



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.910599/2011-02  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-015.640 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 13 de agosto de 2024  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SAMARCO MINERAÇÃO S.A. EM ECUPERAÇÃO JUDICIAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

RECURSO ESPECIAL. PARADIGMA ANACRÔNICO. NÃO CONHECIMENTO.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma que, enfrentando questão fática equivalente, aplique de forma diversa a mesma legislação, em caso que não seja regimentalmente vedado. No caso, os paradigmas de divergência apresentados refletem decisões tomadas à luz de conceito de insumo não fundado em essencialidade e relevância ao processo produtivo, sendo inconciliáveis com o conceito adotado à época do acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-015.640 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 10680.910599/2011-02

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3201-009.648**, de 15/12/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte.

### Breve síntese do processo

O processo versa sobre PER – **Pedido de Ressarcimento** de crédito de **PIS/Pasep**, regime não-cumulativo – Exportação, relativo ao 3º trimestre de 2006, com posterior encaminhamento de DCOMP – Declarações de Compensação relativas a tal crédito.

Após auditoria para verificação quanto à procedência dos créditos, foi elaborado relatório fiscal que embasou **Despacho Decisório** prolatado pela DRF/Belo Horizonte/MG, reconhecendo o direito ao crédito somente em relação a bens aplicados ou consumidos diretamente na fabricação do produto ou na prestação do serviço, sendo os créditos glosados aqueles relativos aos seguintes itens: (a) dispêndios efetuados com a transmissão de energia elétrica produzida pelo próprio contribuinte; (b) pagamentos realizados à CVRD (atual Vale S/A) relativos a arrendamento de direitos minerários; (c) aquisições de graxa; (d) gastos relativos à prestação de serviços no transporte da polpa do minério de ferro; e (e) dispêndios com serviços aplicados apenas indiretamente na produção, como aqueles **relativos a estéreis**, docagem, embarcação, conservação e limpeza industrial, carga e transporte de rejeito, recuperação de estruturas, tratamento anticorrosivo, manutenção civil, descarregamento do navio, amarração e desamarração de navios, carga e transporte de rejeitos, barragem, canal de superfície, bota fora, substituição de trilhos, *etc.*

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** em que discorreu sobre cada item glosado e argumentou, em síntese, pelo reconhecimento: (a) da conexão de todos os processos baseados no mesmo Relatório Fiscal; (b) integral do direito creditório, com a respectiva homologação das compensações declaradas, ou, subsidiariamente; (c) do direito de crédito referente ao transporte de energia adquirida de terceiros, bem como em relação aos serviços empregados na produção, no porto e na manutenção civil, estes últimos com base nos encargos de depreciação.

Os autos, então, vieram à **DRJ em Belo Horizonte/MG**, que apreciou a Manifestação de Inconformidade, julgando-a **procedente em parte**, cancelando as glosas efetuadas em relação às despesas com energia elétrica, com a respectiva homologação das compensações até o limite desses créditos, e mantidas as demais glosas com base no conceito de insumos da não cumulatividade das contribuições definido nas Instruções Normativas editadas pela RFB ou por não se encontrarem suficientemente demonstrados nos autos.

Cientificado da decisão, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, no qual reitera seus pedidos, demandando: (a) a necessidade de adoção do conceito de insumos da não cumulatividade nos termos da jurisprudência atualizada; (b) que seja considerado o objeto social da empresa: extração do minério de ferro (lavra), industrialização das pelotas e exportação do produto final, sendo apresentados diagramas relativos ao processo produtivo; (c) que seja considerado que o contrato de arrendamento minerário, temporário, atípico e complexo, tem como objeto a extração do principal insumo utilizado na produção (minério de ferro), cujos dispêndios dele decorrentes justificam-se pela necessidade de obtenção da referida matéria-

prima, incluindo-se, portanto, no conceito de insumos, ou, alternativamente, no conceito de contrato de aluguel, sendo incorreto o entendimento da Fiscalização de que tais dispêndios se classificam como *royalties*; (d) que se considere que as graxas são insumos indispensáveis ao funcionamento dos equipamentos utilizados na produção, tratando-se de uma espécie de lubrificante; (e) que se considere que os serviços empregados no mineroduto e nas estações de bombas, estas funcionando como impulsionadoras da polpa de minério de ferro dentro do mineroduto, fazem parte do diferencial competitivo, sendo indispensáveis à produção, permitindo a integração dos estabelecimentos localizados em MG e ES; (f) reversão das glosas relativas aos serviços de deslamagem, moagem primária, mistura e preparo da pelletização *etc.*; e (g) que todos os demais serviços glosados sejam considerados essenciais à produção (manutenção industrial de efluentes, de equipamentos, de estruturas metálicas, de caixas d'água da usina, montagem e desmontagem de peças estruturais/andaimes, de ventiladores, de substituição de trilhos, da planta de britagem, de equipamentos elétricos, da interligação da barragem com as estações de bombas, dos revestimentos refratários dos fornos, da tubulação do mineroduto, do tratamento anticorrosivo, das válvulas *etc.*). Por fim, demandou ainda o direito a crédito em relação aos gastos (a) com serviços de limpeza industrial destinados à manutenção da estrutura produtiva (estabelecimentos produtivos e equipamentos); (b) com serviços relacionados ao porto, este funcionando como uma extensão da linha de produção (estocagem, embarque, aluguel de rebocadores *etc.*); (c) com serviços relativos à importação de carvão (descarga do navio); (d) com serviços relacionados à produção de energia; (e) **com serviços relacionados aos estéreis** (bota fora) e à barragem, inclusive com a locação de equipamentos neles utilizados; e (f) com serviços relacionados à manutenção civil (benfeitorias nas plantas industriais). Foram carreadas aos autos cópias de registros contábeis relativos ao arrendamento, de planilhas de glosas de créditos, de mapa da estrutura dos centros de produção, dos lançamentos das notas glosadas, de contratos de prestação de serviços, e de notas fiscais de serviços e outras planilhas.

O recurso foi, então, submetido a apreciação do CARF, que prolatou o **Acórdão nº 3201-009.648**, de 15/12/2021, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, definindo ser suficiente para a caracterização do **bem como insumo** o fato de ele possuir uma relação de inerência ao processo de produção, dispensando a necessidade de ação direta sobre o produto em fabricação. Assim, definiu por reverter as glosas identificadas no voto em relação aos seguintes itens: i) dispêndios com o contrato de arrendamento minerário, ii) graxa utilizada em equipamentos do setor produtivo, iii) locação de máquinas e equipamentos utilizados no mineroduto e nas estações de bombas, iv) serviços de manutenção civil, mecânica e elétrica utilizados no mineroduto e nas estações de bombas, v) serviços de limpeza industrial destinados à manutenção da estrutura produtiva (estabelecimentos produtivos e equipamentos), vi) serviços relativos à importação de carvão (descarga do navio), vii) outros serviços relacionados à produção de energia, viii) serviços relacionados aos estéreis (bota fora) e à barragem, inclusive com a locação de equipamentos neles utilizados, ix) serviços relacionados à manutenção civil (benfeitorias nas plantas industriais), x) serviços de deslamagem, moagem primária, mistura e preparo da pelletização, xi) serviços de manutenção industrial de efluentes, de equipamentos, de estruturas metálicas, de caixas d'água da usina, montagem e desmontagem de peças estruturais/andaimes, de ventiladores, de substituição de trilhos, da planta de britagem, de equipamentos elétricos, da interligação da barragem com as estações de bombas, dos revestimentos refratários dos fornos, da tubulação do mineroduto, do tratamento anticorrosivo, das válvulas e outros correlatos, xii) **serviços** empregados na barragem e **na remoção de estéril**, abrangendo a locação de equipamentos e xiii) benfeitorias em imóveis utilizados nas atividades da empresa, com base nos encargos de depreciação; e ix) créditos relativos a bens ou serviços adquiridos em períodos anteriores aos destes autos, com a retificação do DACON e do

PER/DCOMP respectivos, desde que comprovado que tais créditos não foram objeto de aproveitamento à época devida e xv) serviços relacionados ao porto, este funcionando como uma extensão da linha de produção (estocagem, embarque, aluguel de rebocadores *etc.*).

### Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão do CARF, a Procuradoria da **Fazenda Nacional**, interpôs **Recurso Especial**, apontando **divergência** jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (1) quanto ao conceito de insumos; (2) quanto ao conceito de insumo e sua relação com a fase do processo produtivo; e (3) quanto às despesas com remoção de rejeitos.

Quanto à **divergência (1)**, o Acórdão paradigma (n.º 203-12.448) adotou o conceito estrito para o termo “insumos”, não servindo, portanto, como paradigma, uma vez que contraria decisão proferida sob a sistemática dos recursos repetitivos (§ 12, II, do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, atual (§ 12, III, ‘b’, do art. 118 do RICARF/2023) - julgamento do RESP STJ n.º 1.221.170 (decisão que, fundamentou o acórdão recorrido).

No que se refere à **divergência (2)**, no acórdão recorrido o colegiado considerou como insumos custos com bens e serviços utilizados antes de iniciado ou depois de finalizado o processo produtivo; e, de outro lado, a tese adotada pela turma no Acórdão paradigma (n.º 9303-002.659) está mais próxima daquela consagrada pelo STJ, e, embora não haja identidade de insumos tratados nos acórdãos confrontados, é possível verificar haver itens cujos créditos foram admitidos no recorrido, **a despeito de sua clara realização em etapa seguinte à produção, como o serviço de deslamagem**, entendendo-se, em exame monocrático de admissibilidade, comprovada a divergência.

Por fim, quanto à **divergência (3)**, que trata de remoção de resíduos, especificamente tratada no Acórdão recorrido como resíduos estéreis e, nos Acórdãos paradigmas (n.º 3301-00.247 e n.º 3401-00.403), como lama vermelha, na ementa do **Acórdão paradigma n.º 3401-00.403**, a Turma julgadora entendeu que, “...os serviços de transporte de lama vermelha e manutenção de refratário não são considerados insumos essenciais à produção da alumina, portanto, não geram crédito do PIS não-cumulativo”. Assim, entendeu-se monocraticamente caracterizada a divergência também nesse tópico.

Tendo em conta o exposto, no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial **deu-se seguimento parcial** ao recurso interposto, apenas quanto ao **conceito de insumo considerando-se a fase do processo produtivo**; e quanto **aos serviços de remoção de resíduos**.

Cientificado do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte apresentou **contrarrrazões**, requerendo o não conhecimento do apelo fazendário, por deixar de cumprir requisitos legais obrigatórios para a sua admissibilidade, diante da: (a) alegação de divergência decorrente da utilização de paradigmas anacrônicos, porquanto proferidos mais de dez anos antes da apreciação do REsp n.º 1.221.170/PR pelo STJ, em violação ao art. art. 67, § 12, II, do Anexo II do RICARF/2015; e (b) ausência de instrução do recurso com a cópia do inteiro teor do Acórdão indicado como paradigma, em manifesta ofensa ao que dispõe o art. 67, § 9º, do RICARF/2015, e, caso desta forma não se entenda, no mérito, requer que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se o Acórdão recorrido, seja em relação ao argumento relativo à relevância da fase do processo produtivo, seja em relação aos créditos admitidos em face dos serviços de remoção de rejeitos.

Em 18/03/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

### Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é **tempestivo**, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, que deu seguimento parcial ao recurso. No entanto, em face dos argumentos apresentados pelo Contribuinte em sede de **contrarrazões**, requerendo que seja negado seu seguimento, entendo ser necessária análise dos demais requisitos de admissibilidade para as matérias que tiveram seguimento monocrático.

Em suas contrarrazões, o Contribuinte alega a utilização de paradigmas anacrônicos, proferidos mais de dez anos antes da apreciação do REsp nº 1.221.170/PR pelo STJ, em violação ao art. art. 67, § 12, II, do Anexo II do RICARF/2015; e ausência de requisitos formais de instrução do recurso com a cópia do inteiro teor do Acórdão indicado como paradigma, em manifesta ofensa ao que dispõe o art. 67, § 9º, do mesmo RICARF/2015.

Cabe destacar que no Recurso Especial foram indicados os seguintes Acórdãos, para as matérias tiveram seguimento: Acórdão nº 9303-002.659, de 14/11/2013 (para a divergência 2) e Acórdãos nº 3301-00.247, de 17/09/2009 e nº 3401-00.403, de 16/11/2009 (para a Divergência 3).

No que se refere ao **conceito de insumo considerando-se a fase do processo produtivo**, tema debatido pela PGFN em sede recursal, percebe-se que o acórdão recorrido afastou a glosa pelas seguintes razões:

**“V. Crédito. Serviços aplicados em outros setores ou em outras etapas da produção.**

O Recorrente alega que também foram glosados créditos relativos a outros setores e outras etapas da produção, como **deslamagem, moagem primária, mistura e preparo da pelotização etc., tendo a Fiscalização os analisado apenas por amostragem, sem considerar o seu efetivo emprego**, que, afirma ele, se relaciona com o mineroduto.

**Somente com a identificação desses serviços, é possível constatar que eles se mostram essenciais** às etapas de extração do minério e de preparo para a industrialização final, qual seja, a pelotização, dando direito a desconto de crédito com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Logo, **revertem-se as glosas de créditos relativos a serviços de deslamagem, moagem primária, mistura e preparo da pelotização.**”(grifo nosso)

O critério adotado foi a essencialidade, em linha com a decisão vinculante do STJ, excluindo-se as rubricas glosadas a título e *etcetera* pela fiscalização.

Ainda assim, o acórdão recorrido parece ter dado provimento condicionado, como se percebe do registro do resultado julgamento em ata:

“Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, **observados os demais requisitos da lei e desde que os dispêndios se encontrem devidamente lastreados em documentação hábil e idônea, para reverter as glosas identificadas no voto em relação aos seguintes itens:** I) por unanimidade de votos, ... (x) serviços de deslamagem, moagem primária, mistura e preparo da pelotização,..”  
(grifo nosso)

A tese recursal da Fazenda, e presente no texto do acórdão do paradigma, de que **“...nada que se consuma antes de iniciado o processo ou depois que ele se tenha acabado é insumo”**, no âmbito da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no regime não cumulativo, encontra mitigações nos limites de essencialidade e relevância estabelecidos no precedente vinculante do STJ, o que aponta para o não conhecimento do recurso, ou seu conhecimento parcial.

Assim, é importante saber exatamente do que está a tratar o recurso fazendário, quando remete a tais despesas em fase anterior ou posterior ao processo produtivo. E a resposta está no texto do próprio Recurso Especial da Fazenda Nacional, ainda que este o mencione “a título ilustrativo” (incorrendo no mesmo problema do “etcetera” usado pela fiscalização):

“A Fiscalização havia considerado que o referido contrato se constituía, em verdade, numa “cessão temporária da mina”, em razão do fato de que o produto da exploração é a própria mina, situação em que se tem por impossível a devolução do bem ao fim do contrato no mesmo estado em que recebido, como ocorre nos verdadeiros contratos de arrendamento, não se tendo por configurado, ainda, tal dispêndio como insumo utilizado na produção. (...)”

O Recorrente alega que também foram glosados créditos relativos a outros setores e outras etapas da produção, como **deslamagem, moagem primária, mistura e preparo da pelotização etc.**, tendo a Fiscalização os analisado apenas por amostragem, sem considerar o seu efetivo emprego, que, afirma ele, se relaciona com o mineroduto.

Somente com a identificação desses serviços, é possível constatar que eles se mostram essenciais às etapas de extração do minério e de preparo para a industrialização final, qual seja, a pelotização, dando direito a desconto de crédito com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Logo, **revertem-se as glosas de créditos relativos a serviços de deslamagem, moagem primária, mistura e preparo da pelotização.** (...)”

Aduz o Recorrente que outros serviços glosados são essenciais à produção, quais sejam, manutenção industrial de efluentes, de equipamentos, de estruturas metálicas, de caixas d’água da usina, montagem e desmontagem de peças estruturais/andaimes, de ventiladores, de substituição de trilhos, da planta de britagem, de equipamentos elétricos, da interligação da barragem com as estações de bombas, dos revestimentos refratários dos fornos, da tubulação do mineroduto, do tratamento anticorrosivo, das válvulas etc.(...)

Reclama-se, por fim, o direito a crédito em relação aos gastos com (i) serviços de limpeza industrial destinados à manutenção da estrutura produtiva (estabelecimentos produtivos e equipamentos), (ii) serviços relacionados ao porto, este funcionando como uma extensão da linha de produção (estocagem, embarque, aluguel de rebocadores etc.), (iii) serviços relativos à importação de carvão (descarga do navio), (iv) outros serviços relacionados à produção de energia, (v) serviços relacionados aos estêreis (bota fora) e à barragem, inclusive com a locação de equipamentos neles utilizados e (vi) serviços relacionados à manutenção civil (benfeitorias nas plantas industriais), permitindo-se a retificação dos Dacons e dos PER/DComps respectivos.” (grifo nosso)

Assim, a amplitude efetiva do recurso fazendário (que, por certo, não pode ser exemplificativa), parece concentrar-se nas glosas de créditos relativos a serviços de deslamagem, moagem primária, mistura e preparo da pelotização, em fase que antecederia a produção propriamente dita.

E também aí encontraria obstáculo nas razões de decidir da Súmula CARF n.º 189: “Os gastos com insumos da fase agrícola, denominados de ‘insumos do insumo’, permitem o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não cumulativas”.

De fato, o paradigma colacionado é insuficiente para instaurar efetivamente divergência em relação às rubricas especificamente debatidas pela a Fazenda Nacional, e demasiadamente amplo para confrontar o próprio precedente repetitivo do STJ, o que se explicaria pela sua data de julgamento, em 14/11/2013, o que realmente o torna anacrônico na contraposição com o Acórdão recorrido.

A aplicação do REsp. n.º 1.221.170/PR (*Tema Repetitivo n.º 779, do STJ*) objetivou dar uniformidade à interpretação da legislação federal, no caso, às disposições das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, não havendo alteração em tais normas, mas afastamento de Instruções Normativas da RFB que a elas impunham restrições excessivas, mormente referentes a contato direto (ou não).

Com relação à remoção de resíduos (ou rejeito/‘estéril’), a situação se repete, o que se percebe pela própria alegação da fiscalização para a glosa, atrelada a uso direto na produção. Enquanto o contribuinte informa que “(...) *os serviços de remoção de resíduos relacionam-se com a manutenção dos equipamentos e da estrutura produtiva da empresa e não com a simples higienização do estabelecimento*”, a fiscalização, no relatório fiscal, informa que “(...) *Tais dispêndios foram glosados por não integrarem o conceito de insumo, pois referem-se a gastos com serviços utilizados indiretamente na produção de minério de ferro. A título de exemplo, citamos os gastos de serviços relacionados ao Estéril*”.

Quanto aos pressupostos formais - transcrição das ementas e trechos do voto, no seu Recurso Especial, a PGFN informa que “(...) *em atenção à norma regimental, serão apresentados, quanto a cada matéria objeto de insurgência, até duas ementas para a caracterização do dissídio. As razões abaixo elencadas servirão, a um só tempo, para alicerçar a admissibilidade recursal e para fundamentar as razões para modificação do julgado ora recorrido. Ademais, nos termos § 11 do art. 67, do RI-CARF, as ementas dos paradigmas serão reproduzidas no corpo do recurso, em sua integralidade*”.

Como é cediço, as ementas dos paradigmas poderão ser reproduzidas no corpo do recurso, em sua integralidade, para demonstrar a divergência jurisprudencial, conforme art. 67, § 11, do RICARF/2015 (art. 118, § 11, do RICARF/2023), admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. E o atendimento de tal exigência (transcrição das ementas e trechos do voto) pode ser facilmente constatado no corpo do especial fazendário. No entanto, o atendimento não socorre o anacronismo dos paradigmas no primeiro tópico, em relação a ambas as matérias.

Assim, diante dos argumentos expostos, voto pelo **não conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

**Conclusão**

Pelo exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan