



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11543.001207/2004-12  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-007.371 – 3ª Turma  
**Sessão de** 17 de setembro de 2018  
**Matéria** CONCEITO DE INSUMOS - PIS  
**Recorrente** COMPANHIA NIPO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO - NIBRASCO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/07/2004

SISTEMA DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO DAS CONTRIBUIÇÕES. INDÚSTRIA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. INSUMOS. CRITÉRIO. PROCESSO PRODUTIVO. PERTINÊNCIA.

No sistema não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep, é garantido ao contribuinte o direito de apropriação de créditos calculados sobre os gastos com a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos nas atividades industriais, assim consideradas aqueles que sejam empregados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte contra decisão tomada no acórdão nº 3201-002.396, de 28 de setembro de 2016 (e-folhas 2.553 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/07/2004*

*VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.*

*Consideram-se isentas da Contribuição para o PIS/Pasep para as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação.*

*PIS. VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. ISENÇÃO. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.*

*As variações cambiais ativas caracterizam-se como receitas decorrentes de exportação, para efeito da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep.*

***REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.***

*Para fins de geração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep no regime da não cumulatividade caracteriza-se como insumo toda a aquisição de bens ou serviços necessários à percepção de receitas vinculadas à prestação de serviços ou a produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

***Excluem-se deste conceito as aquisições que, mesmo referentes à prestação de serviços ou produção de bens, não se mostrem necessárias a estas atividades, adquiridas por mera liberalidade ou para serem utilizadas em outras atividades do contribuinte, assim como aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado.***

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 2.584 e segs) diz respeito a abrangência do conceito de insumo, terminologia empregada pelo legislador na regulamentação do sistema não cumulativo de apuração das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 2.664 e segs.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às e-folhas 2.668 e segs. Defende a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, relator.

### **Conhecimento do Recurso Especial**

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

### **Mérito**

Para todos os dispêndios que serão a seguir examinados, parte-se do pressuposto de que a legislação que estabeleceu a sistemática de apuração não cumulativa das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins trouxe uma espécie de *numerus clausus* em relação aos bens e serviços considerados como insumo para fins de creditamento, ou seja, fora daqueles itens expressamente admitidos pela lei, não há possibilidade de apropriação de créditos, pelo reconhecimento de que as demais mercadorias também se enquadram no conceito de insumo.

Fosse para atingir todos os gastos essenciais à obtenção da receita, não necessitaria a lei ter sido elaborada com tanto detalhamento, bastava um único artigo ou inciso.

Neste, infere-se dos esclarecimentos prestados em sede de recurso especial (e-folha 2.607), que a recorrente pretende a reversão das glosas de créditos atrelados a diversos serviços, a saber<sup>1</sup>: ■ sensibilização e promoção da consciência ambiental; ■ manutenção e monitoramento da qualidade do ar; ■ levantamento de inventário físico patrimonial; ■ serviços topográficos; ■ consolidação agenciamento e transporte de cargas; ■ serviços técnicos de engenharia de projetos industriais; ■ operação e manutenção do aterro industrial; ■ monitoramento do ambiente industrial e atualização do inventário de emissões de materiais (...); ■ disponibilização de informações especializadas e de indicadores econômicos e

---

<sup>1</sup> A recorrente afirma que foram revertidas as glosas de créditos vinculados à "contratação de serviços técnicos de engenharia de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental".

financeiros; ■ gerenciamento de projetos de engenharia e obras diversas; ■ serviços de engenharia nas áreas administrativas, elétrica e mecânica; ■ consultoria tributária; ■ sistemas de reorganização do arquivo inativo e de gerenciamento da documentação da diretoria; ■ serviços de consultoria e serviços topográficos.

O fundamento de que lança mão para embasar o pleito de reversão da glosa está associado à essencialidade dos gastos. Observem-se os argumentos encontrados no corpo recurso especial.

*Como restou concluído no acórdão paradigma nº 3402-002.881, devem ser considerados como insumos todos os "bens" e "serviços" que não sendo expressamente vedados pela lei, forem essenciais ao processo produtivo para que se obtenha o bem ou o serviço desejado. Nesses viés, todos os serviços que foram glosados pela fiscalização e mantidas pelo acórdão recorrido, são essenciais ao processo produtivo da Recorrente.*  
(grifos no original)

Contudo, como tantas vezes já dito, o critério que deve ser aplicado na interpretação do vernáculo *insumo* encontrado na legislação que regulamenta o sistema da incumulatividade das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins é o da pertinência e não o da essencialidade.

Cotejando a especificação dos serviços glosados com a motivação linear que embasa o pleito da reclamante, constata-se ausência de qualquer esforço em demonstrar a pertinência dos gastos correspondentes aos créditos glosados com processo produtivo propriamente dito. Em lugar disso, a recorrente defende a essencialidade de todos os gastos realizados para manutenção das atividades empresariais.

Em tais termos, impossível acolher o pleito.

A recorrente contesta, também, a exclusão dos gastos com a operação das usinas de pelletização, denominados *Fatores C, K, Y, T e PR*. Tratam-se de dispêndios vinculados a um contrato firmado com a empresa Vale S.A. Na parte introdutória do recurso especial, explica o escopo de suas atividades e faz menção a essa relação contratual.

*Na execução de suas atividades societárias e em razão do contrato de compra e venda de pelotas de minério de ferro firmado entre a Recorrente e a Vale S.A., a Recorrente adquire minério de ferro bruto (pellet feed) da VALE S.A. e, em seu estabelecimento fabril (usina de pelletização), transforma esse minério em pelotas, destinando-as à venda ao mercado externo. Ainda por conta do contrato firmado, a Vale S/A presta serviços de operação da planta industrial da Recorrente. (grifos acrescidos)*

Com base nas explicações trazidas aos autos pela própria empresa, os *Fatores C, K, Y, e T* podem, em linhas gerais, ser descritos da seguinte forma.

*Fator C:* materiais e serviços diretamente aplicados na operação da Usina e relativos à Diretoria de Pelotização;

*Fator K:* despesas gerais incorridas pela Vale para administração da Nibrasco (treinamento de pessoal, processamento de dados, assistência jurídica etc);

*Fator Y:* remuneração do capital de giro provido pela Vale;

*Fator T:* utilização e operação de Pilha de estocagem adicional;

*PR:* Participação nos resultados pagos aos inativos.

Tratam-se, pois, de gastos decorrentes do Contrato de Operação de Usina firmado com a Vale S.A. para prestação de serviços de operação de toda a planta industrial da Nibrasco.

Seguindo sempre pela mesma linha de argumentação, a recorrente alega que gastos são "**indispensáveis e primordiais** para produção do minério de ferro".

Uma vez mais, o argumento é o da essencialidade. Como já foi sobejamente esclarecido, apenas os gastos que tenham relação de pertinência com o processo produtivo da empresa geram créditos no sistema não cumulativo de apuração das contribuições.

No caso, ainda que determinados gastos, em particular os lançados na rubrica C, aparentem ter relação de pertinência com o processo produtivo da recorrente, parece-me

claro que não houve qualquer esforço destinado à sua necessária segregação contábil, nem mesmo dentro dessa própria rubrica, já que nela também estão compreendidos dispêndios relativos à Diretoria de Pelotização.

A falta de uma individualização que permita determinar com precisão a relação de pertinência dessas despesas com o processo de produção é, por si só, razão suficiente para rejeição do pleito do contribuinte.

Inobstante, colhe-se das informações prestadas pela Fiscalização Federal na instrução do processo que esse aspecto foi levado em consideração, se não vejamos (e-folhas 1.035)

*No que tange o (sic) Fator C foram glosados nas atividades de serviços apoio administrativo e serviços gerais, os gastos com pessoal e gastos diversos, uma vez que não configuram serviços aplicados na produção/fabricação do produto. Gasto com pessoal e gastos diversos retratam apenas dispêndios de atividades meio. Não foram excluídos os gastos com materiais e energia elétrica, posto que tais valores já haviam sido previamente excluídos do cálculo dos créditos a descontar pelo sujeito passivo.*

Nestas condições, exaure-se qualquer possibilidade de reconhecimento de direito a créditos adicionais em relação aos gastos identificados com o *Fator C*.

Os Auditores-Fiscais responsáveis pelo procedimento explicam também que os *Fatores K e Y*, foram glosados por corresponderem, respectivamente, a despesas gerais e remuneração do capital de giro provido pela Vale. Também, que foram glosados os dispêndios com participação nos resultados pagos aos inativos da Diretoria de Pelotização e Metálicos - *PR*. Finalmente, que o *Fator T* foi reconhecido como passível de gerar crédito para empresa.

Não tenho dúvidas de que a abordagem feita pela Fiscalização Federal foi criteriosa e levou em conta os mesmos preceitos defendidos por este Relator.

Frise-se que o tema de que ora nos ocupamos já foi objeto de exame por este Colegiado, nos autos do processo nº 15578.000308/2007-72, acórdão nº 9303-005.528, de 16

de agosto de 2017. Reproduzo excerto do voto condutor da decisão recorrida, da i. Conselheira Tatiana Midori Migiyama, na parte em que trata dos gastos *sub examine*.

*Passadas tais considerações, ressurgindo ao caso vertente, tem-se que foram glosados créditos das contribuições constituídos sobre serviços contratados CVRD–Companhia Vale do Rio Doce, serviços de apoio administrativo e serviços gerais, gastos com pessoal e gastos diversos, serviços de parada de usina, gastos não alocados, remuneração de capital de giro e participação nos resultados pagos a inativos da diretoria.*

*Em relação a esses custos e despesas, entendo que não devem ser considerados como essenciais à atividade/produção do sujeito passivo, eis que não vinculados com sua atividade – configurando-se como despesas/custos de atividade meio, não gerando o direito ao crédito, eis que não se refletem no conceito de insumos.*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Andrada Márcio Canuto Natal