



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.944945/2013-53</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.239 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/4 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VOTORANTIM METAIS S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Exercício: 2012

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. MATÉRIA DA IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE NÃO ANALISADA EM PARTE.

É nula a decisão de primeira instância que deixa de abordar em sua análise e decisão diversos pontos trazidos pelo contribuinte em sede de manifestação de inconformidade ou impugnação, por configurar expresso cerceamento de defesa, disposto como uma das causas de nulidade no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade da decisão de primeira instância, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972, posto que omissa em diversas análises dos itens utilizados como insumo pelo contribuinte.

*(documento assinado digitalmente)*

**Jorge Luis Cabral** - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

**Mariel Orsi Gameiro** - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthäeler Dornelles, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos e direitos aqui discutidos, adoto relatório constante à decisão de primeira instância:

### DO RESSARCIMENTO E DA COMPENSAÇÃO

1. A empresa acima qualificada, por meio do PER/DCOMP nº 16735.96673.290512.1.1.08-1160, solicita ressarcimento de suposto crédito de PIS/Pasep Não-Cumulativo - **Exportação**, no valor de R\$ 3.133.919,95, relativo ao 1º trimestre de 2012, e através dos PER/DCOMPs 08554.55401.110912.1.3.08-5832 e 27670.01339.170912.1.3.08-0912 intentar compensar débitos próprios com o referido crédito:

PER/DCOMP	Valor (R\$)	Data de Transmissão	Tipo de Documento	Tipo de Crédito
16735.96673.290512.1.1.08-1160	3.133.919,95	29/05/12	PER	PIS/Pasep Não Cumulativa - Exportação
08554.55401.110912.1.3.08-5832	454.095,43	11/09/12	DCOMP	PIS/Pasep Não Cumulativa - Exportação
27670.01339.170912.1.3.08-0912	2.679.824,51	17/09/12	DCOMP	PIS/Pasep Não Cumulativa - Exportação

### DO DESPACHO DECISÓRIO

2. A DERAT São Paulo/SP, através do Despacho Decisório de fls. 2.782/2.800, resolveu por deferir parcialmente, no valor de R\$ 2.140.434,62, o crédito pleiteado no PER nº 16735.96673.290512.1.1.08-1160, homologando, até o limite do crédito reconhecido, as compensações vinculadas às Declarações de Compensação listadas na tabela acima.

3. De acordo com o Despacho Decisório, o reconhecimento parcial se deu em razão da falta de comprovação<sup>1</sup> ou impedimento legal (conceito de insumos<sup>2</sup>) de créditos relativos a:

1. Bens utilizados como insumos (mercado interno e importação):

Da leitura dos dispositivos normativos citados, conclui-se que no caso da fabricação ou produção de bens destinados à venda, a regra é apurar crédito relativo tão somente às aquisições de insumos aplicados ou consumidos em razão de ação diretamente exercida sobre o bem fabricado ou produzido destinado à venda, sejam matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagens ou outros insumos que sofram alterações, tais como desgaste, dano ou perda das propriedades físicas ou químicas.

<sup>1</sup> 44. Os bens e serviços, adquiridos para essa fase de obtenção do minério, não se configuram como insumos, conforme o conceito acima explicado, mas se tratam de despesas indiretas, utilizadas para obtenção de seu principal insumo, o minério, e dessa forma, não podem gerar direito a crédito.

5 46. ... explosivos, pneus, amortecedores, partes e peças de veículos e máquinas utilizados nas minas foram glosados do cálculo dos créditos.

6 Foram glosados ainda partes e peças de manutenção que, ainda que integrem máquinas/equipamentos usados no processo produtivo, não se desgastam ou danificam em razão de ação diretamente exercida sobre o bem em fabricação/produção, não podendo ser consideradas como insumos, como já firmado em posicionamento da RFB na seguinte Solução de Consulta, vinculante à administração tributária.

755. Assim, foram glosadas tanto as importações de itens que não se caracterizam como insumos (tirante, tijolo, concreto, máquina – ativo imobilizado, etc) ou que não tiveram incidência das contribuições (regime de drawback – sulfato de níquel).

## 2. Serviços utilizados como insumos:

61. ...tão somente os serviços que são adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país e são diretamente aplicados na produção/fabricação de bens destinados a venda. As despesas com aquisições de serviços que refletem indiretamente na fabricação do produto final não podem ser incluídas na apuração dos créditos de PIS/Pasep e COFINS.

62. Assim, foram glosados itens relativos a serviços de limpeza, consultoria, inspeção, análise, aluguel de veículos, construção civil, dentre outros, por não haver previsão legal expressa e não se enquadrarem no conceito de insumo. Não obstante as intimações para descrição detalhada dos itens, alguns serviços apresentavam descrição genérica e insuficiente para sua caracterização e, portanto, também foram glosados.

63. Outros itens glosados referem-se a serviços de manutenção que não seja aplicada em máquinas/equipamentos diretamente utilizados na produção de bens destinados a venda, ou que não tenha sido minimamente identificado o bem objeto do serviço. Por exemplo, valores relativos a manutenção de veículos e máquinas utilizados nas minas, retroescavadeiras, smartmine, equipamentos de perfuração e veículos usados no transporte do minério até os estabelecimentos industriais, também foram glosados por serem relacionados a fase de obtenção do insumo, como explicado nos parágrafos 40 a 48, bem como desconsiderados os itens sem informação do bem objeto da manutenção.

64. Quantos aos itens classificados pelo contribuinte como “aluguel”, alguns foram glosados por não se referirem a máquinas ou equipamentos, mas a locação de veículos (caminhão, trator, empilhadeiras), e foram glosados por falta de previsão legal, conforme explicado no parágrafo 84.

65. Alguns outros itens informados como “aluguel”, se referiam na verdade a aquisição de serviços nas áreas das minas (terraplanagem, abertura de estradas, movimentação/ carregamento, etc.), conforme as notas fiscais de serviço apresentadas (fornecedor “Remanso Terraplanagem e Construcoes”);

inclusive com incidência de ISSQN e sem discriminação de valor de máquina/equipamento alugado. Tais serviços não integram diretamente o processo de industrialização e, portanto, não podendo ser considerados como insumos, foram glosados.

66. Em relação aos itens classificados como fretes, a possibilidade de apuração de crédito sobre tais valores não está vinculada à caracterização da essencialidade ou obrigatoriedade da despesa ou do custo. Assim, para que bem se analise a questão posta, importa trazer a evolução legal relativa ao creditamento de valores relativos a fretes pagos pela pessoa jurídica contribuinte, no regime não-cumulativo, da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

3. Despesas de Energia Elétrica:

76. O inciso III do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 permite obter créditos apenas de energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

77. ... outros itens que não foram minimamente descritos ou com nenhuma relação com a rubrica em questão.

78. Outros itens tiveram validação parcial em razão dos valores pleiteados para base de cálculo dos créditos serem superiores aos valores nas notas fiscais/faturas apresentadas pelo contribuinte (fls. 2.213 a 2.347). Inclusive alguns itens pleiteados incluíam indevidamente em sua base de cálculo o valor do ICMS-substituição tributária informado na Nota Fiscal Eletrônica, o qual foi subtraído dos valores respectivos, por não integrarem o custo de aquisição.

4. Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de PJ:

82. Alguns itens tiveram seus valores validados apenas parcialmente, tendo em vista que parte dos valores constantes das notas fiscais apresentadas não se referem a aluguel de máquinas ou equipamentos, mas são pagamentos relativos à mão-de-obra fornecida ao contribuinte.

<sup>11</sup>84. Outros itens tiveram seus valores glosados integralmente por se referirem a aluguéis de veículos, posto que não há previsão legal para apuração de crédito sobre tais itens, de acordo com a Solução de Consulta nº 1 – Cosit, de 2 de janeiro de 2014,.... .

5. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (alocados na rubrica de Serviços)

6. Sobre bens do Ativo Imobilizado (com base nos encargos de depreciação):

90. Glosados totalmente. O contribuinte foi intimado em 13/04/2016, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação Fiscal, em seus itens 9 e 11, a apresentar as planilhas com o detalhamento do memorial de cálculo para as duas rubricas em questão, contendo itens como:

- Mês em que o valor foi apropriado;
- Nome e CNPJ do fornecedor;
- Número e data de emissão da nota fiscal;
- Descrição ou serviço do bem adquirido;

- Valor da depreciação ou amortização mensal considerada;
- Identificação se o bem é utilizado no processo produtivo ou nas demais atividades
- Endereço do imóvel onde foi feita a benfeitoria
- Identificar se o imóvel é próprio ou de terceiros

91. Entretanto, após ainda deferida prorrogação de prazo para atendimento, nas planilhas apresentadas pelo contribuinte em resposta não consta a maioria das informações acima solicitadas.

92. Observe-se que o contribuinte foi intimado a reapresentar as planilhas corretamente, sendo que apenas se fez solicitar prorrogações de prazo, informando ter dificuldade em apresentação das informações para a totalidade dos itens, tudo conforme consta do Termo de Indeferimento de Pedido, de fls. 1.612 e 1.613.

93. Desta forma, sem as informações mínimas requeridas para identificação dos bens objeto de depreciação ou amortização, torna-se inviável a aplicação de procedimentos de auditoria para validação, sendo os valores das duas rubricas em questão integralmente glosados, por força do art. 76 da IN RFB nº 1.300/2012, e posteriormente, do art. 161 da IN RFB nº 1.717/2017, que conferem a autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o resarcimento, o reembolso e a compensação a prerrogativa de condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem a verificação das informações prestadas, mediante exame de sua escrituração, contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

7. Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias:

Idem ao anterior- Glosados totalmente.

#### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

4. Cientificada do Despacho, a interessada, inconformada. apresentou manifestação (fls. 2.814 a 2.937), contestando os itens glosados pela fiscalização, expondo as razões de fato e de direito que justificariam o reconhecimento dos créditos. Para evitar repetições, deixo de detalhar tais razões neste momento, para deduzi-las e examiná-las adiante no meu voto.

A 3<sup>a</sup> Turma da DRJ/REC, em 20 de maio de 2020, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, sob os termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

Nos termos do art. 170 do CTN, somente são restituíveis os créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

**CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO.**

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.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

**IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais necessárias e suficientes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.**

Será indeferido o pedido para realização de diligência quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à formação da convicção do julgador.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Interposto Recurso Voluntário, o contribuinte alega em síntese:

- i) direito ao crédito de pis sobre os bens que não tiveram a incidência de pis em sua aquisição – posicionamento consolidado do stj;
- ii) do direito ao crédito de pis relativo à aquisição de pneus e molas de suspensão utilizados em veículos utilizados na área de mineração – omissão do acórdão recorrido;
- iii) do direito ao crédito de pis na aquisição de mangueiras de reposição para motores de equipamentos e veículos utilizados na área de mineração – omissão do acórdão recorrido;
- iv) o direito ao crédito sobre a aquisição de lâminas para pás de escavadeiras e equipamentos similares. Peças de reposição – omissão do acórdão recorrido;
- v) do direito ao crédito de pis na aquisição de filtros e óleos para motores – omissão do acórdão recorrido;
- vi) do direito ao crédito de pis na aquisição de peças de reposição;
- vii) dos insumos utilizados na perfuração da rocha para extração de minérios – omissão do acórdão recorrido;
- viii) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de chapas e parafusos de aço inox – omissão do acórdão recorrido;
- ix) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de eixos – omissão do acórdão recorrido;
- x) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de rolamentos – omissão do acórdão recorrido;

xi) do direito ao crédito sobre a aquisição de concreto isolante – omissão do acórdão recorrido;

xii) da omissão do acórdão recorrido a respeito do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de enxertos;

xiii) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de big bags/material de embalagem – necessidade de reforma do acórdão recorrido;

xiv) omissão do acórdão recorrido a respeito do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de concreto refratário, tijolos e massa refratária – necessidade de enfrentamento da matéria;

xv) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de joystick para controle remoto de veículos de mineração em áreas de risco – omissão do acórdão recorrido;

xvi) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de arruelas, molas, porcas e parafusos – omissão do acórdão recorrido;

xvii) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de adaptadores – omissão do acórdão recorrido;

xviii) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de válvulas – omissão do acórdão recorrido;

xix) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de graxas – omissão do acórdão recorrido;

xx) das glosas de serviços como insumos – do direito ao crédito de frete interno – necessidade de reforma do acórdão por falta de fundamentação;

xxi) da necessidade de reforma do acórdão em relação ao frete de descartes/resíduos;

xxii) dos créditos relacionados à energia elétrica – ICMS ST e energia elétrica;

xxiii) do direito ao crédito de pis sobre a depreciação do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação) – necessidade de reforma do acórdão.

Requer, enfim, (i) preliminarmente, anular o v. acórdão recorrido em razão da ausência de análise da Manifestação de Inconformidade em relação aos tópicos 03.1.2 a 03.1.12 e 03.1.14 a 03.1.19, bem como da planilha de bens do seu ativo imobilizado (tópico 03.4) determinando-se que a DRJ analise as alegações e os documentos juntados pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade; (ii) caso não seja acolhida a preliminar de nulidade, requer a reforma parcial do v. acórdão de fls. 3.654/3.688 para reverter as glosas que foram mantidas pelo v. Acórdão nº 11-67.357 ora recorrido, homologando os créditos de PIS pleiteados pela Recorrente.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia na análise de bens e serviços tratados como insumos pelo recorrente, sob os termos do conceito de essencialidade e relevância, fincado pelo REsp 1.221.170, pelo Superior Tribunal de Justiça, de inúmeros itens listados pela fiscalização em seu despacho decisório.

Afirma o contribuinte que a decisão de primeira instância deixou de analisar diversos itens relativos aos bens e aos serviços, em cotejo às provas juntadas aos autos, o que enseja a nulidade do acórdão, bem como, que no mérito a razão lhe assiste, demonstrando a aplicação dos mesmos itens e serviços – não analisados e aqueles em que a glosa foi mantida pela primeira instância, no processo produtivo da empresa, enquadrando-se no conceito de insumo.

Pois bem, tratarei em partes.

***Da nulidade do acórdão da DRJ***

Afirma o recorrente que o acórdão da DRJ não analisou os seguintes pontos, o que enseja a preterição de defesa, disposta no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972:

- i) aquisição de pneus e molas de suspensão utilizados em veículos utilizados na área de mineração;
- ii) aquisição de mangueiras de reposição para motores de equipamentos e veículos utilizados na área de mineração;
- iii) aquisição de lâminas para pás de escavadeiras e equipamentos similares. Peças de reposição;
- iv) aquisição de filtros e óleos para motores;
- v) do direito ao crédito de pis na aquisição de peças de reposição;
- vi) dos insumos utilizados na perfuração da rocha para extração de minérios;
- vii) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de chapas e parafusos de aço inox;
- viii) do direito ao crédito de pis sobre a aquisição de eixos;
- ix) aquisição de rolamentos;
- x) aquisição de concreto isolante;
- xi) aquisição de enxertos;
- xii) aquisição de concreto refratário, tijolos e massa refratária;
- xiii) aquisição de joystick para controle remoto de veículos de mineração em áreas de risco;
- xiv) aquisição de arruelas, molas, porcas e parafusos;
- xv) a aquisição de adaptadores;
- xvi) a aquisição de válvulas;
- xvii) a aquisição de graxas;

A exemplo de um dos itens supramencionados, para averiguar se de fato houve a omissão de manifestação da decisão de primeira instância, destaco os insumos utilizados na perfuração da rocha para extração de minérios.

A manifestação de inconformidade aduz em seu conteúdo, nos subitens 05.2.8 e 05.2.9:

**05.2.8 – Do direito ao crédito de PIS e COFINS na aquisição de explosivos e de dinamite orica e granulado utilizados na mineração**

Outro item cujo crédito de PIS foi glosado pelo fiscal foi o aproveitamento daqueles relativos à aquisição de dinamite orica e granulado e explosivos, utilizados durante a fase da lavra, de acordo com a seguinte tabela exemplificativa, in verbis:

Data lanc/o	Remetente	Nro. NFe	Descrição Produto	VL Total NF
12/01/2012	ORICA BRASIL LTDA	1532	DINAMITE GRANULADO	14.816,12
12/01/2012	ORICA BRASIL LTDA	1532	DINAMITE ENCARTUCH 2"X 12"	3.744,71
18/01/2012	ORICA BRASIL LTDA	1265	EXPLOSIVO;GRAN;0,8G/CM3;ORICA/AMEX3500	14.030,79
18/01/2012	ORICA BRASIL LTDA	1266	DINAMITE.ORICA/POWERGEL815118X16POL	17.323,08
13/02/2012	ORICA BRASIL LTDA	1349	DINAMITE.ORICA/POWERGEL815118X16POL	16.687,31
15/02/2012	ORICA BRASIL LTDA	1610	DINAMITE ENCARTUCH 2"X 12"	3.828,75
15/02/2012	ORICA BRASIL LTDA	1610	DINAMITE GRANULADO	8.966,82
24/02/2012	ORICA BRASIL LTDA	1368	EXPLOSIVO;GRAN;0,8G/CM3;ORICA/AMEX3500	12.615,21
24/02/2012	ORICA BRASIL LTDA	1371	DINAMITE.ORICA/POWERGEL815118X16POL	15.879,97
28/02/2012	ORICA BRASIL LTDA	1316	DINAMITE.ORICA/POWERGEL815118X16POL	16.687,31
06/03/2012	ORICA BRASIL LTDA	1388	EXPLOSIVO;GRAN;0,8G/CM3;ORICA/AMEX3500	12.615,21
19/03/2012	ORICA BRASIL LTDA	1415	DINAMITE.ORICA/POWERGEL815118X16POL	15.879,97
19/03/2012	ORICA BRASIL LTDA	1416	EXPLOSIVO;GRAN;0,8G/CM3;ORICA/AMEX3500	12.615,21
23/03/2012	ORICA BRASIL LTDA	1439	DINAMITE.ORICA/POWERGEL815118X16POL	15.879,97
23/03/2012	ORICA BRASIL LTDA	1440	EXPLOSIVO;GRAN;0,8G/CM3;ORICA/AMEX3500	12.615,21

A utilização de explosivos é necessária para a obtenção do minério níquel nos locais onde a sua concentração é maior, como pode ser verificado em fls. 11 do Parecer Técnico 20130321 do Departamento de Metalúrgica e Materiais da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo (doc. 05), in verbis:

“A mina de Niquelândia é constituída de camada de material estéril descartável na parte superior, uma camada vermelha de minério oxidado e uma camada inferior, mais clara de minério silicatado (figura 1). A lavra de minério é realizada pelo método de bancadas, com taludes de 3 metros de altura e bermas com 8 metros de comprimento.



Figura 1: Vista da mina (camada superior de estéril, camada vermelha de minério oxidado e região branca de minério silicatado).

O desmonte do material é realizado por escavadeiras ou retro escavadeiras hidráulicas (figura 2). Ocorrências mais compactas são fragmentadas por explosão. Portanto, há necessidade do uso de cordel de detonação e dinamite.

A distinção na utilização destes tipos de explosivos está indicada em fls. 33 do Parecer Técnico nº 20130321 do Departamento de Metalúrgica e Materiais da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo (doc. 05), in verbis:

“Estes furos na rocha são carregados com explosivo, dinamite Orica ou dinamite granulada que é detonada por espoleta e cordel de detonação. Em furos que não contém água usa-se a dinamite granulada e em locais com concentração de água a dinamite Orica. Os furos são interligados com cordel de detonação que na sua extremidade em contato com o explosivo é preso uma espoleta (iniciador da detonação). São atividades especializadas de perfuração de rochas e detonações, e os serviços são contratados.”

Ora, como seria possível a explosão das minas da Impugnante, de onde provém sua matéria prima, sem estes dispositivos específicos? Sem a explosão para partir a rocha ou concentrações de minério, a Impugnante não tem como realizar importante etapa de seu processo industrial integrado, razão pela qual estes bens (explosivos e dinamite) tem de ser considerados como insumo essencial.

#### **05.2.9 – Do direito ao crédito de PIS e COFINS na aquisição dos insumos utilizados na perfuração de furos para extração de minério**

Como pode ser verificado nos itens 40 e 44 do despacho ora impugnado, o fiscal glosou os créditos referentes a aquisição de bens que supostamente são utilizados na primeira etapa do processo produtivo da Impugnante.

Ocorre que referida glosa é manifestamente indevida, na medida em que, consoante se demonstrará adiante, todos os créditos tomados referente a aquisição de bens, se referem a produtos utilizados diretamente no processo produtivo da Impugnante.

É o caso dos punhos, adquiridos pela Impugnante para perfurar o solo para extração do minério e que tiveram seus créditos glosados em diversos itens, conforme se verifica, exemplificativamente, da lista abaixo:

Data Lançto	Descrição	Nro. NFe	Descrição Produto	VL Total NF
20/01/2012	SANDVIK MINING AND CONSTRUCTION DO	13066	PUNHO P/H PERF;CIRC;T38;COMP 600MM	13.242,13
10/02/2012	ATLAS COPCO BRASIL LTDA	55595	PUNHO 404-09101 ATLAS COPCO	17.824,21
27/02/2012	ATLAS COPCO BRASIL LTDA	56434	PUNHO.ACO R38.ATLAS COPCO/7804753101	1.184,00

12/03/2012	SANDVIK MINING AND CONSTRUCTION DO	13869	PUNHO P/H PERF;CIRC;T38;COMP 600MM	24.792,26
19/03/2012	SANDVIK MINING AND CONSTRUCTION DO	13918	PUNHO ESP 7804359003 SANDVIK	4.930,28
20/03/2012	SANDVIK MINING AND CONSTRUCTION DO	46344	PUNHO ESP 7803470301 SANDVIK	2.477,63
29/03/2012	ATLAS COPCO BRASIL LTDA	58275	PUNHO.ACO R38.ATLAS COPCO/7804753101	13.616,05

Todos estes materiais são essenciais para o processo produtivo da Impugnante.

A haste é parte mais longa dos equipamentos de perfuração, constituída por diversos tubos reforçados interna e externamente para suportar a pressão e força suficiente para concluir a perfuração, conforme se verifica às fls. 33 do Laudo 20130321, de autoria do Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Minerais da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo (doc. 05).

Ainda, são acoplados nas hastes de perfuração os chamados punhos, que através das luvas de conexão, comandam os ‘bits’ de operação. Os ‘bits’, por sua vez, são as pontas que servem exatamente para alargar os furos, que posteriormente serão carregados com explosivos para detonar as rochas.

Em outras palavras, os punhos, tubos e hastes, por perfurarem as rochas para extração do minério, estão em contato direto com o próprio minério e sem os quais a Impugnante fica impossibilitada de efetuar a sua extração, razão pela qual é patente a necessidade e essencialidade de tais produtos para a atividade produtiva da Impugnante.

Verifica-se, portanto, que sem as luvas, punhos e hastes, não é possível se perfurar a rocha para extração do minério e que tais materiais caracterizam-se verdadeiramente como insumos, posto que além de essenciais e necessários, estão em contato direto com o minério, quando há a perfuração dos poços, exatamente, para que ocorra a sua extração.

Por tais razões, mormente pela estruturação do processo produtivo da Impugnante, composto por indissociáveis etapas, o despacho ora impugnado, deve ser reformado nesta parte para que seja autorizado o direito ao crédito relativamente às hastes, tubos e punhos adquiridos pela Impugnante como insumos.

A decisão de primeira instância, sobre este item, afirma:

## **BENS COMO INSUMOS - MERCADO INTERNO (GLOSA PARCIALMENTE MANTIDA)<sup>19</sup>**

27. Foram mantidas as glosas dos itens adquiridos sem pagamento de PIS/Cofins (NF-e base de cálculo zero, NF-e operação sem incidência) – Ex.: Calcário para a caldeira, Calcário para caldeira a coque, Perlita Tetraquímica, Manta Filtro V274, Coque da Caldeira, Lona Casfil/2400PRC, Manta Filtro Larox 1, Lon Filt Alcalina 100, Fosfato Amon Monobásica, Coque Pet não Calc 0, LACRE, ZINCO-PRETO, METALACRE/40-ZP, SACO DIAF PEQ MAT 25, SACO DIAFRAGMA, FOSFATO AMON MONOBASICO V35214, etc<sup>20</sup> (§ 2º do art. 3º das Leis 10637/2002 e 10.833/2003).

<sup>19</sup> Foram considerados insumos os itens glosados que indicaram expressamente tratar-se de itens de reposição, de segurança, excluindo os demais, tais como vestimentas, fardamentos, calçados, etc., descritos aleatoriamente na "tabela de glosas", os quais, de acordo com o Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5, de 2018, não se enquadram no referido conceito.

Foram considerados insumos os itens glosados que indicaram expressamente tratar-se de itens de reposição do ativo (equipamentos, partes e peças). Foram mantidas as glosas das ferramentas (itens 71 a 101 do PN Cosit nº 05/2018).

**Foram revertidas as glosas de dinamites, explosivos, espoletas e afins, por atenderem ao critério de essencialidade, vez que constituem elemento estrutural e inseparável do processo produtivo.**

Foram revertidas as glosas sobre óleo diesel, gás natural, gás glp, gás hélio, nitrogênio, argônio, etc. por participarem do processo produtivo da interessada, ainda que indiretamente (item 141 do Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5, de 2018).

<sup>20</sup> vide tabela.

Sobre os demais itens considerados bens/insumos, limitou-se a dizer que o contribuinte não fez prova do necessário à legitimação do crédito pleiteado:

Foram glosados os bens elencados pela fiscalização, os quais a interessada não apresentou provas de estarem intrinsecamente interligados ao setor produtivo; os que de acordo com o Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5/2018, não se enquadram no referido conceito, ou quando foi impossível identificar a sua natureza, constantes na tabela anexada ao presente processo. Ressalte-se que compete ao interessado fazer prova do crédito por ele postulado, que, nos termos do art. 170 do CTN, há de ser lúcido e certo.

Contudo, verifica-se que, na pag. 33, do laudo acostado ao presente processo (doc. 05), de fato, consta a descrição da utilização das hastes, bits e punhos:

**O topógrafo demarca a frente de produção baseada no projeto definido pela engenharia de minas (rampas e galerias de acesso). Posteriormente, definem-se os pontos para perfuração dos furos utilizando-se os equipamentos apropriados com ferramentas adequadas (hastes, bits, punhos). Estas**

**perfuratrizes especiais são alugadas<sup>4</sup>, no caso de Fortaleza de Minas. A mão de obra para operação destas perfuratrizes também é contratada.<sup>5</sup>**

**Haste que faz parte dos equipamentos de perfuração e constitui a parte mais longa destes equipamentos. É composta de tubos reforçados interna e externamente. Bits é a ponta e serve também para alargar os furos. O punho é acoplado na haste de perfuração através de luvas de conexão onde comanda a funcionalidade do Bit para operação. Tanto a mangueira do equipamento de perfuração como do equipamento pneumático de carregamento do explosivo precisam ser de tempo em tempo trocadas.**

Se verdade que o contribuinte deve comprovar a legitimidade de seu crédito mediante documentos hábeis para tanto, também o é que a decisão de primeira instância deveria, no mínimo, analisar o conjunto probatório juntado e justificar a razão pela qual ele foi desconsiderado para não comprovação desse crédito.

Especialmente porque itens de utilização semelhante à etapa descrita no processo de mineração tiveram as glosas revertidas porque foram considerados insumos, na perspectiva da essencialidade e relevância, bem como pela nítida demonstração de utilização dos itens que foram glosados em uma das etapas do processo produtivo, conforme parecer supramencionado.

E, tomado esse exemplo como ponto de partida, mas em análise dos demais que foram objeto de omissão pela decisão de primeira instância, entendo justa a nulidade, seja porque deve o julgamento em primeira instância analisar o teor constante na manifestação de inconformidade em cotejo às provas documentais, seja porque se realizarmos o julgamento destes itens faltantes em sede de Recurso Voluntário, no CARF, configurará evidente supressão de instância.

Nesse sentido, voto por acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972, posto que omissa em diversas análises dos itens utilizados como insumo pelo contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

<sup>1</sup> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...) II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

<sup>2</sup> MOREIRA, André Mendes. PIS/COFIN não-cumulativos e o conceito de insumo in Revista do Congresso Mineiro de Direito Tributário e Direito Financeiro, v.2, n.1, 2012, p. 57 a 68.

<sup>3</sup> O conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de PIS e Cofins deve ser entendido como toda e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI, uma vez que a materialidade de tal tributo é distinta da materialidade das contribuições em apreço.

<sup>4</sup> Resp 1.221.170 – PR, disponível em

<https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201002091150>

<sup>5</sup> Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=97407>