eletrônico
- IX. Jarro de Floculação
- X. Barco fibra de vidro
- XI. Chapa compensado,
- XII. Carretéis, e Turbidímetro portátil

Ademais a mais, nos termos do artigo 1º da Medida Provisória nº 428, de 12/05/2008, convertida na Lei nº 11.774, de 17/09/2008:

'As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 12 (doze) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS de que tratam o inciso III do §1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 20 de dezembro de 2002, o inciso 111 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, **na hipótese de aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e serviços**'.

Assim nos termos do artigo 15, II, desta Medida Provisória, a depreciação acelerada permitida nesta lei se refere às **máquinas e equipamentos, destinados à produção de bens adquiridos a partir de 13/5/2008**, data de sua publicação.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto para **dar provimento parcial** ao Recurso Voluntário para conceder o crédito sobre os seguintes itens, atendidos os requisitos da lei, dentre os quais se tratar de aquisições tributadas junto a PJs domiciliadas no País e, em relação aos bens do ativo imobilizado utilizados na produção, o crédito deverá ser calculado com base nos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, § 1º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, observadas as alterações supervenientes, a depender do período de apuração) : a) frete entre estabelecimentos e b) aquisições de Vergalhões, Sistema de Comunicação por Fibra Ótica, Sistema de Identificação de Vagões por Transponder SIMM, Conjunto de Quadros de Comando e Indicador SIMM, Bomba Centr. Vert., Medidor com base acoplada, Reservatório Minério, Estetoscópio

Eletrônico, Jarro de Floculação, Barco fibra de vidro, Chapa compensado, Carretéis, e Turbidímetro portátil.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior