



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10680.933223/2009-43</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.977 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VALLOUREC TUBOS DO BRASIL S.A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2005

COFINS. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei n.º 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp n.º 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido 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.

SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÃO INTERNA DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO E MATÉRIA PRIMA. CRÉDITO. POSSIBILIDADE

O serviço de movimentação interna de produtos em elaboração e matéria prima é essencial considerando todo o processo produtivo da Recorrente.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa de créditos em relação aos seguintes

itens: (i) serviços prestados pela empresa Transportes Sacramento Ltda., especificamente por meio dos contratos nº 5002805, 5000582 e 5002128, e (ii) serviços prestados pela empresa Harsco do Brasil Participações.

*Assinado Digitalmente*

**Flávia Sales Campos Vale** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Hélcio Lafeté Reis** – Presidente

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

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Recorrente e reconheceu em parte o direito creditório.

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

### DO DESPACHO DECISÓRIO

O interessado transmitiu em 14/08/2009 o Per/Dcomp de fls. 17/20 visando a compensar o(s) débito(s) nele declarado(s) com crédito oriundo de pagamento a maior de Cofins não-cumulativa, relativo ao fato gerador de 30/11/2005.

A Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico (fl. 22) no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação integral de débito do contribuinte, não restando saldo creditório disponível.

### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Irresignado com o indeferimento do seu pedido, tendo sido cientificado em 20/10/2009 (fl. 56), o contribuinte apresentou, em 19/11/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 01/15, alegando, em síntese, que não retificou o Dacon, mas retificou a DCTF para refletir a alteração havida na base de cálculo do PIS e da Cofins em razão da resposta positiva obtida por meio da Solução de Consulta SRRF/6ª RF/Disit nº 195, de 10 de novembro de 2008, formulada acerca da

possibilidade de apropriação de créditos das contribuições pagas na aquisição de partes e peças de reposição e com serviços de manutenção em veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Após demonstrar o ajuste na composição dos créditos de PIS/Cofins, afirma haver crédito de Cofins suficiente para quitar o débito informado no Per/Dcomp, no valor de R\$ 405.317,05.

#### DO ACÓRDÃO DA DRJ/BHE

Em 27 de junho de 2011 foi proferido o Acórdão nº 02-33.020 da 1ª Turma da DRJ/BHE (fls. 59/62) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 112.332,65, pelo fato de que, ao serem considerados os novos valores de créditos informados na tabela elaborada pelo próprio contribuinte à fl. 06 na apuração da Cofins não cumulativa, verificou-se haver saldo de pagamento a maior inferior ao pretendido.

#### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado do referido Acórdão em 16/12/2011 (fl. 66), o contribuinte apresentou, em 13/01/2012, o Recurso Voluntário ao CARF de fls. 68/81, no qual alega, essencialmente, que a diferença não reconhecida no Acórdão da DRJ/BHE, no valor de R\$ 292.984,41, é proveniente de valores retidos na fonte pelas Demais Entidades de Administração Pública (art. 34 da Lei nº 10.833/2003) e por Fabricantes de Veículos e Máquinas (art. 3º, §3º, da Lei nº 10.865/2002) que sobraram do novo cálculo da Cofins não cumulativa de setembro (R\$ 164.212,38) e outubro de 2005 (R\$ 128.772,03), ao se considerar os créditos respaldados na autorização da Solução de Consulta SRRF/6ª RF/Disit nº 195/2008 nessas competências. Para demonstrar essa diferença, traz uma planilha que indica a conta contábil, o documento e a data de registro, a nota fiscal, o cliente e o CNPJ de cada valor retido (fls. 127/139).

#### DA RESOLUÇÃO DO CARF

Em 24/04/2014, a 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária da 3ª Seção do CARF, decidiu, por meio da Resolução nº 3402-000-663 (fls. 143/148), por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora adotasse as seguintes providências:

- a) intimar o contribuinte a apresentar, em prazo não inferior à 30 dias, os documentos contábeis e societários pertinentes ao período de apuração em questão, que sejam necessários para conferência do fato gerador ocorrido;
- b) de posse de referidos documentos, proceder a apuração do tributo devido no período, cotejando-o com o pagamento realizado, para ao final manifestar-se sobre a existência, suficiência e legitimidade do crédito pleiteado pelo contribuinte;

c) após, emitir relatório conclusivo sobre o resultado da diligência, dando vistas ao sujeito passivo, para que, querendo, se manifeste no prazo de no mínimo 30(trinta) dias, retornando os autos para reinclusão em pauta de julgamento neste Conselho.

#### DO RELATÓRIO FISCAL DE DILIGÊNCIA

Após a realização da diligência determinada pelo CARF, a fiscalização elaborou, em 29/11/2017, o Relatório Fiscal de fls. 175/179, a seguir resumido quanto à parte relevante para o deslinde do litígio:

Entende a autoridade fiscal que geram direito a crédito, nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, além dos insumos que se integram ao produto final(matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados no ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou por ele diretamente sofrida, alterações como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. Em não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se deem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente direito de crédito.

Destaca que a empresa pleiteia créditos relativos a insumos que não são passíveis de creditamento, por não poderem ser classificados como usados diretamente na produção nem mesmo naquelas situações acobertadas pelo PN nº 65/79, que deve ser aplicado subsidiariamente.

Conclui que não fazem jus ao crédito, entre outros, os combustíveis e lubrificantes que não sejam usados nas máquinas e equipamentos da produção e sim nos veículos (gasolina, óleo diesel, querosene, desengraxantes, lubrificantes etc), os diversos produtos químicos usados nos laboratórios para dosagem química, as ferramentas e outros equipamentos (relógios, trinchas, brocas, caixas de madeira, chave de fenda, naples etc), os insumos e/ou produtos a serem usados em atividades diferentes daquelas diretamente na produção (barras para usinagem, chapas, tubos, vaselina etc) e ferramentas de uso geral listados nas tabelas próprias.

Também foram glosadas as aquisições referentes a serviços prestados nº Centro de Distribuição, serviços de movimentação de carga e produtos, limpeza industrial, carregamento, locação de empilhadeira e pá carregadeira, entre outros serviços, além daqueles que não foram devidamente identificados e que permitissem considerá-los passíveis de creditamento.

As despesas com movimentações e transporte de mercadorias, inclusive aquelas entre a unidade de produção e outro estabelecimento do contribuinte, não foram consideradas despesas com armazenagem, pois as despesas de frete e armazenagem só podem ser creditadas se forem efetuadas nas operações de venda e desde que o ônus seja suportado pelo vendedor.

Foi refeita a apuração do PIS e da Cofins para os meses de setembro, outubro e novembro de 2015 e elaboradas as tabelas 1 a 9 (fls. 183/210), que resumem as glosas efetuadas e os cálculos dos créditos admitidos, concluindo-se que o contribuinte não recolheu ou recolheu a menor os valores devidos das contribuições não-cumulativas nesses períodos, não havendo nenhum crédito de pagamento a maior no mês de novembro/2005.

#### DA MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE SOBRE O RELATÓRIO FISCAL

Cientificado do Relatório Fiscal em 06/12/2017 (fl. 211), o contribuinte apresentou, em 15/01/2018 (data final do prazo concedido pela fiscalização, conforme fls. 323/324), a manifestação de fls. 213/245 acompanhada das planilhas/explicações de fls. 250, 284/291 e 292/299, a seguir sintetizada:

#### DAS PRELIMINARES

Preliminarmente, pede a nulidade da diligência realizada, por ausência de conexão entre o objeto do processo e os elementos analisados. No presente contencioso administrativo se discute a existência ou não dos créditos decorrentes da aquisição de peças e serviços de manutenção de máquinas e equipamentos autorizados na Solução de Consulta SRRF/6ª RF/Disit nº 195/2008 e, dessa forma, cabia à fiscalização, para cumprir a diligência solicitada pelo CARF, solicitar a apresentação dos documentos necessários para demonstrar que houve dispêndios com peças e serviços de manutenção e que em relação a esses valores foi apurado o crédito. No entanto, houve a glosa de diversos outros valores relativos à aquisição de outros bens e serviços, igualmente caracterizados como insumos, mas que não foram objeto do crédito declarado nas Dcomps e assim não constituem objeto do processo. Os valores envolvidos nos processos são significativamente divergentes daqueles apresentados ao final do trabalho da fiscalização, o que corrobora a inconsistência do levantamento.

Ao efetuar a recomposição total da apuração e novas glosas em diligência fiscal, se viu impedida de apresentar manifestação de inconformidade para este caso, já que o momento processual assim não permite e por não haver fundamentação para essas glosas.

Também não se pode classificar a atuação do fiscal como uma revisão de ofício do lançamento, nos termos do art. 149 do CTN, uma vez que não restou configurada nenhuma hipótese autorizativa para tanto. Perante a conclusão de que a diligência realizada exorbita os limites estabelecidos pelo CARF e também o próprio objeto dos autos, há de ser reconhecida a sua nulidade, tendo em vista a atuação arbitrária da fiscalização, que culmina na violação à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal.

Acrescenta que o fiscal jamais poderia ter glosado na diligência, iniciada em 19/04/2016, valores diversos daqueles já glosados no despacho decisório, bem como créditos que se reportam aos períodos de setembro, outubro e novembro de 2005, por ter decaído o direito de lançamento desses valores/créditos, nos

termos do art. 173 do CTN. Em relação aos créditos que não são objeto do processo, não houve sequer a interrupção do prazo decadencial, visto que não existe qualquer manifestação fazendária nesse sentido. Não se pode admitir que a glosa de um Per/Dcomp que indique determinado valor de crédito se transfigure numa fiscalização ampla e irrestrita destinada a recompor toda a apuração, já que deveria exclusivamente certificar ou não a existência do crédito pleiteado que encontra fulcro na Solução de Consulta. Portanto, seja pela nulidade do procedimento, seja pela configuração da decadência, não se deve considerar as glosas efetuadas que extrapolam a análise dos valores compensados decorrentes da tomada de créditos relativos a peças e manutenção de máquinas e equipamentos.

#### DO MÉRITO

Caso se desconsidere o pedido de nulidade, aduz que não devem ser mantidas as glosas, pois se apropria de créditos segundo o art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.867/2002.

Do Conceito de Insumo Já é assente o entendimento de que não se pode utilizar ou confundir a não cumulatividade do IPI e do ICMS com a do PIS e da Cofins, pela sua natureza, forma e elementos que lhes são próprios, e tampouco pode ser utilizado o conceito de insumo aplicável ao IPI às contribuições. Insumo é aquilo que é utilizado ou empregado no processo fabril para se chegar a um determinado produto ou na prestação de serviço, sendo imprescindível a verificação fática e específica do processo produtivo. É necessário se ter uma relação de interferência relevante dos bens e serviços em alguma das etapas da produção para se determinar a caracterização como insumo, já que é o produto final destinado à venda que possibilitará a aferição de receita, a qual será a base econômica para a incidência das contribuições. Assim, pode ser passível de geração de crédito tudo aquilo que influenciou, direta ou indiretamente, na elaboração e produção de um bem ou serviço.

O CARF tem seguido a ideia de que, para considerar determinado bem ou serviço como insumo, deve-se verificar a sua relação com o processo produtivo, mesmo que não tenha contato direto com o produto final, afastando-se também a aplicação do conceito de insumo de outros tributos. Tem-se adotado a aplicação ponderada entre o conceito de insumo para o IPI e o IRPJ, de modo que o critério adotado seja o de essencialidade e relação com o processo produtivo desenvolvido no exercício da atividade empresarial. Considera-se de fato o processo produtivo e o que é utilizado em todas as etapas e o sopesamento entre os conceitos de insumo para o IPI (demasiadamente restritivo) e o IRPJ (excessivamente alargado), estabelecendo-se um critério misto e próprio.

Verifica-se que a fiscalização pautou-se num entendimento demasiadamente restritivo e tendencioso à lógica do IPI, o que por si só já fragiliza as suas conclusões acerca do creditamento realizado pela empresa, face ao conceito de insumo adotado pelo CARF. O fiscal partiu da premissa de que somente seria

passível de direito a crédito aqueles bens e serviços que integram o produto final, fazendo alusão ao Parecer Normativo nº 65/79, que trata do creditamento relativo ao IPI, e transcrevendo a ementa desse parecer em seus argumentos para justificar as glosas. E, além de conceitualmente não estar de acordo com a corrente adotada pelo CARF, o fiscal também distanciou-se da realidade produtiva da empresa. Assim, as glosas são insubsistentes, pois apenas foram apropriados créditos vinculados, essenciais e pertinentes ao seu processo produtivo.

#### Do Processo de Produção

Explica que atua no ramo de produção de tubos de aço sem costura e soluções tubulares premium, utilizados principalmente nos setores petrolífero, industrial, automotivos, de energia e da construção civil. A fabricação desses produtos envolve diversas etapas, as quais demandam insumos de variadas naturezas que são fundamentais para a confecção dos produtos que são destinados à venda. Frisa que devem ser considerados insumos os bens e serviços que são necessários para a produção do produto destinado à venda, seja para a sua formação, seu funcionamento ou que estejam relacionados com o processo fabril.

Em seguida, descreve detalhadamente as etapas do seu processo produtivo, que se constitui de:

- Altos Fornos: reator químico utilizado na produção do ferro-gusa.
- Aciaria: unidade do processo siderúrgico em que ocorre a fabricação do aço pela transformação do ferro-gusa.
- Laminação: procedimento de conformação mecânica das barras por meio de aquecimento e compressão.
- Tratamento Térmico: ciclos de aquecimento e resfriamento para adequar as propriedades do aço.
- Trefilaria: novo processo de conformação mecânica para obtenção de tubos com diâmetros menores e propriedades mecânicas controladas.
- Forjamento: novo processo de conformação mecânica que utiliza o martelamento ou a prensagem.
- Rosqueamento: processo mecânico de usinagem ou conformação, destinado à obtenção de tubos ou luvas com a superfície interna nº formato de roscas.

Dos Insumos Utilizados no Processo Produtivo Pela análise do seu processo de fabricação, é possível verificar que os créditos tomados condizem com as etapas produtivas, exercendo um papel fundamental para a formação dos produtos destinados à venda, já que os insumos correspondem a todos os custos, despesas e encargos vinculados ao produto vendido, ainda que incorridos após a fase de produção, mas que com ele se relacionem. E ainda que se considerasse o mais restritivo dos conceitos de insumo, que é a relação direta com o produto sofrendo alterações e desgaste em função da ação exercida, reconhecer-se-ia a possibilidade de tomada de créditos glosados pelo fiscal.

Informa ter anexado uma planilha em que é explicada a relação dos bens e serviços glosados com o processo produtivo, a partir da qual é possível concluir seguramente que os créditos tomados se referem a insumos. E, se alguma etapa do processo produtivo ou a função de determinados produtos/serviços não forem compreendidas, pede a determinação de diligência.

Em caráter de amostragem e sem prejuízo da planilha anexada, explicita a relação dos alguns bens e serviços glosados com a cadeia produtiva.

#### Barras Adquiridas para a Laminação com o Mandril

Foi equivocada a glosa de créditos pela aquisição das barras de aço para a elaboração do mandril e da ponta laminadora que serão utilizados para a perfuração das barras de aço advindas da aciaria, na fase de laminação. Traz ilustração que demonstra o contato direto entre o mandril e a ponta laminadora com a barra que será transformada no tubo, que é o produto destinado à venda. O mandril e a ponta laminadora elaborados a partir dessas barras possuem vida útil menor que um ano, pois a cada perfuração a ferramenta sofre desgaste até que tenha que ser substituída. Logo, as barras glosadas guardam relação direta com o produto, devendo ser classificadas como insumo.

#### Combustíveis

O óleo diesel utilizado como combustível para a locomotiva na aciaria que é usada para o transporte interno de ferro-gusa, barras e tubos é claramente um insumo no processo produtivo, conforme prevê expressamente o art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Sem o combustível para o transporte das matérias-primas e produtos inacabados a produção fica inviabilizada, já que não haveria a necessária conexão entre as etapas da produção. Deve ser reconhecido, portanto, o direito de tomada de crédito em relação à aquisição de óleo diesel.

#### Ácido Sulfúrico para Decapagem

O processo de trefilagem (conformação mecânica para se obter tubos laminados com diâmetro reduzido) faz com que na superfície dos tubos se forme uma camada de impurezas composta principalmente de óxidos formados pelas altas temperaturas submetidas nas etapas anteriores, os quais devem ser removidos para que o produto possa ser direcionado para o acabamento (desempeno, verificação, serragem, ensaios etc.). Essa limpeza é essencial, pois com a superfície afetada pelos óxidos o tubo tem sua utilização comprometida, prejudicando sua resistência e durabilidade, além de provocar reações indesejadas, problemas dimensionais e dificultar a pintura. O processo de remoção dos óxidos do tubo trefilado (decapagem) é realizado por meio de um banho químico em ácido sulfúrico, material que é indispensável nesse processo da produção. Trata-se de um bem em contato direto com produto final, glosado equivocadamente, que é consumido na decapagem e que deve ser entendido como insumo.

#### Locação de Veículos e Equipamentos

O deslocamento dos produtos entre as unidades produtivas é essencial no processo de fabricação de tubos, o qual demanda veículos e equipamentos próprios, por se tratar de produtos de peso e dimensões consideráveis e para que não sejam danificados. Da mesma forma, a própria matéria-prima demanda equipamento e veículos próprios para o transporte. Não dispondo dos veículos e equipamentos necessários para transportar os tubos, barras, ferro-gusa, carvão etc., contrata os serviços de locação dessas máquinas, para que possa ser viabilizada a continuidade da produção.

Por exemplo, aluga da empresa Transportes Sacramento Ltda. caminhões com capacidade de até 14 toneladas, cavalos mecânicos com carreta de 3 eixos, caçamba para recolhimento de sucata, empilhadeiras, entre outros, que servem para possibilitar a produção de tubos, já que sem a locação desses serviços não haveria a interligação dos processos produtivos.

Os contratos de locação de máquinas e veículos utilizados nas atividades da empresa geram créditos de PIS e Cofins, por expressa previsão legal (art. 3º, IV, das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003) e pela sua caracterização como insumo no processo produtivo.

São serviços que guardam relação de inerência e essencialidade com os produtos destinados à venda e a interdependência das etapas de produção permite concluir que os veículos responsáveis por realizar a sua interligação são tão importantes à produção quanto a própria matéria-prima.

Frete Interno – Transporte entre Centros Produtivos e entre Filiais Seguindo a mesma lógica da locação dos veículos para se estabelecer a conexão entre as unidades produtivas, o frete pago para a realização do transporte de matérias primas, produtos acabados e semi-acabados também pode ser enquadrado como insumo, dada a sua imprescindibilidade na produção. Entre os serviços glosados, há uma significativa parcela de serviços de movimentação de carga entre os centros produtivos que não devem ser desconsiderados como atividades essenciais à produção dos tubos. A mercadoria, a matéria prima e o produto final devem ser transportados para o lugar certo, com a quantidade específica e em tempo correto, numa sequência definida pela própria técnica de elaboração do produto.

Por ser essencial e inerente à produção, o serviço de transporte entre estabelecimentos da empresa deve ser classificado como insumo à produção.

Assim, na transferência do bem adquirido a ser utilizado como insumo na produção, na transferência entre unidades fabris (como dos altos fornos para a aciaria) e na transferência entre estabelecimentos filiais, os fretes são relacionados com a produção e se enquadram na possibilidade de creditamento, destacando-se que o crédito referente ao frete de mercadorias destinadas à venda é hipótese expressa no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, sendo que esse caso não é passível de qualquer controvérsia.

### Serviço de Armazenagem

A armazenagem dos produtos, que é essencial e imprescindível à produção e está prevista no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, envolve a administração dos espaços necessários para que os materiais sejam mantidos estocados, além de processos como a localização, dimensionamento, recursos materiais e patrimoniais, pessoal especializado, recuperação e controle de estoque, embalagens, manuseio de materiais, fracionamento e consolidação de cargas e necessidade de recursos financeiros e humanos. Logo, é mais que o simples controle de estoque e envolve outras operações logísticas para a sua realização. Nesse sentido, demanda serviços da Petrolog Serviços e Armazenagens Gerais Ltda., que cuida de garantir a qualidade da entrega dos produtos destinados à venda e de todo o processo até a entrega.

É também inerente à produção a armazenagem dos produtos inacabados, já que cada tipo de material demanda um tipo de armazém(silo para minério de ferro, por exemplo) e assim possuem o mesmo tratamento dos insumos, já que sem a correta estocagem não subsistiriam os materiais para a produção e conseqüentemente não seria possível a fabricação dos tubos e a aferição de receitas.

Cita e transcreve, em vários pontos de sua manifestação, entendimentos doutrinários e decisões proferidas pelo CARF.

### DA CONCLUSÃO

Requer o reconhecimento da nulidade da diligência e o reconhecimento da decadência para a cobrança de eventuais débitos decorrentes de creditamento indevido. Caso não seja reconhecida a nulidade, pede a reversão das glosas, sem descartar a possibilidade de diligência, se necessária, e reitera a necessidade da análise cuidadosa dos dados e informações apresentados, já que a avaliação dos insumos deve ser feita levando-se em conta as especificidades de cada processo produtivo. Por fim, solicita a reinclusão em pauta dos Recursos Voluntários apresentados nos processos nºs 10680.933228/2009-76 e 10680.933223/2009-43, para os quais deve ser dado provimento.

### DOS DOCUMENTOS ANEXADOS

O contribuinte anexa ainda a planilha de fls. 284/291, na qual especifica informações, como a descrição, área de aplicação e função, das seguintes mercadorias adquiridas que foram glosadas pela fiscalização: barra red. de diversas especificações, eletrodo grafite, gancho duplo, óleo diesel, gás CO2 a granel, ácido sulfúrico, tubo c/c, caixa mad., óleo de corte sintético e sal natural refinado.

Também anexa às fls. 292/299 o documento denominado “Especificação dos serviços e função no processo produtivo”, em que descreve os serviços prestados pelas empresas: Transportes Sacramento Ltda., Harsco do Brasil Participações, Petrolog Serviços e Armazenagens Gerais Ltda., Servitec Indústria e Comércio,

Transalex Ltda., Multitex Logística Integrada Ltda., SGS do Brasil Ltda., L. Amorim Locação de Equipamentos, URB Topo Engenharia e Construções Ltda., Sisterni Locação de Equipamentos, José Bonifácio da Silva – ME, Pohlig-Heckel Bulk Materials, Master Administração Técnica, Alvan Transportes e Comércio, BSW Tecnologia Indústria e Comércio e Intertex Armazéns Gerais Ltda.

#### DO ACÓRDÃO DO CARF

Na sessão de 24/07/2018, foi proferido o Acórdão nº 3402-005.437 pela 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária da 3ª Seção do CARF, que decidiu, por maioria de votos, “em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar a remessa dos autos para a DRJ, para que nova decisão seja proferida levando em consideração os fundamentos da Fiscalização a respeito do crédito pleiteado no Relatório Fiscal de Diligência (fls. 175 a 210) e a subsequente manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte (fls. 251 a 283), além dos demais elementos de prova constantes dos presentes autos”. Transcreve-se, a seguir, a Ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Data do fato gerador: 30/11/2005 COFINS. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. DUPLO GRAU. NOVO JULGAMENTO PELA DRJ.

A DCTF retificadora, nas hipóteses em que é admitida pela legislação, substitui a original em relação aos débitos e crédito nela declarados. A sua apresentação antes da não homologação de compensação, por ausência de saldo de créditos na DCTF original, tem como consequência a desconstituição da causa original da não homologação que indevidamente desconsiderou a DCTF retificadora já apresentada, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.

Contudo, havendo no decorrer do processo tal verificação por parte autoridade fiscal de origem, que por sua vez gerou o devido direito à nova manifestação de inconformidade pelo sujeito passivo, cumpre devolver os autos para julgamento da Delegacia da Receita Federal competente, evitando a supressão de instância no processo administrativo (artigo 60 do Decreto 70.235/72).

REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado aos órgãos julgadores reformar a decisão a quo em franco prejuízo ao Recorrente, sob pena de ferir de morte o princípio da proibição do reformatio in pejus.

Do referido Acórdão do CARF, destacam-se as seguintes conclusões da relatora do Voto:

Saliento que não se trata de nulidade do Acórdão a quo, que julgou a lide conforme apresentada naquele momento processual. Dessarte, não é o caso de aplicação do artigo 59 do Decreto 70.235/72, mas sim de dar cumprimento ao artigo 60 do mesmo diploma normativo, quando determina que irregularidades verificadas no processo devem ser sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

Ademais, o objeto da nova apreciação deve se referir unicamente aos valores que não haviam sido reconhecidos pelo acórdão da DRJ 0233.020, vale dizer, o montante de R\$ 112.332,65 (sic), do contrário estar-se-ia proferindo decisão contrária ao princípio da proibição do reformatio in pejus.

A decisão reconheceu em parte o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 02-95.573 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 02-95.573 - 1ª Turma da DRJ/BHE - Revisa Acórdão nº 02-33.020, de 27 de junho de 2011

Sessão de 24 de setembro de 2019

Processo 10680.933223/2009-43

Interessado VALLOUREC TUBOS DO BRASIL S/A

CNPJ/CPF 17.170.150/0001-46

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/11/2005 EMENTA. VEDAÇÃO.

Ementa vedada pela Portaria RFB nº 2.724/2017.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A DRJ revisou o Acórdão nº 02-33.020, de 27/06/2011, da 1ª Turma da DRJ/BHE, para reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado pelo Recorrente, no valor de R\$ 236.688,86.

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário. Requer a Recorrente:

1. seja dado provimento presente recurso para reforma do Acórdão em tela, para que seja revertida a glosa em relação aos créditos referentes aos serviços prestados pelas empresas de Transportes Sacramento Ltda. e Harsco do Brasil Participações, considerando que conforme demonstrado, em relação à locação de veículos, a glosa do Sr. Fiscal mantida pela Delegacia, contraria a própria letra da lei, que prevê expressamente no art. 3º, incisos II e IV da Lei 10.833/03 a possibilidade de crédito relativo a insumos utilizados nos processo produtivo,

especialmente considerando que no processo produtivo da recorrente o transporte de cargas feitos pelas referidas empresas revela essencialidade, posto que se trata de serviços intrinsecamente vinculados ao processo produtivo.

2. seja realizado o imediato desmembramento da parte referente à matéria não recorrida, considerando que a recorrente apresentou recurso parcial, com vista a prosseguir com a discussão sobre o cancelamento da glosa apenas dos serviços prestados pelas Empresas Transportes Sacramento Ltda. e Harsco do Brasil Participações. Assim, considerando ser o presente recurso voluntário apenas parcial, requer a formação de autos apartados para que a recorrente possa fazer o pagamento da parcela VR 06RF DEV Fl. 445 AT Original incontroversa, nos termos do art. 17 c/c art. 21, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e reconheceu em parte o direito creditório.

### 1. Do conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições

Inicialmente importa destacar atuar a Recorrente no ramo de produção de tubos de aço sem costura e soluções tubulares *premium*, utilizados principalmente nos setores petrolífero, industrial, automotivo, de energia e da construção civil, nesse sentido em relação a possível reversão das glosas mantidas pela DRJ e contestadas pela Recorrente, antes de enfrentar o mérito, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e desconto desses créditos.

Pois bem, estabelecem respectivamente a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002:

Lei nº 10.833/2003

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

**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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)**

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

**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 nº 11.196, de 2005)**

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

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

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

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

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência) IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:



VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

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

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

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

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência) IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física; 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; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023) § 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

(destaques não constam do original)

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

“Assunto. Apresenta 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.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

**Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.**

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Em suma, depreende-se da leitura do Parecer Normativo Cosit 05-2018 dever o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Dito isto, nos termos da legislação e do Parecer Normativo Cosit 05-2018 supracitados, e considerando atuar a Recorrente no ramo de produção de tubos de aço sem costura e soluções tubulares *premium*, passo a analisar as glosas mantidas pela DRJ objetos do presente Recurso Voluntário.

## **2. Das glosas mantidas pela DRJ**

A DRJ manteve as glosas em relação as despesas correspondentes aos contratos firmados com as empresas Transportes Sacramento Ltda. ME e Harsco do Brasil Participações por

entender que realizam transportes de matérias-primas e produtos em elaboração entre as diversas linhas da produção e também de produtos acabados no pátio de estoque, porém não é possível segregar os transportes de matérias-primas e produtos em elaboração dos demais serviços prestados nos pátios de estoque. Concluiu, não haver como considerar tais serviços como insumos da produção.

Defende a Recorrente não dever prevalecer a manutenção da glosa em relação aos serviços prestados pelas empresas Transportes Sacramento e Harsco do Brasil Participações classificada como “locação de veículos”, visto que tais despesas geram créditos de PIS e da COFINS por previsão expressa da lei e pela sua caracterização como insumo no processo produtivo. E principalmente por serem serviços que guardam relação de inerência e essencialidade com os produtos fabricados pela requerente, de modo a viabilizar a atividade e ao mesmo tempo sua subtração implica a inexistência da atividade, o que é facilmente verificável pela análise do processo produtivo da recorrida.

Argumenta que tal processo, detalhadamente descrito em sede de resposta à diligência fiscal (fls. 281/286 e 306/316) é uma atividade dinâmica que depende da constante interligação entre os centros de produção (daí a importância dos veículos destinados a viabilizar tal interligação), de sorte que isoladamente cada etapa não possibilita a entrega do produto final.

Em relação aos serviços prestados pela empresa Transportes Sacramento Ltda., defende a Recorrente:

Conforme já demonstrado em sede de resposta à fiscalização os serviços prestados pela Transportes Sacramento LTDA, se consubstanciam em movimentação de carga (ferro, tubos e materias primas) entre as linhas de produção da siderurgia por meio de veículos como caminhões de alta capacidade, cavalos mecânicos com carreta de 3 eixos, caçamba para recolhimento de sucata, empilhadeiras, entre outros, para possibilitar a produção dos tubos, já que sem a locação destes serviços, não haveria a interligação dos processos produtivos.

Contudo, depreende-se de a análise dos autos corresponderem a locação de veículos e locação de equipamentos. No que tange aos contratos que envolvam a locação de veículos, em que pese toda a argumentação apresentada pela Recorrente, este Conselho já possui jurisprudência firme no sentido de não permitir o aproveitamento dos créditos, a saber:

Súmula CARF nº 190

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

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

Acórdãos Precedentes: 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956

Portanto, como as súmulas são de observância obrigatória, as glosas devem ser mantidas.

Porém, no que se refere aos contratos os contratos 5002805 e 5000582, também da análise dos autos, constata-se tratarem de prestação de serviço com empilhadeiras visando o transporte de Insumos na Aciaria, tais como, sacos de fundentes e carregamento e descarregamento de carretas com insumos (principalmente níquel e nióbio), ou seja, como bem destacado pela Recorrente o serviço contratado, se direciona ao transporte de matéria-prima e tem nitidamente função essencial no processo produtivo da recorrente

Da mesma forma, o Contrato 5002128, corresponde a serviços de transporte especializado (com empilhadeiras e pá carregadeiras) prestado pela empresa Sacramento para que esta realize a movimentação de tubos de aço no pátio da filial VBR (base logística da recorrida) localizada na Zona Especial de Negócios (ZEN), em Rio das Ostras/RJ, para as linhas de inspeção e rosqueamento para que os tubos passem pelos procedimentos de limpeza por dentro e por fora (com hidrojateamento) para tirar a sujeira, inspeção, corte da rosca e novo rosqueamento, medição da espessura, pintura de preservação e marcação. Ou seja, se trata de produtos ainda em elaboração dentro das linhas de produção uma vez que o serviço de movimentação dos tubos desempenhado pela Sacramento se mostra essencial no processo produtivo para que os tubos passem pelo processo de "*inspeção e rosqueamento*" necessários para sua posterior venda conforme consta no documento denominado "*especificação dos serviços e função no processo produtivo*", juntado aos autos pela Recorrente no qual verifica-se os detalhes em relação a este serviço.

Assim, as glosas relativas aos contratos 5002805, 5000582 e 5002128 devem ser revertidas por previsão expressa da lei e pela sua caracterização como insumo no processo produtivo, sendo essenciais para todo o processo produtivo da Recorrente.

Quanto ao serviço prestado pela Empresa Harsco do Brasil Participações, defende a Recorrente se consubstanciarem em serviço de movimentação de produtos dentro da usina barreiro.

Neste caso, depende-se da análise dos autos que apesar de constar no objeto contrato de prestação de serviços que se trataria de "*Movimentação Interna de produtos em elaboração e acabados no âmbito da usina barreiro*", a leitura da cláusula segunda do contrato, na qual consta a descrição detalhada da utilização deste serviço nas etapas do processo produtivo não deixa dúvidas de que se trata na realidade de transporte dos produtos inacabados e matéria prima no âmbito da produção, como bem destacado pela Recorrente.

Dessa forma, considerando o processo produtivo da Recorrente, considerando ainda que para a realização dos serviços a Contratada utilize tratores e pranchas rodoviárias, o serviço contratado corresponde a serviços de movimentação interna de produtos em elaboração,

serviço este essencial e diretamente vinculado ao processo produtivo, as glosas devem ser revertidas.

### **3. Do pedido de desmembramento da parte referente à matéria não recorrida**

Requer a Recorrente a formação de autos apartados para que a recorrente possa fazer o pagamento da parcela incontroversa, nos termos do art. 17 c/c art. 21, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal), entretanto, tal procedimento não compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

### **Conclusão**

Assim, diante todo o exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas:

- I.* relativas serviços prestados pela empresa de Transportes Sacramento Ltda. especificamente por meio dos contratos 5002805, 5000582 e 5002128;
- II.* relativas serviços prestados pela empresa Harsco do Brasil Participações.

Assinado Digitalmente

**Flávia Sales Campos Vale**