



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11543.001228/2003-57</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-013.579 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CIA ITALO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO ITABRASCO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2005

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Consideram-se isentas da contribuição para a COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação.

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DE ICMS CEDIDOS A TERCEIROS. NÃO INCIDÊNCIA.

As receitas decorrentes da cessão onerosa de créditos do ICMS para terceiros devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição não cumulativa.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas sobre: a) as vendas indiretas na exportação; b) as receitas das variações cambiais ativas; c) as glosas dos restantes dos serviços, notadamente as despesas referentes à contratação de serviços técnicos de engenharia, de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental, quanto a serviços contratados diretos. d) Incidência de PIS/COFINS sobre a transferência de crédito ICMS para terceiros; A Conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio acompanhou o relator pelas conclusões em relação as receitas de variação cambial.

Sala de Sessões, em 17 de outubro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente**

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte em face do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que assim.:

A DRF/VITÓRIA exarou o Despacho Decisório de fls. 1123/1124, com base no Parecer DRF/VIT/SEORT n° 746/2007 de fls. 1100 a 1122 decidindo reconhecer o direito creditório no valor de R\$12.155.512,37 referente ao saldo remanescente da apuração não cumulativa da contribuição para o PIS de que trata a Lei 10.637/2002 e IN/SRF 247/2002 e homologar parcialmente as compensações constantes das declarações anexadas ao presente processo e aos processos n's 11543.002594/2003-23, 11543.003110/2003-63, 11543.003605/2003-92, 11543.003928/2003-86, 11543.004525/2003-54 e 11543.005108/2003-29, até o limite do crédito reconhecido, conforme valores relacionados na decisão em fls. 1123. No Parecer Conclusivo consta consignado, em resumo, que:

a) A produção da Cia Ítalo Brasileira de Pelotização — ITABRASCO é comercializada tanto no mercado interno, com vendas para a Companhia Vale do Rio Doce — CVRD, como no mercado externo. A partir de 01/12/2002, a empresa

interessada ficou sujeita ao regime de incidência não cumulativo da contribuição para o PIS;

b) O exame da escrita contábil e fiscal, dos demonstrativos de apuração do PIS não cumulativo e dos demais elementos apresentados pela empresa revelou inconsistências nos valores dos créditos compensados e revelou divergências entre a interpretação dada pela pessoa jurídica e a concebida pela fiscalização quanto à inclusão/exclusão de determinados insumos e/ou receitas na apuração da contribuição. Em face disso, procedeu-se aos acréscimos e às glosas nas bases de cálculo da contribuição;

c) No DACON e na DIPJ, a empresa informa que toda a sua produção foi comercializada para o exterior. Como revelam os Livros Registro de Apuração do ICMS e as Notas Fiscais de venda, a ITABRASCO efetivou vendas para a sua coligada CVRD, CNPJ 33.592.510/0220-42, registrando as operações sob o Código Fiscal de Operação 5.101, utilizado para vendas no mercado interno. Da mesma forma, na escrituração contábil os lançamentos reportam a vendas no mercado interno;

d) O código utilizado nas Notas Fiscais revela a ausência da finalidade exigida pela Lei 10.637/02 para a fruição do benefício da isenção fiscal, bem como dá suporte para que o destinatário de seus produtos aproveite os créditos de PIS não-cumulativo vinculados às aquisições, o que em uma operação com fim específico de exportação não é admitido;

e) Em diligência realizada junto à CVRD, CNPJ 33.592.510/0220-42 verificou-se que em muitos casos, o estabelecimento escriturou as compras como aquisições no mercado interno, com CFOP 1.102. As vendas realizadas pela CVRD são registradas sob os códigos 5.11 e 7.11 (até dez/02) e 5.101 e 7.101 (a partir de jan/03), todas identificadas como vendas de produção própria, não havendo registros no código 7.501 que identifica as exportações de mercadorias recebidas com fim específico de exportação;

O Depreende-se dos registros, tratar-se de operações normais no mercado interno, em que se tributa a receita auferida pelo produtor e mantém-se o crédito na escrita do comprador;

g) A documentação apresentada pela CVRD em atendimento ao Termo de Solicitação de Documentos confirma os fatos apontados bem como o aproveitamento, pela CVRD, de créditos do PIS utilizados para as compensações sob exame;

h) De acordo com a definição legal dada à expressão "fim específico de exportação", para o gozo do benefício fiscal, as mercadorias vendidas devem ser remetidas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. É o que dispõem a IN/SRF 247/02, art. 46, § 1º, a Lei 9.532/97, art. 39, § 2º e o Decreto-lei 1.248/72, art.

1º, parágrafo único;

Intimadas, tanto a ITABRASCO como a CVRD informaram que as pelotas são entregues/recebidas no pátio do remetente. Cumpre observar que o estabelecimento industrial da ITABRASCO não está compreendido em área ou recinto alfandegado, conforme esclarecimento da Alfândega da Receita Federal do Brasil no Porto de Vitória-ES (fls. 1083/1086);

j) Verifica-se, assim, que as vendas efetuadas pela interessada à CVRD não se subsumem à definição de fim específico de exportação. Por todo o exposto, foram incluídas no cálculo da contribuição para o PIS as receitas de vendas no mercado interno de pelotas de minério de ferro, conforme planilhas às fls. 1093, 1095 e 1097;

k) Cotejando as bases de cálculo do PIS na DIPJ, DACON e planilhas de fls. 373/401 com os balancetes mensais e Livro Razão, constatou-se omissão de receitas financeiras decorrentes de variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações em função da taxa de câmbio;

1) Assim, foram induídas na base de cálculo do PIS as variações cambiais ativas bem como as demais receitas financeiras até 01/08/2004 (fl. 1093 e 1095), observando-se o regime de competência em consonância à opção manifestada pelo contribuinte.

Esclareça-se que as variações cambiais negativas ocorridas em um determinado mês não podem ser utilizadas para compensar variações cambiais ativas desse mês ou de meses subsequentes, tampouco para compensar outras receitas financeiras, como se infere dos valores declarados pelo contribuinte;

m) Constata-se do Livro Registro de Apuração do ICMS que nos meses de março a junho de 2003, a contribuinte auferiu receitas na alienação de créditos desse imposto à CVRD, sem contudo oferecê-las à tributação do PIS. Conforme planilha de fl. 1093, procedeu-se à inclusão de tais receitas na determinação da base de cálculo do PIS;

n) Intimada a relacionar os bens e serviços utilizados como insumos e as despesas que compuseram a base de cálculo dos créditos a descontar, a empresa apresentou os demonstrativos de fls. 373/409 destacando as entradas no Livro Registro de Entradas, os serviços contratados e as despesas financeiras e com depreciação. Os valores informados guardam consonância com os contabilizados mas não com os declarados nos DACON;

o) Além dessas discrepâncias, constatou-se o aproveitamento de gastos do contribuinte que, de acordo com a Lei 10.637/02 e a IN SRF 247/02, não geram direito ao crédito da contribuição para o PIS. O termo insumo deve ser interpretado como os bens e serviços direta e efetivamente aplicados ou consumidos na produção dos bens destinados à venda. A mesma exegese foi desenvolvida pela COSIT na Solução de Divergência nº 8/2006;

Dos bens relacionados pelo contribuinte como insumos, foram excluídos aqueles bens que não sofrem alterações de suas propriedades em função de ação diretamente exercida sobre os produtos fabricados, conforme valores relacionados no quadro constante do Parecer (fl. 118);

q) O contribuinte também pretende descontar créditos calculados sobre serviços que não são direta e efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação de seu produto, conforme estampado nas planilhas de fls. 1089/1091 e documentos de fls. 445/453 e 684/760. Destarte, foram afastados da apuração do crédito a descontar, os serviços que não se referem a insumos, conforme planilhas de fls. 1092, 1094 e 1096;

r) A contribuinte também descontou créditos sobre serviços prestados pela CVRD, identificados como Fator C, previstos no contrato apresentado às fls. 528/568. Observa-se da análise dos serviços abarcados na rubrica "Fator C" que vários deles não são aplicados ou consumidos diretamente na produção de pelotas de minério de ferro e, por conseguinte, não se subsumem ao conceito de insumo para aproveitamento de crédito do PIS. Dessa forma, procedeu-se à glosa dos valores compensados à CVRD referentes a serviços de apoio administrativo e serviços gerais. Não foram glosadas as parcelas correspondentes à energia elétrica, conservação e limpeza industrial, transporte de materiais e segurança industrial;

\ s) Em razão de a contribuinte não ter apresentado a decomposição dos valores faturados a título de "Fator C", para o período de 12/2003 a 12/2005, aplicou-se o percentual encontrado para o período de 12/2002 a 11/2003 (45,83%) para a determinação da parcela dos serviços não geradora de créditos a descontar de PIS não-cumulativo;

t) Também foram afastados os créditos calculados pelo contribuinte sobre os dispêndios referentes à participação nos resultados (PR) dos empregados e dos inativos da Diretoria de Pelotização e Metálicos, conforme Notas Fiscais emitidas pela CVRD (fls.

638, 646, 647, 665 e 670);

u) Nos demonstrativos de cálculo dos créditos do período de dezembro de 2002 a junho de 2004 (fls. 373/379) a contribuinte não considerou os ajustes relativos a devoluções de compras. Procedeu-se então aos referidos ajustes estornando os créditos que incidiram sobre compras devolvidas (fls. 1092 e 1094);

v) Conforme documentos às fls. 303, os créditos presumidos sobre os estoques correspondem à parcela mensal no valor de R\$7.780,03, valor este inferior ao consignado no DICON;

w) Foram elaborados os "Demonstrativos de Cálculo dos Créditos a Descontar" e os "Demonstrativos de Cálculo da Contribuição" (fls. 1092/1097) discriminando todos os componentes da base de cálculo da contribuição e todos os ajustes procedidos nas bases de cálculo dos créditos;

x) O valor do crédito a descontar vinculado às receitas de exportação foi determinado com base na proporção da receita bruta auferida com a venda do referido produto, método de rateio indicado pelo contribuinte nas DIPJ dos exercícios 2004 e 2005 e nos DACON do ano-calendário 2005;

y) Foram confrontados, primeiramente os débitos com os créditos vinculados às vendas no mercado interno e, em restando saldo devedor, deste com os créditos vinculados às exportações. Obteve-se, assim, o valor dos saldos de créditos relativos às operações no mercado interno, a serem transferidos para os períodos seguintes, e dos saldos dos créditos vinculados às exportações, estes passíveis de compensação;

z) Como mostra o quadro à fl. 1099, o total do crédito passível de ser utilizado alcançou a cifra de R\$12.155.512,37, inferior ao montante dos débitos compensados pelo contribuinte.

Cientificada da decisão em 31/08/2007 (fl. 1202), a contribuinte apresentou

Manifestação de Inconformidade em 28/09/2007 (fls. 1208 a 1238), alegando, em síntese que

a) A requerente não realiza operação de venda de pelota de minério de ferro que não seja destinada ao mercado externo;

b) A Carta Magna prescreve expressamente imunidade tributária atinente às receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inciso I da CF). O art. 5º da Lei 10.637/2002 repete expressamente a determinação Constitucional;

c) O disposto no art. 5º da Lei 10.637/2002 refere-se diretamente à regra da imunidade constitucional das receitas de operações de exportação e, por isso, deve ser interpretado extensivamente;

d) Assim, para o aproveitamento da imunidade não importa que a venda seja destinada a recinto alfandegado ou mesmo que seja destinada diretamente ao embarque para exportação. Basta que o contribuinte comprove que figura na cadeia de exportação e que suas receitas decorrem de operações de exportação;

e) As vendas realizadas pela requerente para a CVRD são destinadas exclusivamente ao mercado externo, conforme os memorandos de exportação colacionados aos autos;

f) As variações monetárias ativas decorrentes do fechamento dos contratos de câmbio se subsumem ao conceito de "receita decorrente de operação de exportação";

g) O crédito que goza a requerente com a variação cambial no fechamento do câmbio é direito creditório decorrente das operações de exportação imunes de tributação pelo PIS;

- h) Com base no artigo 279 do Regulamento do Imposto de Renda, o crédito de ICMS não pode ser qualificado como receita, pois representa simplesmente um valor retificador do custo anteriormente suportado na aquisição de insumos;
- i) Somente pode ser enquadrado no conceito de receita o ingresso de divisas proveniente de contraprestação decorrente do fornecimento de bens ou serviços;
- j) Tanto o STJ como o STF têm entendimento pacificado no sentido de que a base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP deve ser pautada pelos limites das Leis Complementares 07/70 e 70/91, ou seja, o resultado decorrente do fornecimento de bens e serviços;
- k) O STJ entendeu que o crédito presumido de IPI não pode figurar na base de cálculo do PIS/PASEP;
- l) Admitir a incidência do PIS sobre o crédito de ICMS equivaleria a nulificar a sistemática adotada pelo legislador, pois se restauraria a incidência em cascata daquele imposto sobre os insumos consumidos no processo produtivo voltado à exportação;
- m) Ainda que se entenda que o crédito presumido é receita, seria incabível a sua inclusão na base de cálculo do PIS, uma vez que as receitas de exportação são isentas dessa contribuição;
- n) O modo sob o qual os bens ou serviços são empregados no processo produtivo (se direta ou indiretamente) não é relevante para a ocorrência ou não do crédito. Tal interpretação se dá com base no art. 145, § 12 da CF e no art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/2002;
- o) O conceito de insumo é muito mais amplo que os conceitos de matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem, juntos ou isoladamente. Dessa forma, não pode prosperar o entendimento restritivo esposado pela autoridade fiscal;
- p) A autoridade fiscal não aceitou os créditos computados pela requerente decorrentes da utilização de serviços relativos à operação das usinas da requerente. Tal entendimento não pode prosperar, pois o inciso II do art. 3º da Lei 10.637/2002 deve ser interpretado à luz do regime não-cumulativo imposto pelo art. 195, § 12 da CF;
- Tendo o legislador federal eleito que determinado setor da atividade econômica ficará submetido ao sistema da não-cumulatividade, ele não poderá ultrapassar certos limites jurídicos impostos pela matriz constitucional das contribuições;
- r) Para que seja atingida a não-cumulatividade imposta pela sistemática constitucional, o art. 3º da Lei 10.637/2002 deve ser interpretado de modo apto a desfazer os malefícios causados pela cumulatividade, ou seja, a incidência do tributo em cascata sobre todas as fases de produção;
- s) Os serviços de frete decorrentes da operação da indústria da requerente oneram a atividade empresarial, pois são tributados em razão do faturamento da

empresa prestadora e em virtude do faturamento da empresa vendedora, existindo, então, evidente cumulatividade na incidência das contribuições;

t) Dessa forma, não tem razão a autoridade fiscal ao excluir da base de cálculo do crédito referente à contribuição para o PIS relativa à aquisição dos serviços de operação das usinas de pelotização da requerente.

Seguindo a marcha processual normal, foi proferido julgamento pela DRJ, assim constante na ementa em e-fl. 1065:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2005

**VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.**

Consideram-se isentas da COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação quando comprovado que os produtos tenham sido remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

**RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL.**

A exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da contribuição ao PIS não alcança as variações cambiais ativas, que têm natureza de receitas financeiras, devendo, como tal, sofrer a incidência daquela contribuição.

**NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.** Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

**DECISÃO ADMINISTRATIVA. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.**

Consideram-se definitivos os ajustes efetuados na base de cálculo dos créditos a descontar relativamente aos itens que não foram expressamente contestados.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário em e-fl. 1023 e seguintes, querendo reforma em síntese:

- que ocorreram exportações (vendas) indiretas e existe imunidade sobre as contribuições sociais;
- imunidade das contribuições sociais sobre variações monetárias ativas – receitas decorrentes da exportação;
- indevida desconsideração do crédito decorrente de bens e serviços que teriam sido utilizado indiretamente no processo produtivo;

- glosa indevida de crédito relativos aos serviços para as operação das usinas;  
- FATOR C

O feito foi convertido em diligência para “para que a unidade preparadora intime a Recorrente a comprovar as exportações por meio de notas fiscais, averbações de embarque de exportação ou outro documento equivalente.”

Realizada a diligência, a contribuinte se manifestou pela procedência do pedido.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **LAÉRCIO CRUZ ULIANA JUNIOR**, Relator

Conheço do recurso, eis que tempestivo e atende os requisitos formais.

### **1 QUE OCORRERAM EXPORTAÇÕES (VENDAS) INDIRETAS E EXISTE IMUNIDADE SOBRE AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS**

A discussão presente no processo trata de identificar se as operações da Recorrente configuram exportação que estariam isentas do PIS e da COFINS e glosas realizadas pela Fiscalização referente a serviços prestados à Recorrente. A previsão constitucional da imunidade para as vendas ao exterior consta do art. 149, § 2º.

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

A previsão da isenção da COFINS consta do art. 14, incisos II, VIII, IX da MP nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001.

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista; II - da exportação de mercadorias para o exterior; III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível; V - do transporte internacional de cargas ou passageiros; VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997; VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997; VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior

A informação da remessa das mercadorias para recinto não alfandegado está dentre os motivos da exigência fiscal. Daí se comprovado que as mercadorias foram remetidas ao recinto alfandegado da CVRD, posição que é sustentada pela Recorrente. A matéria já é co

nhecida deste Conselho e já foi enfrentada em outros julgamentos tanto da Recorrente com o de outras empresas que atuam na mesma forma e no mesmo local produzindo pelotas de ferro vendidas a CVRD. Em diversos outros processos este conselho tem firmado o entendimento da comprovação da remessa das pelotas de ferro para o exterior . Nesse sentido:

10783.900911/2011-93 T

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO. Consideram-se isentas da contribuição para a COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação.

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. Exduem-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. Recurso Voluntário Provido em Parte Numero da decisão: 3301-006.192

Diante do exposto, dou provimento.

---

## **2 IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS – RECEITAS DECORRENTES DA EXPORTAÇÃO**

---

A contribuinte traz à baila sobre a impossibilidade de incidência do PIS/COFINS não-cumulativo sobre as variações cambiais ativas decorrentes de exportação, devido à imunidade do art. 149, §2º, inciso I da CF/88

Ocorre que as variações cambiais ativas são oriundas e inerentes aos contratos de exportações de bens, decorrendo diretamente do negócio jurídico realizado pela empresa.

Assim, não podem as operações cambiais ser dissociadas da exportação das mercadorias, por resultarem de exigência de outros países para os quais a Contribuinte efetua as exportações.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu que as receitas das variações cambiais ativas integram as receitas decorrentes de exportação, atraindo, assim, a regra da imunidade para afastar a incidência do PIS e da COFINS, vejamos:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade. II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas. III – O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando conseqüências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto. IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos. VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.(RE 627815, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 23/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-192 DIVULG 30-09-2013 PUBLIC 01-10-2013)

Nesse sentido já se manifestou esse CARF:

**Numero do processo:** 11080.011288/2003-72

**Turma:**3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

**Câmara:**3ª SEÇÃO

**Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais

**Ementa:** Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/12/2002 a 30/09/2003 LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO NA FASE LITIGIOSA. O lançamento pode ser corrigido, com cancelamento total ou parcial da exigência indevida, em decorrência das impugnações e recursos regularmente interpostos pelo sujeito passivo. LANÇAMENTO. REVISÃO DE OFÍCIO. FASE LITIGIOSA. IMPOSSIBILIDADE. A revisão do lançamento, nos termos em que delineada no art. 149 do CTN, não pode ser realizada enquanto o litígio estiver submetido aos órgãos que integram o Contencioso Administrativo. Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/12/2002 a 30/09/2003 EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. IMUNIDADE. A receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação é imune à incidência da contribuição para o PIS. REGIME DE APURAÇÃO. MP Nº 2.158-35/2001. OPÇÃO. Tendo feito a opção de que trata o § 1º do art. 30 da MP nº 2.158-35/2001, as variações monetárias deverão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência. Recurso Especial da PFN conhecido e improvido. Recurso Especial da contribuinte conhecido e provido em parte.

**Numero da decisão:**9303-004.605

**Nome do relator:**CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Nesse sentido, dou provimento.

### **3 INDEVIDA DESCONSIDERAÇÃO DO CRÉDITO DECORRENTE DE BENS E SERVIÇOS QUE TERIAM SIDO UTILIZADO INDIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO - GLOSA INDEVIDA DE CRÉDITO RELATIVOS AOS SERVIÇOS PARA AS OPERAÇÃO DAS USINAS; - FATOR C**

Inicialmente é de trazer a baila que o presente feito discute matéria envolvendo insumo PIS/COFINS, e o Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo assim delineou o tema:

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

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

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

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

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

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

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

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

Ademais a mais, também proferido o parecer COSIT no. 5/18:

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 ESTABELECIDA 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 nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

(Publicado(a) no DOU de 18/12/2018, seção 1, página 194)

Ainda, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, assim sentou:

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Passo para análise do mérito.

2. DOS INSUMOS Foi alegado não somente pela Itabasco, como por todas as Brascos, que todos os serviços glosados pela fiscalização foram utilizados, direta ou indiretamente, pela empresa.

Que são indispensáveis para formação de seu produto final e estão relacionados ao seu objeto social, que é, principalmente a produção e venda de pelotas de minério de ferro.

Que os serviços de elaboração de projetos mecânicos e elétricos e os serviços técnicos de controle e automação são indispensáveis ao aperfeiçoamento e ao bom funcionamento da usina de pelotização das Brascos e, portanto, são indispensáveis à manutenção do bom desempenho dos seus parques fabris, representando uma imposição de mercado, que exige uma produção mais rápida, eficiente e intermitente de produtos, de modo a atender a demanda do mercado externo sem quaisquer sobressaltos.

Que os serviços de análise de material emitido no ar atmosférico, de manutenção nos sistemas elétricos, eletrônicos em equipamentos ambientais das chaminés e de consultoria em meio ambiente, são também indispensáveis ao desempenho das atividades das Brascos, e decorrem, notoriamente, de imposição legal, reforçada em Termo de Compromisso assinado com o Ministério Público do Estado do Espírito Santo e com o Instituto Estadual do Meio Ambiente dessa mesma Unidade da Federação.

Que a finalidade desses serviços consiste em garantir que as Brascos funcionem de acordo com as exigências legais de preservação e conservação do meio ambiente, monitorando e evitando o despejo de substâncias poluentes no ar atmosférico da Grande Vitória.

Dirimidas estas questões, notadamente à extensão do conceito de insumo advindo do RESp n. 1.221.170/PR, da Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e do Parecer COSIT nº 5, inúmeras decisões no CARF já foram prolatadas, dentre elas a da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF que deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, a qual reconheceu como possíveis de gerar créditos para o PIS as despesas referentes à contratação de serviços técnicos de engenharia, de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental quanto a serviços contratados diretos, das empresas Ecosoft, Concremat, Cepemar, Metacon, Loop e Siemens, e congêneres. No entanto, todas as decisões até então prolatadas mantiveram as glosas de créditos de serviços contratados com a Vale S/A, serviços de apoio administrativo e serviços gerais, gastos com pessoal, remuneração de capital de giro e participação nos resultados pagos a inativos da diretoria.

Em relação a esses custos e despesas, não devem ser considerados como essenciais à atividade/produção do sujeito passivo, eis que não estão 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.

No Demonstrativo de fls. 1089, 1092, 1094, 1096 foram glosados os fatores C e Participação nos Resultados, paga aos inativos da Diretoria de Pelotização e Mat. Tais glosas devem ser mantidas pelos motivos acima expostos.

No entanto as outras glosas por se referirem a serviços de engenharia, meio ambiente, de manutenção de equipamentos industriais e ambientais, de que tratam as fls. 1089 a 109, devem ser revertidas, segundo as mais recentes decisões do CARF, as quais se debruçaram no conceito de insumo ampliado pelo RESp n. 1.221.170/PR, pela Nota SEI/PGFN nº 63/2018, bem como pelo Parecer COSIT nº 5.

### 3. CONCLUSÃO

Tendo em vista o exposto neste Termo, condui-se que as glosas referentes aos serviços contratados com a Vale S/A, serviços de apoio administrativo e serviços gerais, gastos com pessoal (fator C), remuneração de capital de giro e participação nos resultados pagos a inativos da diretoria devem ser mantidas, enquanto que as glosas dos restantes dos serviços, notadamente as despesas referentes à contratação de serviços técnicos de engenharia, de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental, quanto a serviços contratados diretos, devem ser revertidas.

Diante do exposto, adoto como razões de decidir o termo de encerramento para dar parcial provimento para reverter as glosas “as glosas dos restantes dos serviços, notadamente as despesas referentes à contratação de serviços técnicos de engenharia, de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental, quanto a serviços contratados diretos, devem ser revertidas.”

#### 4 DA CESSÃO DO ICMS PARA TERCEIROS

No que tange à inclusão na base de cálculo da contribuição das receitas decorrentes das transferências de créditos do ICMS a terceiros, trata-se de matéria objeto de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (STF), submetida à sistemática da repercussão geral (RE 606.107/RS) julgando com o tema 283 assim assentou:

É inconstitucional a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores recebidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

Diante do exposto, dou provimento.

#### 5 CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, conheço do recurso voluntário, e no mérito, voto em DAR PARCIAL PROVIMENTO para reverter as glosas sobre:

- a) as vendas indiretas na exportação;
- b) as receitas das variações cambiais ativas;
- c) as glosas dos restantes dos serviços, notadamente as despesas referentes à contratação de serviços técnicos de engenharia, de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental, quanto a serviços contratados diretos, devem ser revertidas.
- d) Incidência de PIS/COFINS sobre a transferência de crédito ICMS para terceiros;

*Assinado Digitalmente*

**LAÉRCIO CRUZ ULIANA JUNIOR**