



<b>Processo nº</b>	12585.000375/2010-13
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3302-013.752 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	28 de setembro de 2023
<b>Recorrente</b>	VOTORANTIM METAIS S.A.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIAS ALHEIAS À IMPUGNAÇÃO OU AO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRECLUSÃO.

É precluso o direito de apresentar argumentos que não tenham sido suscitados na impugnação ou na decisão de primeira instância administrativa.

PRINCÍPIOS. DIREITO DE DEFESA, CONTRADITÓRIO E MOTIVAÇÃO. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADES. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade das decisões administrativas: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação legal e motivação; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando o processo administrativo proporciona plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa.

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 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 nº 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.

Nesse sentido, deve ser reconhecido o direito ao crédito dos itens que se caracterizam em insumos essenciais e relevantes ao processo produtivo do Contribuinte: Chapas, Placas (e sua montagem), Tubos, Dutos, Telas, Tirantes, Cordoalhas, Cimento, Concreto, Massas e tijolos refratários, Bactericidas para água, Finos cal carbureto, Cavilha, Dinamite, detonadores e Cordéis, Tecido Filtrante e Lona, Correias Transportadoras, Coque, Virola, Areia lavada, Pallets e Baldes Redondos, Tambor e Tampa removível, Carvão Ativado, Fosfato Monoamônico, Diluente, Manta e Saco Diafragma, Sistema de vedação Resfriador Minério, Válvula Borboleta, Dente Cambiável, Eixos, Mangueira Hidráulica, Mangueira Bazuca, Transmissão Completa 56012155 Dana, Ponta e Lâmina de escavadeira, Ponta e Lâmina de escavadeira, Hastes, Bit e Punho, Mandíbula Metso Minerais, Elemento; Milani/DES, Grelha de Sustentação, Junta, Rolamento, Rotor ASTM, Espelho; Delta, Anel.Metso Minerais, Pasta Eletrolítica, Bolas de Aço, Lubrificante e Equipamentos de proteção individual.

**NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL.**

Na sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, os gastos com combustíveis para abastecimento da frota essencial para o transporte do minério da mina até a unidade industrial propiciam a dedução de crédito como insumo.

**ATIVIDADE DE MINERAÇÃO. INSUMOS. SERVIÇOS UTILIZADOS NA LAVRA DO MINÉRIO.**

Pela peculiaridade da atividade econômica que exerce, são imprescindíveis à lavra do minério o serviço relativos à sondagem, devendo, portanto, ser reconhecido como insumos e concedido o direito ao crédito à Contribuinte.

**CRÉDITO. FRETE. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS.**

Os serviços de transporte suportados pelo adquirente de bens, quando estes se qualifiquem como insumos nos termos da legislação de regência, geram direito ao crédito de modo indireto, mediante incorporação ao custo do bem adquirido.

No caso julgado, o frete pago para transporte dos concentrados externos que são misturados ao minério.

**CRÉDITO. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. ÁCIDO SULFÚRICO.**

Conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 também aplicável à Contribuição para o PIS, conforme art. 15, II, da mesma lei, é permitido o desconto de créditos em relação ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

**CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA-PRIMA ENTRE ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS.**

Os fretes na transferência de matérias-primas entre estabelecimentos, essenciais para a atividade do sujeito passivo, eis que vinculados com as etapas de industrialização do produto e seu objeto social, devem ser enquadrados como insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03.

**CRÉDITO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA DE FRETES INTERNOS COM TRANSPORTE NA IMPORTAÇÃO DE INSUMOS**

Os dispêndios com fretes internos na importação de insumos estão intimamente ligados às despesas aduaneiras, pois referem-se, basicamente, ao transporte de insumos importados desde o ponto de entrada no território nacional, de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica importadora, este localizado fora da zona aduaneira, portanto em território nacional. Assim, fretes internos são os fretes pagos a transportadoras nacionais, portanto, os dispêndios com fretes, pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no território brasileiro, no transporte de insumos do ponto de entrada no território nacional até o estabelecimento da adquirente, enquadraram-se na hipótese de custos de produção, pois que tais dispêndios integram o custo da produção que será finalizada no estabelecimento industrial, ou seja, integra-se tal custo no processo produtivo.

**PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE**

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação da existência do direito creditório, seja para crédito extemporâneo ou não.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar, em face da preclusão, o pedido final sobre a impossibilidade de exigência de juros e multa em virtude da não homologação das compensações; na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidades do despacho decisório e da decisão de piso; e no mérito, dar parcial provimento ao recurso para reverter, nos exatos termos do voto da Relatora, as glosas descritas sobre bens utilizados como insumos, créditos relativos à aquisição de óleo diesel, serviços utilizados como insumos e aquisição de serviços de transporte.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito de Cofins Não-Cumulativa (associado à Declarações de Compensação-Dcomp), vinculado à receita de exportação, indeferido integralmente pela Unidade de Origem.

Depois de analisar novos documentos, fatos e argumentos trazidos aos autos pela contribuinte em sede de Manifestação de Inconformidade, a DRJ/BSB encaminhou o presente para esta Equipe Especial de Auditoria (Derat/Diort/Eqaud/SPO) com o fim de apreciar/examinar as ponderações da interessada e, se for o caso, rever o Despacho Decisório.

Após a Informação Fiscal Retificadora e das Manifestações Complementares propostas pela Contribuinte, a lide foi decidida pela DRJ em Brasília/DF, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada nos exatos termos do Despacho Decisório, a Informação Fiscal e a Informação Fiscal Retificadora, nos termos da Ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2008.

**PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ARGÜIÇÃO REJEITADA.**

Não há que se falar em cerceamento da defesa quando a decisão da autoridade administrativa se sustenta em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

**PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. DIREITO DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS APLICADOS OU CONSUMIDOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO DO BEM FABRICADO/PRODUZIDO.**

Geram crédito de PIS e Cofins, descontáveis do valor devido da contribuição e compensáveis, as aquisições de qualquer bem que sofra alteração, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

No que se refere às despesas com serviços, o termo “insumo” também não pode ser interpretado como todo e qualquer serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão-somente aqueles que efetivamente se aplicaram ou consumiram diretamente na produção dos bens fabricados/produzidos pelo interessado, ou, ainda, que se aplicaram ou consumiram nos serviços prestados pela empresa.

**ALTERAÇÃO DE FUNDAMENTAÇÃO. INOVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

Não procede a reclamação de alteração de fundamentação (inovação) em que se amparavam as glosas, pois tanto no Despacho Decisório quanto nas Informações Fiscais manteve-se o mesmo embasamento legal, qual seja, Dispositivos Legais: art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com alterações posteriores; Lei nº 10.865/2004; Lei nº 11.051/2004; IN SRF nº 247/2002, 404/2004 e 457/2004.

Além disso, nos termos dos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN, o Despacho Decisório regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em virtude de iniciativa de ofício da autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião da decisão anterior.

**FUNDAMENTO DE ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ENTENDIMENTO DA RFB EXPRESSO EM ATOS NORMATIVOS.**

Cabe ao Poder Judiciário se manifestar sobre a ilegalidade das normas, por força do princípio da unidade jurisdicional. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o julgador deve observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

**DECISÕES DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS.**

As Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF são normas complementares das leis quando a lei atribui eficácia normativa e as decisões judiciais, no caso, só tem efeito inter partes e não erga omnes.

**DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. PEDIDOS INDEFERIDOS.**

A autoridade julgadora de primeira instância determinará a realização de diligência e/ou perícia, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual, em síntese requer:

1. A reunião do presente processo aos processos que versam sobre as glosas dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS apurados sob o regime não-cumulativo, no período compreendido entre o 1º e o 4º trimestre de 2008, bem como auto de infração das aludidas contribuições.
2. Nulidade do trabalho fiscal, desde a sua origem até o resultado da diligência: ausência de motivação, inovação das conclusões iniciais e contradição entre entendimentos do fisco.
3. A nulidade do v. acórdão: omissões e cerceamento ao direito de defesa.
4. No mérito, discorre sobre as glosas mantidas pelo acórdão recorrida, detalhando seu processo produtivo: bens utilizados como insumos; à aquisição de óleo diesel, elaboração de projetos de pesquisa e sondagem, frete relativo a aquisição de insumos glosados; frete na venda de ácido sulfúrico, frete de insumos entre estabelecimentos; frete interno na importação de insumos; e, créditos extemporâneos.
5. Por fim, defende sobre a impossibilidade de exigência de juros e multa em virtude da não homologação das compensações.

Junta aos autos Laudo Técnico e justificada pela complexidade de sua confecção e em razão do extenso volume de documentos analisados e apreciados por terceiro especializado, com fundamento no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

***I – Da admissibilidade:***

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 05/12/2019 (fl. 1833) e protocolou Recurso Voluntário em 03/01/2020 (fl. 1834) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente, porém dele conheço parcialmente, considerando que o pedido final sobre a impossibilidade de exigência de juros e multa em virtude da não homologação das compensações, não foi arguida em sede de Manifestação de Inconformidade ou no *decisum a quo*, incidindo, assim, a preclusão prevista no artigo 17, do Decreto n.º 70.235/72<sup>2</sup>.

### ***II – Da reunião dos Processos Administrativos:***

Inicialmente, a recorrente solicitou julgamento conjunto dos seguintes processos administrativos: 12585.000379/2010-93 (PIS – 1º tri/2008); 12585.000380/2010-18 (PIS – 2º tri/2008); 12585.000381/2010-62 (PIS – 3º tri/2008); 12585.000382/2010-15 (PIS – 4º tri/2008); 12585.000376/2010-50 (COFINS – 2º tri/2008); 12585.000377/2010-02 (COFINS – 3º tri/2008); 12585.000378/2010-49 (COFINS – 4º tri/2008); e, 19515.720612/2012-92 (auto de infração).

Afirma que todos esses processos versam sobre as mesmas glosas dos créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS apurados sob o regime não-cumulativo, no período compreendido entre o 1º e o 4º trimestre de 2008, bem como auto de infração das aludidas contribuições.

Cumpre informar, com exceção aos processos n.ºs. 19515.720612/2012-92 (Auto de Infração PIS/COFINS) e 12585.000376/2010-50, os demais serão julgados nesta mesma sessão pela sistemática de recursos repetitivo, na forma do art. 47, do Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2019.

Em relação aos Autos n.º 12585.000376/2010-50, trata-se de Pedido de Ressarcimento de PIS referente ao período do 4º trim/2005 e o presente caso trata-se no ano-base 2008.

Processo n.º 12585.000376/2010-50

Recurso n.º Voluntário

Resolução n.º 3401-001.374 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls 836 e seguintes) contra Acórdão 10-049.555, proferido pela 2<sup>a</sup> Turma, da DRJ/POA, a fim de que seja reformada a decisão recorrida a respeito de Manifestação de Inconformidade referente ao pedido indeferido de resarcimento de créditos de PIS não-cumulativa do 4º trimestre de 2005.

Já em relação ao PAF N.º 19515.720612/2012-92, que trata de Auto de Infração, segundo verificação no sistema, este processo ainda não foi distribuído e esta Relatora não tem competência para alterar as distribuições dos processos que ocorrem de forma automática.

### ***III – Do objeto da lide:***

A discussão objeto da presente demanda versa sobre a glosa de créditos de COFINS – Exportação efetuada na análise de Pedido de Ressarcimento n.º 26112.05619.251109.1.1.09-0778, vinculados às Declarações de Compensação, apurados no 1º Trim/2008. Os créditos glosados e mantidos pela decisão de piso referem-se às seguintes rubricas:

- (i) Bens utilizados como insumos:** Chapas, Placas, Tubos, Dutos, Telas, Tirantes, Cordoalhas, Cimento, Concreto, Massas e Tijolos refratários, Bactericidas para água, Finos cal carbureto, Cavilha, Dinamite,

---

<sup>2</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

detonadores e Cordéis, Tecido Filtrante e Lona, Correias Transportadoras, Coque, Virola, Areia lavada, Pallets e Baldes Redondos, Tambor e Tampa removível, Carvão Ativado, Fosfato Monoamônico, Diluente, Manta e Saco Diafragma, Sistema de vedação Resfriador Minério, Raspadores, Válvula Borboleta, Dente Cambiável, Eixos, Mangueira Hidráulica, Mangueira Bazuca, Transmissão Completa 56012155 Dana, Caçamba, Hastes, Bit e Punho, Mandíbula Metso Minerais, Elemento; Milani/DES, Grelha de Sustentação, Junta, Rolamento, Espelho; Delta, Anel.Metso Minerais, Pasta Eletrolítica, Bolas de Aço, Lubrificante, Equipamentos de proteção individual (por exemplo, fardamento e uniforme, de uso obrigatório).

- (ii) Créditos relativos à aquisição de óleo diesel**, utilizado no transporte do minério da mina até a unidade industrial;
- (iii) Serviços utilizados como insumos**: elaboração de projetos de pesquisa e sondagem.
- (iv) Aquisição de Serviços de Transporte**: frete relativo a aquisição de insumos glosados; frete na operação de venda de ácido sulfúrico, frete relativo ao transporte de minério entre estabelecimentos da empresa; frete interno na importação de insumos.
- (v) Créditos extemporâneos**.

Porém, antes de entrar no mérito, cumpre analisar a alegações de nulidade arguidas pela recorrente.

#### ***IV – Da preliminar de nulidade:***

A recorrente defende inicialmente a nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido, sob o argumento de que houve afronta aos dispositivos e princípios que regem o processo administrativo fiscal federal, especialmente pela falta de motivação e pela fundamentação precária para lastrear as glosas efetuadas e permitir o pleno exercício do direito de defesa.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto no 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte.

No caso em tela, não se vislumbra nenhuma das situações. Com efeito, o citado despacho decisório foi proferido pelo titular da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) da jurisdição da recorrente, que é a autoridade competente para decidir sobre o pedido de restituição colacionados aos autos, nos termos do art. 6º, I, b da Lei nº 10.593/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457/2007. E compulsando o referido decisório, verifica-se que ele apresenta adequada fundamentação fática e jurídica, ademais, nas robustas peças defensivas colacionadas aos autos a recorrente demonstrou pleno conhecimento das razões do indeferimento do seu pleito de ressarcimento, o que afasta qualquer imputação de cerceamento de direito de defesa.

Dada essa característica, todas as alegações de vício de nulidade do citado despacho decisório, aduzidas pela recorrente, não tem procedência, pelas razões a seguir.

A recorrente alegou com relação às despesas de frete e armazenagem, que “*o despacho decisório limitou-se a afirmar que foram glosados os itens listados por não corresponderem às despesas referentes às operações de venda, sem, contudo, explicar de forma detalhada cada um dos itens glosados e o motivo pelo qual entendeu que tais itens não seriam relativos à operação de venda*”.

Sustenta, ainda, *com relação às despesas de frete, foram glosados, inclusive, valores relacionados ao "transporte de produtos perigosos" que, conforme melhor será abordado adiante, são relativos ao transporte de ácido sulfúrico vendido pela VOTORANTIM, por ela arcado, às fábricas de fertilizantes e usinas de álcool. Ou seja, trata-se de situação que autoriza o creditamento da referida contribuição, nos termos do inciso IX do art. 3º da Lei n. 10833/03, por força do disposto no art. 15 do referido diploma legal.*

Contudo, ao contrário do alegado, a Autoridade Fiscal mesmo que de forma sucinta, relacionou quais fretes foram glosados, o motivo da glosa, e a fundamentação legal. Neste sentido, importante transcrever um trecho daquele Relatório Fiscal, que deixa bem clara a posição da fiscalização e os motivos da glosa. Veja-se:

#### AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE - FRETE.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de insumos (minério) dentro do próprio estabelecimento, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados das contribuições para o PIS e a COFINS.

Dispositivos Legais: art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com alterações posteriores; Lei nº 10.833/2003; Lei nº 10.865/2004; Lei nº 11.051/2004; IN SRF nº 247/2002, 404/2004 e 457/2004.

(...)

16.3. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda: quanto aos fretes, foram glosados todos os valores referentes a despesas não relacionadas a vendas de produção do estabelecimento. “Transporte rodoviário de produtos perigosos”, “Serviço de transporte de passageiros/locação de automóveis”, despesas com viagem e hospedagem, fretes de peças em geral e fretes na compra de produtos diversos, todos por não corresponderem às despesas referentes às operações de venda. Também foram glosados fretes contratados em períodos anteriores ao analisado (vide planilhas das despesas glosadas às fls. 129 a 293).

Portanto, o Relatório Fiscal constante do Despacho Decisório contempla a legislação correspondente, a devida motivação e descrição dos fatos, não tendo sido possível identificar mácula do ponto de vista formal.

Ressalte-se, ainda, que o fato da interessada discordar das glosas em absoluto torna nulo o Despacho Decisório atacado. Estes fatos são mera decorrência da lógica do contencioso administrativo fiscal, que possibilita a prerrogativa do contraditório, com a indicação dos pontos de discordância.

Dessa forma, ao contrário do alegado, não há que se falar em nulidade do ato administrativo, uma vez que não existe indício que denote vício irremediável, visto que no processo não restou provada qualquer violação às determinações contidas no regramento legal antes apontado.

Ainda, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999<sup>3</sup>, a motivação do ato administrativo pode constar de pareceres, informações, decisões ou propostas anteriores, verifica-se, de plano, que simplesmente inexiste razão para alegações no sentido de que não há motivação explícita para a decisão recorrida. Igualmente, consta dos documentos juntados aos autos, com toda a clareza possível e correspondente especificação, os valores glosados para o período de apuração em tela, além do mais, de acordo com robusta peça recursal em apreço, a recorrente demonstrou pleno conhecimento dos fundamentos fáticos e jurídicos aduzidos no voto condutor da questionada decisão, inclusive, apresentou as razões de discordância em relação aos argumentos aduzidos no voto condutor do referido julgado, o que contraria o alegado cerceamento do direito de defesa.

Nesse sentido, rejeito a preliminar de nulidade das decisões porque não houve dificuldade de acesso aos autos ou ausência de fundamentação que prejudicasse o direito de defesa.

#### **V – Do mérito:**

Para melhor compreensão da matéria envolvida, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (PIS/PASEP e COFINS) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

#### ***Do conceito de insumos:***

O aproveitamento de bens e serviços utilizados como insumo na produção ou na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, para fins de creditamento e dedução dos respectivos valores da base de cálculo da contribuição para à COFINS, a previsão consta no art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, nos seguintes termos:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

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)

<sup>3</sup> § 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

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.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

Ao editar as Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, o legislador infraconstitucional relacionou uma série de bens e serviços que integram cadeias produtivas, colocando-os expressamente na condição de "geradores de créditos" de PIS e COFINS na sistemática da não-cumulatividade. Entretanto, não definem o que se pode considerar como insumos para fins de aproveitamento no sistema da não-cumulatividade de PIS e COFINS, embora considere os insumos como geradores de créditos.

O conceito de insumos no sistema da não cumulatividade das contribuições sociais foi objeto de larga discussão tanto neste tribunal administrativo quanto no Poder Judiciário. Este Conselho Administrativo, de forma majoritária e à luz de uma interpretação histórica e teleológica dos referidos diplomas legais, adotava a interpretação do conceito de insumos considerando a sua essencialidade/necessidade para o processo produtivo da empresa ou para a prestação de serviço, em uma aproximação intermediária que não é tão ampla como da legislação do Imposto de Renda, nem tão restritiva como aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004.

Cumpre mencionar que uma corrente de interpretação intermediária do aproveitamento do crédito, admitindo que a legislação identificou apenas um rol exemplificativo de créditos de insumos, foi adotada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento em curso na sistemática dos recursos repetitivos do Recurso Especial nº 1.221.170/PR (Temas 779 e 780), que assentou o entendimento no sentido de que o conceito de insumo deve ser verificado de acordo com os critérios de essencialidade e relevância, considerando-se sua imprescindibilidade e importância para o desenvolvimento da atividade social

O acórdão proferido foi assim ementado:

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 RESTITIVO 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. 543C 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. 543C 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 terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (Resp n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Na compreensão daquela Corte Superior, um determinado bem ou serviço pode ser considerado insumo (a) pelo critério da essencialidade, segundo o qual o insumo é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo; ou (b) pelo critério da relevância, o que pode ocorrer (b.1) em razão de particularidades de cada processo produtivo (tendo sido exemplificado o caso da água, que ocupa importância diferente em diversos processos produtivos, ainda que de praticamente todos faça parte); e (b.2) em razão de exigências legais (caso, por exemplo, da utilização de EPIs para determinadas atividades), afastando-se, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's nº 247/2002 e 404/2004.

Na referida decisão, foi adotado, pelo Relator, os fundamentos trazidos no voto da Min. Regina Helena Costa:

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Passa-se, por conseguinte, a ser necessário avaliar os critérios da essencialidade ou relevância do insumo em face das particularidades da atividade produtiva ou de prestação de

serviços que determinada empresa desempenha. Nesse ponto, importa ressaltar que a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018 em análise deste julgado, dispensando os procuradores de recorrerem quanto a esta tese. Naquela Nota, foram identificados o que são esses critérios em conformidade com o voto da Ministra Regina Helena Costa:

**Ementa:**

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.

**Excertos do parecer:**

(...)

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles 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.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, por quanto compromete a eficácia do sistema de não-ocumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 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.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei nº 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP nº 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

V

#### Encaminhamentos

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes: (...). (grifou-se)

Nessa mesma toada foi editado o Parecer Normativo COSIT nº 5/2018, igualmente buscando identificar os critérios da essencialidade e da relevância em conformidade com o julgamento do STJ:

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 nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II. (grifou-se)

Dessa forma, entendo que as conclusões consignadas na Nota SEI nº 63/2018 e no Parecer Normativo nº 5/2018 são precisas e harmônicas com o que foi decidido pelo STJ no

REsp 1.221.170/PR, delineando, de forma correta, os contornos dos conceitos de essencialidade e relevância consubstanciados na decisão judicial.

Em suma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

### ***O Processo Produtivo da Recorrente***

De forma bastante clara e objetiva, a recorrente descreveu seu processo produtivo; essas informações são necessárias para entendermos a lide, por isso, transcrevo:

(...) o processo produtivo tem início com a fase conhecida como desenvolvimento, em que se elabora um projeto topográfico, inspeciona-se a frente de uma região possivelmente composta por metais e faz-se a marcação desta frente, com a determinação das regiões em que serão incluídos os tubos e explosivos para detonação. Após a explosão, são inseridos dutos de ventilação forçada para se remover, da atmosfera subterrânea, os gases nocivos e a poeira, ambos resultantes do processo.

Na sequência, ocorre o abatimento de pedaços de rochas soltos no teto e nas laterais das galerias, que podem cair, causando acidentes e/ou danificando equipamentos, denominados chocos. O material desmoronado é carregado para o exterior da galeria, realizando-se, posteriormente o levantamento topográfico do local.

A manutenção da estabilidade das galerias, que são abertas após a constatação da existência dos minerais, depende integralmente da instalação de suportes de contenção, realizada a partir da fixação de tirantes, cabos de ancoragem, telas e concreto projetado, dentre outros. Todos estes materiais, embora imprescindíveis à produção do matte de níquel e do ácido sulfúrico, foram objeto da glossa da fiscalização e confirmação pelo v. acórdão.

Preparadas as galerias, passa-se à retirada do minério com explosões que envolvem não só o metal desejado, mas também o material utilizado para a sua contenção, que assim fica misturado ao produto da explosão. Após o desmonte, essa matéria-prima é transportada pelas carregadeiras até o pátio de estocagem, onde se faz a separação magnética dos materiais, antes de alimentar-se o circuito de britagem que se inicia na usina de beneficiamento, na qual é produzido o minério concentrado.

Nessas novas etapas, objetiva-se a segregação entre o minério desejado e os demais resíduos não metálicos resultantes da explosão. Dá-se, então, origem à diminuição da matéria, flotação, preparação de um concentrado do minério, até que se chegue à sua fundição. Neste momento, observa-se a utilização de cabos de ferro capazes de furar o forno em que o minério é derretido em altas temperaturas, para que este escorra até uma espécie de panela. O caminho percorrido pelo material, devido ao aquecimento excessivo, é revestido de concreto, recolocado periodicamente em função do seu desgaste.

Ressalte-se que, antes do processo de fundição, o metal é misturado aos chamados "concentrados externos", produtos adquiridos pela VOTORANTIM de terceiros e por esses transportados ao seu estabelecimento como insumo utilizado na produção de bem destinado à venda - nota importante de ser guardada, por ser determinante na análise do creditamento sobre o frete, realizada mais adiante.

Por fim, do processo de fundição resultam dois produtos comercializados pela VOTORANTIM: o matte de níquel e o ácido sulfúrico, este destinado a indústrias de fertilizantes e usinas de álcool.

Passa-se agora à análise dos itens glosados pela fiscalização e impugnados pela recorrente.

*(i) bens utilizados como insumos:*

Em relação aos bens, a recorrente explicou a utilização dos seguintes insumos no seu processo produtivo. Abaixo segue a explicações trazidas pela recorrente no corpo do recurso e informações e imagens coletadas nos laudos por ela juntados:

a) **Chapas:** São utilizadas no interior de equipamentos destinados à produção do minério e, em função do contato direto com o minério em produção, sofrem desgastes durante este processo, necessitando, por essa razão, de constante substituição, em períodos inferiores a um ano. Neste sentido, conforme se observa pela análise do relatório técnico apresentado (doe. 03 da manifestação de inconformidade - fls 563 dos autos do processo), as chapas sofrem desgaste devido ao contato com o produto no processo de produção, desintegrando-se no processo produtivo. Trata-se, pois, de verdadeiro insumo, mesmo no conceito restritivo de insumo empregado pelo fisco e pelo v. acórdão, e com o qual a recorrente não concorda, pelos motivos anteriormente vistos.

b) **Placas** (e sua montagem): As placas são utilizadas na extremidade do tirante Swellex, para a ancoragem das rochas, fazendo parte do conjunto de contenção e sendo consumidas durante a explosão.

c) **Tubos:** como visto em diversas oportunidades nestes autos, há diferentes espécies de tubos, mas todos igualmente relacionados ao processo produtivo. Podem ser utilizados (i) na limpeza do matte de níquel que se agrega às panelas; (ii) para abertura de furos no "Up Take" do Forno Flash e eventuais vazamentos de metal líquido; (iii) para o vazamento de maffe e escórias quando os fornos estão no seu limite, sendo certo que, em qualquer dos casos, os tubos sofrem desgaste em decorrência do contato direto com o metal líquido.



*Tubos utilizados para manipular o minério vazado.*

d) **Dutos:** Os dutos são usados para o transporte de água, ar e demais elementos necessários ao interior da galeria, permitindo-se a sobrevivência daqueles que trabalham na extração dos metais e, principalmente, para a ventilação, conforme se verifica nos laudos técnicos apresentados (doe. 04 da manifestação de inconformidade - fls 564 a 578 dos autos do processo). Como explicado acima, tem como objetivos elementares (i) suprir a quantidade de oxigênio necessária à respiração do homem e demais processos que o consomem, como detonações, oxidação, queima de combustíveis, explosivos, etc; (ii) remover os gases nocivos da atmosfera subterrânea, formados naturalmente pela deterioração da matéria orgânica, destilação do carvão e gases gerados pela queima de explosivos, equipamentos a diesel etc.; (iii) manter a temperatura ambiente tão baixa quanto possível nos locais de trabalho, removendo o calor gerado pelo gradiente geotérmico, pela compressão adiabática, maquinários, homens, etc.; e (iv) remover a poeira criada nos processos intrínsecos de mineração como: perfuração, detonação, carregamento, transporte, etc. Tudo isso só é possível com a utilização de dutos condutores, que estão estritamente relacionados ao processo produtivo.



*Duto para ventilação forçada no interior de uma galeria.*

O DUTO SANSUY (164125) são Tubos de Ventilação fabricados em lona de PVC reforçados com fios de poliéster. É um material leve, de fácil manuseio e deslocamento.

É utilizado no processo de equipagem das Minas subterrâneas (Sistema de ventilação) para prover ventilação, sem o qual o processo de extração se torna impraticável. Atuam no processo de exaustão do ar viciado e condução de ar novo para o interior da obra.

Os Dutos podem ser utilizados sendo fixados nas laterais das Galerias e/ou Túneis de acesso à obra.

A falta deste item ou dano impacta diretamente a produção ocasionando parada total ou parcial do processo produtivo pois é inviável fazer a "detonação" devido ao acúmulo de gases que na falta destes dutos permanecem no interior da Lavra.

O desgaste ocorre durante a fase da detonação devido à queda das rochas e também durante a passagem dos equipamentos de transporte e carregamentos. Estes equipamentos são de grande dimensão onde durante a passagem encostam acarretando os desgastes dos dutos. A vida útil é de aproximadamente 6 (seis) meses

#### Fl.577 – VIDA ÚTIL 6 MESES

e) **Telas:** As telas são painéis metálicos, formados por uma malha quadrada, que são instaladas nas galerias de minério, presas ao teto e lateral através de tirantes, para oferecerem uma cobertura de toda a superfície da rocha e, juntamente com o concreto projetado e os cabos de ancoragem, reduzirem as deformações das galerias e conterem a queda de chocos, permitindo-se, assim, a extração do minério. Após a detonação, essas telas são danificadas e incorporam-se à massa de minério, tornando-se impossível a sua recuperação ou restauração, conforme se observa no item 1.2.7 do Laudo Técnico anteriormente apresentado (doe. 04 da manifestação de inconformidade - fls 564 a 578 dos autos do processo).

f) **Tirantes:** Há dois tipos principais de tirantes: o tirante helicoidal e o tipo Swellex, ambos utilizados para a sustentação de galerias subterrâneas, em que há a exploração do minério. Contudo, após a extração do minério, essas "hastes metálicas" são incorporadas à massa do minério, não sendo possível a sua recuperação ou restauração, para serem utilizadas novamente, conforme se observa nos itens 1.2.1 e 1.2.2 do Laudo Técnico apresentado pela VOTORANTIM (doe. 04 da manifestação de inconformidade - fls 564 a 578 dos autos do processo).

g) **Cordoalhas:** As cordoalhas são necessárias para o controle das deformações sofridas pela galeria, durante o processo de extração do minério, sendo utilizadas como cabos de ancoragem (cablebolts), que são instalados nos furos realizados nas laterais das galerias produtivas e fixados através da injeção dessa calda de cimento através de mangueira cristal. Com a detonação das galerias, as cordoalhas são danificadas e passam a incorporar a massa de minério, que é transportada e depositada no pátio de estocagem, conforme se observa pela análise dos Laudos Técnicos apresentados (doe. 04 da manifestação de inconformidade - fls 564 a 578 dos autos do processo).



*Instalação de tela e cordoalha no teto da galeria de minério sobre o concreto projetado. Presença de tubos de PVC tamponando os furos para carregamento de explosivo para desmonte do minério.*

**A CORDOALHA KGFM/MM2/V81044 (196381)** é composto por 07 (sete) fios de aço carbono de 4 mm de diâmetro, trancados.

As cordoalhas são usadas como cabos de ancoragem (cablebolts), que são instalados nos furos realizados nas laterais das galerias produtivas e fixados através da injeção de calda de cimento Cimbextra.

Com a detonação da galeria de minério, as cordoalhas são danificadas e passam a incorporar a massa de minério, que é transportada e depositada no pátio de estocagem. Devido sua danificação, não se torna possível a recuperação ou restauração em outra fase do processo. Vida útil aproximadamente 6 meses, porém a danificação ocorre a cada detonação.

A utilização deste item se faz necessária para o controle das deformações sofridas pela galeria ao longo do processo de extração do minério. Sem a instalação desses não seria possível realizar a lavra.

#### Fl.578 – VIDA ÚTIL 6 MESES

h) **Cimento:** A calda de cimento é utilizada para a fixação dos cabos de ancoragem nas paredes dos furos e consolidação do maciço rochoso muito fraturado. Sua função é contribuir para a estabilidade das rochas das galerias no interior da mina subterrânea, podendo ser considerado um dos principais suportes utilizados, conforme se observa no item 1.2.5 do Laudo Técnico apresentado pela VOTORANTIM (doe. 04 da manifestação de inconformidade - fls 564 a 578 dos autos do processo).

i) **Concreto:** Este insumo é projetado sobre as telas instaladas nas galerias de minério formando uma laje de concreto armado, que cobre toda a superfície da rocha e ajuda na contenção das deformações sofridas pelas galerias devido ao peso das rochas sobre adjacentes, conforme se observa no item 1.2.8 do Laudo Técnico anteriormente apresentado (doe. 04 da manifestação de inconformidade - fls 564 a 578 dos autos do processo), Pareceres Técnicos (doe. 05 e 07 da manifestação de inconformidade). Além desta função, há ainda o concreto semi-isolante que é aplicado diariamente nos revestimentos das panelas para facilitar a limpeza das crostas e também para proteger o contado da massa quente saída do processo de fundição diretamente com o aço de que é feito o trecho de vazamento até as panelas. Por sua vez, o concreto refratário é utilizado para revestir reatores de alta temperatura. Este revestimento é necessário para proteger a carcaça metálica dos reatores e para diminuir a perda térmica para a atmosfera, melhorando a eficiência térmica dos reatores.

Esclareça-se que o minério de níquel entra em contato direto com os revestimentos refratários dos fornos de redução. Nas secagens, os gases quentes gerados entram em contato com os revestimentos refratários e também com os materiais em processamentos (minério ou carbonato de níquel). Os gases quentes na geração de vapor entram em contato com os revestimentos das câmaras de geração térmica e os vapores gerados, diga-se, essenciais ao processo, entram em contato direto com o produto final (carbonato de níquel). Trata-se, pois, de verdadeiros insumos.

j) **Massas e tijolos refratários:** Os refratários são usados nos revestimentos dos fornos assegurando a realização do processo de fundição do concentrado de níquel em alta

temperatura. Note-se que esses insumos mantêm contato direto com o produto em fabricação, sofrendo, por isso mesmo, "agressões" térmicas e reações químicas, que os deterioram em espaços de tempo relativamente curtos, havendo a necessidade de constantes trocas, a fim de garantir a integridade dos fornos e a segurança na operação. As mesmas considerações acima a propósito do concreto refratário aplicam-se aos insumos consistentes em massas e tijolos refratários, conforme se verifica pela análise dos laudos apresentados pela VOTORANTIM (does. 05, 06 e 07 da manifestação de inconformidade) e ora complementados.

k) **Bactericidas para água**: São utilizados no tratamento da água que resfria os fornos.

I) **Finos cal carbureto**: Produto usado para a correção do pH da água durante a flotação dos metais, sedimentando aqueles suspensos durante este processo. Observe-se que os finos cal carbureto, misturados à água, entram em contato direto com as partículas de minério, na fase de beneficiamento do processo produtivo.

m) **Cavilha**: Cavilha é uma peça metálica em forma de tirante usada no processo de suporte da mina, como mais uma forma de suporte de contenção (does. 04 e 19 da manifestação de inconformidade) e pareceres ora acostados. Este insumo é consumido após detonação eletrônica.

n) **Dinamite, detonadores e Cordéis**: Trata-se de insumos utilizados para fragmentar, por detonação, ocorrências mais compactas, como rochas contidas nas minas de níquel. Estas fragmentações são essenciais para viabilizar a operação de mineração e a operação posterior de britagem. O produto combustão gerado pela detonação entra em contato direto com o minério em extração, constituindo, a dinamite e os cordéis, insumos indispensáveis à produção, conforme se verifica também pela análise dos laudos técnicos apresentados pela VOTORANTIM (does. 07, 08 e 19 da manifestação de inconformidade).

o) **Tecido Filtrante e Lona**: Trata-se de insumos do processo produtivo, uma vez que, em várias etapas do processo produtivo, ocorre tratamento e retirada de contaminantes oriundos de matérias-primas ou de outros insumos. Como certos contaminantes ficam sólidos e dispersos na solução, os tecidos e lonas revestem placas de filtragem que compõem filtros tipo câmara, utilizados para reter tais sólidos. Por exemplo, após sua lavagem, o carbonato de níquel contém alto teor de água, necessitando ser filtrado para diminuir substancialmente a umidade e tornar mais eficaz a etapa de secagem. A lona de filtro, nestes casos, entra em contato direto com o carbonato sólido de níquel, desgastando-se com o tempo e necessitando ser substituído, conforme se observa também pela análise dos laudos apresentados (does. 05, 07 e 10 da manifestação de inconformidade).

p) **Correias Transportadoras**: O transporte de minério após a britagem primária é feito por correias transportadoras. O minério é continuamente carregado nas correias transportadoras, que o encaminham às operações posteriores à britagem. Este insumo entra em contato direto com o minério e se desgasta por abrasão, conforme parecer e laudos técnicos também anexados aos autos (doc. 05 da manifestação de inconformidade - fls 579 a 590 dos autos do processo).

correia transportado ra 40101200	Britagem/ secagem/ redução	O transporte de minério após a britagem primária é feita por correias transportadoras. O minério é continuamente carregado nas correias transportadoras para transportá-lo para as operações posteriores à britagem. <b>E um produto Intermediário consumido durante o processamento industrial</b>	Entra em contato direto com o minério e se desgasta por abrasão.
---	----------------------------------	---	--

Fl.587

q) **Coque**: Conforme parecer técnico apresentado (doe. 05 da manifestação de inconformidade - fls 579 a 590 dos autos do processo), no processo de secagem, o coque de petróleo é utilizado como combustível para gerar gases quentes que permitem

a secagem do minério. Esta secagem é necessária, pois, para alimentar os fornos de redução do processo "Caron", a umidade deve ser menor que 4%. O minério úmido contém cerca de 30% de umidade. Nesta etapa, os gases de combustão entram - e necessitam que entrem -em contato com o minério para uma efetiva secagem. Já na etapa de redução, o coque de petróleo é carregado juntamente com o minério e tem a finalidade de regenerar uma atmosfera de CO, a partir de CO<sub>2</sub> (reação de "Boudouard"), na região de altas temperaturas, permitindo um controle de atmosfera para redução seletiva de níquel em relação ao ferro. Na redução os gases entram em contato direto com o minério, assim como o próprio redutor (coque de petróleo) é carregado juntamente com o minério.

r) **Virola**: Conforme laudo técnico anteriormente apresentado (doe. 08 da manifestação de inconformidade - fls 639 a 644 dos autos do processo), a virola é consumida dentro do forno elétrico após ser utilizada como molde (camisa) para a pasta eletródica, que é recebida em briquetes sólidos, se liquefaz, solidifica formando os eletrodos (responsáveis por transmitir energia elétrica ao banho líquido para seu aquecimento). Este banho líquido é a escória do forno flash que será reduzida pelo coque e descartada neste forno para recuperação de níquel.

s) **Areia lavada**: Atua na fluidez (de forma pastosa para líquida) da escória de forma facilitar a saída (área Fundição). O processo de separação das fases líquidas do interior do forno, ou processo de formação da escória ocorre através da adição da areia lavada, que passa por secagem para retirada da umidade antes de ser direcionada a um silo específico e adicionada ao concentrado antes de entrar no forno (doe. 11 da manifestação de inconformidade - fls 651 dos autos do processo).

t) **Pallets e Baldes Redondos**: O produto fabricado pela VOTORANTIM é embalado mediante a utilização de diversos insumos necessários a assegurar seu acondicionamento, a exemplo dos pallets de madeira e dos baldes, sem os quais o transporte do produto não se faz possível, podendo-se dizer, inclusive, que esses itens são, em última análise, materiais de embalagem, que, pelo próprio critério fiscal previsto nas Instruções Normativas SRF n. 247 e 404, geram direito ao creditamento. Repise-se, a este propósito, o que já foi dito nesta defesa no sentido de que, em julgamento levado a efeito perante o Superior Tribunal de Justiça (AgRg no Resp n. 1.125.253, DJe 27.4.2010), restou reconhecido o direito ao creditamento com relação a "embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte".

u) **Tambor e Tampa removível**: utilizados como embalagem nos produtos finais conforme laudo técnico de produção de níquel eletrolítico anteriormente apresentado (doe. 32 da manifestação de inconformidade - fls 675 a 681 dos autos do processo), que, de igual forma, geram direito a crédito nos termos previstos pelas Instruções Normativas SRF n. 247 e 404.

v) **Carvão Ativado**: trata-se de produto utilizado para polimento do catolito de níquel e cobalto no processo, servindo para remoção de contaminantes orgânicos, sendo consumidos no processo produtivo (doe. 32 da manifestação de inconformidade - fls 675 a 681 dos autos do processo).

w) **Fosfato Monoamônico**: reagente utilizado como insumo para purificação da solução, facilitando a extração do minério. Conforme parecer técnico apresentado pela VOTORANTIM (doe. 07 da manifestação de inconformidade - fls 592 a 638 dos autos do processo), reage com impurezas precipitando fosfatos insolúveis para purificação da solução após lixiviação.

x) **Diluente**: utilizado para clarificação da solução de níquel para posterior separação do cobalto (doe. 32 da manifestação de inconformidade - fls 675 a 681 dos autos do processo).

y) **Manta e Saco Diafragma**: tecidos utilizados para filtração nos quadros eletrolíticos e do tratamento de resíduos, desgastados e consumidos ao longo do processo produtivo.

z) **Sistema de vedação Resfriador Minério:** sistema de vedação rotativo tipo labirinto com a finalidade de impedir a saída de minério entre a interligação do resfriador e as calhas da temperagem. Conforme se observa pela análise do relatório técnico apresentado pela VOTORANTIM (doe. 12 da manifestação de inconformidade - fls 652 dos autos do processo) o material em referência sofre desgaste no processo produtivo em virtude da abrasão e das altas temperaturas.

RELATÓRIO TÉCNICO		
1-1) DADOS DO MATERIAL		
Código do Material / Descrição	123678 SISTEMA VED.DES.DE 412040-0500-MEC REV 4	
Dados do cadastro do Material	Utilização	Tipo do Material
1 Dados	2 Consumo	ERSA
2 Consumo		ER013
Dados do cadastro do Material	1 Continuação	
Proposto	Processo	FHMI
		FH011
SISTEMA VEDACAO RESFRIADOR MINERIO CAD. SAIDA		
DESP. 502 REV 4 / RESFRIADOR DE MINERIO		
TAG'S 2.IL525 A/B/C/D/E/F/G/H/I		
1-2) DADOS DO CENTRO-USUÁRIO		
Departamento	REDUÇÃO	
Centro de Custo	1NN223	
Local de Aplicação	RESFRIADOR DE MINERIO	
1-3) DADOS PARA GESTÃO PATRIM. E FISCAL E TRIBUTÁRIO - USUÁRIO		
Sofre desgaste devido ao contato com produto em produção?	Sim	
Como?	Por abrasão e temperatura de aproximadamente 250º a 300º C na saída de minério dentro do Resfriador.	
Nome do produto que entra em contato	MINÉRIO REDUZIDO	
Desintegra-se no processo produtivo?	Não	
Como?	N/A	
É incorporado ao produto final?	Não	
Como?	N/A	
Faz parte de algum equipamento?	Sim	
Nome do equipamento	RESFRIADOR DE MINERIO	
Faz parte da manutenção de equipamento ligado diretamente ao processo produtivo?	Sim	
Nome do equipamento	RESFRIADOR DE MINERIO	
Tempo médio de vida útil:	8 MESES	

Fl.652 – VIDA ÚTIL 8 MESES

aa) **Raspadores:** Nos termos dos relatórios técnicos anteriormente apresentados (doe. 13 da manifestação de inconformidade - fls 653 a 654 dos autos do processo) trata-se de material utilizado no processo produtivo (no britador de rolos e no resfriador de minério) e que sofre desgaste por abrasão em virtude do contato direto com o minério blendead.

RELATÓRIO TÉCNICO		
1-1) DADOS DO MATERIAL		
Código do Material / Descrição	138484 RASPADOR CJ;DE-412040-500-MEC-519 REV1	
Dados do cadastro do Material	Utilização	Grupo de Mercadorias
1 Dados	2 Consumo	ERSA
2 Consumo		ER016
Dados do cadastro do Material	1 Continuação	
Proposto	Processo	FHMI
		FH011
1-2) DADOS DO CENTRO-USUÁRIO		
Departamento	REDUÇÃO	
Centro de Custo	1NN223	
Local de Aplicação	RESFRIADOR DE MINERIO	
1-3) DADOS PARA GESTÃO PATRIM. E FISCAL E TRIBUTÁRIO - USUÁRIO		
Sofre desgaste devido ao contato com produto em produção?	Sim	
Como?	Por abrasão e temperatura de aproximadamente entre 250º a 780º C do minério dentro do Resfriador.	
Nome do produto que entra em contato	MINÉRIO REDUZIDO	
Desintegra-se no processo produtivo?	Não	
Como?	N/A	
É incorporado ao produto final?	Não	
Como?	N/A	
Faz parte de algum equipamento?	Sim	
Nome do equipamento	RESFRIADOR DE MINERIO	
Faz parte da manutenção de equipamento ligado diretamente ao processo produtivo?	Sim	
Nome do equipamento	RESFRIADOR DE MINERIO	
Tempo médio de vida útil:	18 MESES	

Fl. 653 – VIDA ÚTIL 18 MESES

bb) **Válvula Borboleta:** trata-se de válvula de temperatura utilizada para controlar o fluxo de ácido para o equipamento denominado "trocador de calor", durante a fase de

controle de temperatura e vazão de ácido para o processo final de fabricação. Seu desgaste ocorre em virtude da abrasão por contato com produtos químicos usados na fabricação do minério (doe. 14 da manifestação de inconformidade - fls 655 a 656 dos autos do processo).

RELATÓRIO TÉCNICO			
1-1) DADOS DO MATERIAL			
Código do Material / Descrição	161080	VALVULA BORR EPDM KEYSTONE/FIG AR210POL	
Utilização	1 Utilização	2 Tipo do Material	3 Grupo de Mercadorias
Dados do cadastro do Material	1 Continuação	ERSA	ER020
Processo	2 Continuação	FHMI	
Dados do cadastro do Material	3 Continuação		
Proposta	4 Continuação		
Descrição do Material / Equipamento			VALVULA BORBOLETA AÇÃOAMENTO MÁNUAL C/ALAVANCA MAT/NORMA. CORPO FERRO FUNDIDO NOVILAR DISCO CRISTAL SEDA EPDM. CONEXAO 10POL LUG CLASSE PRESSAO 150LB UNID 60594 - TRIM 457 FABR/REF KEYSTONE/FIG AR210POL / DECANTADORES T-609, T-612, T-613, T-704, 27-704, 31-704, 41-704 E 51-704
1-2) DADOS DO CENTRO - USUÁRIO			
Departamento	LIXIVIAÇÃO E LAVAGEM		
Centro de Custo	INN311		
Local de Aplicação	LINHAS DE SOLUÇÃO MÃE E POLPA DE LAMA DOS DECANTADORES.		
1-3) DADOS PARA GESTÃO PATRIMÔNIO FISCAL E TRIBUTÁRIO - USUÁRIO			
Sofre desgaste devido ao contato com produto em produção?	SIM		
Como?	POR ABRASÃO POR CONTATO COM PRODUTOS QUÍMICOS USADO NO MINÉRIO		
Nome do produto que entra em contato:	SOLUÇÃO DE AMÔNIO NH3 E POLPA DE LAMA		
Desintegra-se no processo produtivo?	NÃO		
Como?			
É incorporado ao produto final?	NÃO		
Como?			
Faz parte de algum equipamento?	SIM		
Nome do equipamento:	DECANTADORES		
Faz parte da manutenção de equipamento ligado diretamente ao processo produtivo?	SIM		
Nome do equipamento:	DECANTADORES		
Tempo médio de vida útil:	6 MESES		

Fl.656 – VIDA ÚTIL 6 MESES

cc) **Dente Cambiável**: corresponde a material utilizado para reduzir a granulometria do minério, utilizado no interior do britador primário e que sofre desgaste ao longo do processo produtivo, por impacto, devido ao contato com o minério blendeado (doc. 15 da manifestação de inconformidade - fls 657 dos autos do processo)

RELATÓRIO TÉCNICO			
1-1) DADOS DO MATERIAL			
Código do Material / Descrição	442049	DENTE CAMBIÁVEL GN 98181/01 QNA	
Utilização	1 Utilização	2 Tipo do Material	3 Grupo de Mercadorias
Dados do cadastro do Material	1 Continuação	FHMI	FH011
Processo	2 Continuação	FHMI	FH011
Dados do cadastro do Material	3 Continuação		
Proposta	4 Continuação		
Descrição do Material / Equipamento			DENTE CAMBIÁVEL APLICAÇÃO BRITADOR DE ROLOS BRITAGEM PRIMARIA REF. GN 98181/01 FABR. GNA- CORPORATION REF. UST-1002-31 FABR. USIMASTER BRITADOR DE ROLOS.
1-2) DADOS DO CENTRO - USUÁRIO			
Departamento	SEC. MOAGEM DO MINÉRIO		
Centro de Custo	INN212		
Local de Aplicação	BRITADOR DE ROLOS		
1-3) DADOS PARA GESTÃO PATRIMÔNIO FISCAL E TRIBUTÁRIO - USUÁRIO			
Sofre desgaste devido ao contato com produto em produção?	Sim		
Como?	Por impacto devido ao contato minério blendeado.		
Nome do produto que entra em contato:	Minério Blendeado - 4000963		
Desintegra-se no processo produtivo?	Não		
Como?			
É incorporado ao produto final?	Não		
Como?			
Faz parte de algum equipamento?	Sim		
Nome do equipamento:	BRITADOR DE ROLOS		
Faz parte da manutenção de equipamento ligado diretamente ao processo produtivo?	Sim.		
Nome do equipamento:	BRITADOR DE ROLOS		
Tempo médio de vida útil:	6 MESES		

Fl.657 – VIDA ÚTIL 6 MESES

dd) **Eixos**: utilizados para sustentação dos martelos entre os discos do britador, assim como para mover o moinho de bolas durante a fase de moagem, sofre desgaste em função do atrito direto com o equipamento no processo de moagem e em virtude do contato com o fluxo de ar do minério, conforme laudo e relatório técnicos também apresentados pela VOTORANTIM (doc. 16 da manifestação de inconformidade - fls 658 a 659 dos autos do processo).

RELATÓRIO TÉCNICO			
<b>1 DADOS DO MATERIAL / DESCRIÇÃO</b>			
Código do Material / Descrição	122876	ENX.SAE 4140:2800X73MM/DES FLS 1123811	
Dados do cadastro do Material / Equipamento		Utilização	Tipo do Material
		2 Consumo	Grupo de Mercadorias
Dados do cadastro do Material / Proposta		1 Continuação	Processo
		FIM	FIM
<b>2 DADOS DO CENTRO DE USUÁRIO</b>			
Departamento	VIA	SEC. MOAGEM MINÉRIO	
Centro de Custo	1NN212		
Local de Aplicação	BRITADOR DE MARTELOS		
<b>3 DADOS PARA PESAGEM, PATRIMÔNIO E FISCAL E/OU TÉCNICO / USUÁRIO</b>			
Sofre desgaste devido ao contato com produto em produção?	Sim		
Como?	Por Impacto devido ao contato com fluxo de ar minério.		
Nome do produtor que entra em contato:	Minério Seco Molido - 4000959		
Desintegra-se no processo produtivo?	Não		
Como?			
É incorporado no produto final?	Não		
Como?			
Faz parte de algum equipamento?	Sim		
Nome do equipamento	BRITADOR DE MARTELOS		
Faz parte da manutenção de equipamento ligado diretamente ao processo produtivo?	Sim		
Nome do equipamento	BRITADOR DE MARTELOS		
Tempo média de vida (dias)	30 DIAS		

Fl.659 – VIDA ÚTIL 30 DIAS

ee) **Mangueira Hidráulica**: utilizada no sistema hidráulico dos equipamentos de perfuração, transporte e carregamento, ligados ao processo produtivo de extração do minério. O desgaste desse material ocorre com a contínua movimentação que liga o sistema hidráulico aos equipamentos durante a operação nas etapas de lavra e desenvolvimento (doe. 17 da manifestação de inconformidade - fls 660 dos autos do processo).

Os materiais **MANGUEIRA HIDRAULICA 1POL 300PSI (151437)**, **MANGUEIRA HIDR.1/2POL.GATES/8G5K (132928)**, **MANGUEIRA HIDR 3/8POL 4000PSI(135093)**, são utilizadas no sistema hidráulico dos equipamentos de Perfuração, Transporte, Carregamento ligados ao processo produtivo de extração do minério. O desgaste ocorre com a contínua movimentação que liga o sistema hidráulico aos equipamentos durante a operação nas etapas de lavra e desenvolvimento.

A falta deste item ou dano impacta diretamente a produção ocasionando parada total ou parcial do processo produtivo.

Fl.660

ff) **Mangueira Bazuca**: nos termos do laudo técnico anteriormente apresentado (doe. 18 da manifestação de inconformidade - fls 661 dos autos do processo) o referido material pertence ao equipamento pneumático "Bazuca", utilizado no carregamento do explosivo na lavra na fase de desmonte de minérios e seu desgaste ocorre em função do contato direto com o minério.

A **MANGUEIRA BAZUCA GREEN RAY (419098)** pertence ao equipamento pneumático "Bazuca", utilizado no carregamento do explosivo na lavra na fase de Desmonte de Minérios. O desgaste se dá diretamente pelo contato com o minério. Após a perfuração, este material é inserido no furo perfurado, carregado de explosivos encartuchados para que ocorra a detonação. A falta deste item ou dano impacta diretamente a produção ocasionando parada total ou parcial do processo produtivo.

Fl.661

gg) **Transmissão Completa 56012155 Dana**: pertence à carregadeira articulada LDH Toro 007 e sua função é atuar no carregamento do minério nos caminhões volvo nas etapas de desenvolvimento e lavra. A referida transmissão fica na parte inferior do equipamento e o desgaste se dá diretamente pelo uso contínuo, conforme laudo técnico apresentado pela VOTORANTIM (doe. 19 da manifestação de inconformidade - fls 662 dos autos do processo).

A TRANSMISSAO COMPLETA 56012155 DANA (438255) pertence à carregadeira articulada LDH Toro 007. Sua função é atuar no carregamento do minério nos caminhões volvo nas etapas de Desenvolvimento e Lavra. Fica na parte inferior do equipamento e o desgaste se dá diretamente pelo uso contínuo. Possui vida útil média de 3 (Três) anos, sofrendo reparos e a necessidade de substituição varia de acordo com o volume produzido. A falta deste item ou dano impacta diretamente a produção do minério ocasionando parada total ou parcial do processo produtivo.

#### Fl.662 – VIDA ÚTIL 3 ANOS

hh) **Cacamba:** conforme laudo técnico anteriormente apresentado (doc. 20 da manifestação de inconformidade), pertence à carregadeira articulada LDH Toro 007 e sua função é atuar no carregamento do minério dos caminhões volvo nas etapas de desenvolvimento e lavra. Seu desgaste ocorre em virtude do contato direto com o minério devido ao atrito e manuseio durante o carregamento do material.

ii) **Hastes, Bit e Punho:** a haste de perfuração faz parte dos equipamentos de perfuração e constitui a parte mais longa destes equipamentos e é composta de tubos reforçados interna e externamente. O Bit é utilizado na perfuração de rochas para a realização de carregamento com explosivos para desmonte, podendo ser utilizado também para alargamento de furos. Por sua vez, o punho é acoplado na haste de perfuração por meio de luvas de conexão para comando da funcionalidade do Bit. O desgaste desses materiais ocorre em virtude do contato direto com o minério (doe. 21 da manifestação de inconformidade - fls 664 dos autos do processo).

- **Hastes (427250, 427258, 428238, 3001028, 292176)**

Haste de Perfuração faz parte dos equipamentos de perfuração e constitui a parte mais longa destes equipamentos. É composta de tubos reforçados interna e externamente, com diâmetro variando de acordo com o diâmetro da perfuração. O desgaste se dá pelo contato direto com o minério e de acordo com o volume de produção. Este desgaste ocorre de acordo com o volume de produção, com vida útil aproximadamente 10 dias.

- **Bit (427040, 3000320, 3001034)**

O Bit é utilizado na perfuração de rochas para a realização do carregamento com explosivos para desmonte. Pode também ser utilizado para alargamento de furos. O desgaste se dá pelo contato direto com o minério e de acordo com o volume de produção. Este desgaste ocorre de acordo com o volume de produção, com vida útil aproximadamente 10 dias.

- **Punho (427607)**

O punho é acoplado na haste de perfuração através de luvas de conexão onde comanda a funcionalidade do Bit para operação. Na lâncula é acoplada a perfuratriz onde se faz necessário o punho, luvas, Hastes e Bits para a conexão. É utilizado para girar (perfuratriz rotativa percussiva) as hastes no processo de perfuração das rochas para o carregamento com explosivo e posterior detonação e extração.

Este desgaste ocorre de acordo com o volume de produção, com vida útil aproximadamente 20 dias.

#### Fl.664 – VIDA ÚTIL 10 E 20 DIAS

jj) **Mandíbula Metso Minerais:** revestimentos internos utilizados no britador no processo de britagem primária do minério sendo responsável pela extratificação (quebra do minério) cuja finalidade é fragmentar a rocha para moagem. Seu desgaste devido ao atrito com a rocha (minério) e a mandíbula fixa e a móvel, sendo, portanto, consumido ao longo do processo produtivo (doe. 22 da manifestação de inconformidade - fls 665 dos autos do processo).

As **MANDIBULA METSO MINERALS/10280034000 (115283)** e **MANDIBULA METSO MINERALS/550M2299585 (119008)** são revestimentos internos no Britador 7401-210BR03 no processo de britagem primária do minério sendo responsável pela extraficação (quebra o minério), cuja finalidade é fragmentar a rocha para moagem.

O desgaste é abrasivo devido o atrito com a rocha (minério) e a mandíbula fixa e a móvel. A vida útil é aproximadamente 8 (Oito) meses, pois é variável de acordo com o volume de produção.

A falta deste item ou dano impacta diretamente a produção ocasionando parada total ou parcial do processo produtivo.

#### Fl. 665 – VIDA ÚTIL 8 MESES

kk) **Elemento; Milani/DES:** utilizados em elementos de refrigeração do Forno Flash e Elétrico durante a fase de fundição do concentrado. Sua função é refrigerar os tijolos refratários para que haja continuidade no processo de produção de matte de níquel e se desgastam em decorrência do contato com o produto final exposto à alta temperatura (doe. 23 da manifestação de inconformidade - fls 666 dos autos do processo).

Os **ELEMENTO MILANI/DES 538/3B8-261-820-1 (263456)** e **ELEMENTO MILANI/DES 538/3B8-261-828-1 (288832)** são utilizados em elementos de refrigeração do Forno Flash e Elétrico durante a fase de fundição do concentrado. Sua função é refrigerar os tijolos refratários para que haja continuidade no processo de produção de matte de níquel.

O desgaste ocorre devido ao contato com o produto final exposto à alta temperatura sendo a vida útil inferior a 12 meses sendo variável conforme volume de produção.

#### Fl.666 – VIDA ÚTIL INFERIOR A 12 MESES

II) **Grelha de Sustentação:** utilizadas para sustentação das esferas de porcelanas refratárias e sulfatos do conversor de gás, com a função de reter Sulfato e manter a eficiência térmica dos gases durante a fase de reação térmica na formação do ácido sulfúrico. Conforme se observa pela análise do laudo técnico apresentado pela VOTORANTIM, o referido material sobre desgaste em função da reação térmica, sendo corroído em virtude da alta temperatura a que é submetido (doe. 24 da manifestação de inconformidade - fls 667 dos autos do processo).

mm) **Junta:** utilizada para vedação do trocador de calor do sistema de resfriamento dos fornos com a finalidade de selar a câmara térmica de troca de calor na fase de fundição do concentrado. O excesso de temperatura e processos de inversão térmica no processo produtivo são responsáveis pelo seu desgaste (doe. 25 da manifestação de inconformidade - fls 668 dos autos do processo).

nn) **Rolamento:** utilizado no equipamento Secador de Concentrado final, com a finalidade de movimentar o secador de concentrado na fase de secagem desse produto. Seu desgaste ocorre pelo atrito direto com o equipamento no processo de secagem do minério, conforme consta no laudo técnico anexado aos presentes autos (doe. 26 da manifestação de inconformidade - fls 669 dos autos do processo).

oo) **Rotor ASTM:** empregado na bomba de rejeito de concentrado durante o deslocamento constante de polpa (minério) no circuito de beneficiamento do Minério com a função de bombeiar o concentrado. Nos termos do laudo técnico anteriormente apresentado (doe. 27 da manifestação de inconformidade - fls 670 dos autos do processo) o desgaste do referido material ocorre em virtude do contato abrasivo direto com a polpa do concentrado ao longo do processo produtivo.

pp) **Espelho; Delta:** trata-se de uma base de apoio de mangas filtrantes para sustentá-las em posição estática, fazendo parte do equipamento denominado "Filtro de Concentrado do Secador" utilizado na fase de secagem do concentrado final. Segundo laudo técnico apresentado pela VOTORANTIM (doe. 28 da manifestação de inconformidade - fls 671 dos autos do processo) seu desgaste se dá ao longo do processo produtivo em virtude de seu contato direto com o concentrado.

qq) **Anel. Metso Minerais:** material utilizado para vedação de entrada de concentrado no moinho de Bola na fase de moagem de concentrado, ocorrendo seu desgaste em

virtude do contato direto com o concentrado no processo produtivo (doe. 29 da manifestação de inconformidade - fls 672 dos autos do processo).

rr) **Pasta Eletrolítica**: trata-se de composto sólido de alcatrão e carbono em forma de briquetes, utilizados para formação de eletrodos no forno elétrico, sendo utilizado diretamente no interior do forno elétrico (produtos líquidos no banho: escória e matte) para transferência da corrente elétrica ao banho para aquecer e reduzir a escória que surge de outro forno (flash). Seu desgaste, nos termos do laudo técnico apresentado pela VOTORANTIM (doe. 30 da manifestação de inconformidade - fls 673 dos autos do processo), ocorre ao longo do processo produtivo em decorrência de ser submetido à altas temperaturas.

ss) **Bolas de Aço**: são utilizadas no processo de moagem para fragmentar e reduzir as partículas no tamanho desejado. As referidas bolas se desgastam ao longo do processo de moagem, sendo, portanto, verdadeiros insumos (doe. 31 da manifestação de inconformidade - fls 674 dos autos do processo).

tt) **Lubrificante**: ainda, conforme relatórios anexos (doe. 32 da manifestação de inconformidade - fls 675 a 681 dos autos do processo), são utilizados, ao longo do processo produtivo, para manutenção dos equipamentos utilizados na lavra e no transporte do minério.

uu) **Equipamentos de proteção individual (por exemplo, fardamento e uniforme, de uso obrigatório)**: A utilização dos denominados "Equipamentos de Proteção Individual -EPI" decorre de norma do Ministério do Trabalho (Norma Regulamentadora n. 6), que os define como "todo dispositivo ou produto, de uso individual utilizado pelo trabalhador, destinado à proteção de riscos suscetíveis de ameaçar a segurança e a saúde no trabalho", bem como determina que "a empresa é obrigada a fornecer aos empregados, gratuitamente, EPI adequado ao risco, em perfeito estado de conservação e funcionamento".

A decisão recorrida, afirmou que esses itens caracterizados como "bens utilizados como insumos" foram parcialmente excluídos pela fiscalização porque não participam diretamente do processo produtivo, caracterizando despesas indiretas para obtenção de insumos.

Tem também a informação de que existem nos autos insumos adquiridos em períodos anteriores ao analisado, porém não consta das as planilhas que foram anexadas ao presente processo glosas nesse sentido e a respeito dos créditos extemporâneos, estes serão analisadas abaixo.

Conforme tratado acima, o conceito de insumo para as contribuições em pauta: são insumos, para efeitos do inciso II do artigo 3º das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, todos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, empregados direta ou indiretamente no processo produtivo e cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo ou da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica; deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com a atividade desenvolvida pela empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS.

Tendo em vista a descrição do processo produtivo da recorrente e a minuciosa descrição da utilização de cada item indicado, é de se concluir que os bens indicados realmente devem ser considerados insumos para efeito de dedução e cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS.

Ainda, pela natureza agressiva do trabalho de mineração, algumas peças são sujeitas ao desgaste pela abrasão ou erosão, pelo análise dos Laudos anexados aos autos, tais peças devem ser substituídas periodicamente, de forma que os bens utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

Contudo, quanto a **cacamba**, segundo descrições e laudos anexados ao processo, pertence à carregadeira articulada LDH Toro 007 e sua função é atuar no carregamento do minério dos caminhões volvo nas etapas de desenvolvimento e lavra, possuem vida útil em torno de **5 anos** e podem inclusive sofrer reforma significativa para que seu utilização seja viável por mais algum tempo, pois são fabricadas em aço de alta resistência, portanto passíveis de ativação obrigatória à luz do disposto no art. 301 do RIR/99<sup>4</sup>. Desse modo, o crédito deverá ser apropriado não com base no custo de aquisição, mas sim com base na despesa de depreciação ou amortização (inc. III do § 1º do art. 3º), conforme normas específicas. Da mesma forma os **rapadores**, que conforme acima demonstrado, trata-se material utilizado no britador de rolos e no resfriador de minério e possui vida útil de **18 meses**.

Em relação a despesas com aquisição de Equipamentos de Segurança e Proteção Industrial (EPIs) para empregados (fardamento e uniforme de uso obrigatório), como afirmado pela recorrente em seu recurso, não há dúvidas de que tais equipamentos de proteção tratam-se de insumos, pois são utilizados, pelos empregados, diretamente no desempenho do serviço dentro da fábrica, uma vez que eles (empregados) devem estar sempre com todos os equipamentos de proteção individual exigidos pela legislação trabalhista (Ministério do Trabalho e Emprego).

Assim, devem ser revertidas as glosas referente ao itens listados a seguir: Chapas, Placas (e sua montagem), Tubos, Dutos, Telas, Tirantes, Cordoalhas, Cimento, Concreto, Massas e tijolos refratários, Bactericidas para água, Finos cal carbureto, Cavilha, Dinamite, detonadores e Cordéis, Tecido Filtrante e Lona, Correias Transportadoras, Coque, Virola, Areia lavada, Pallets e Baldes Redondos, Tambor e Tampa removível, Carvão Ativado, Fosfato Monoamônico, Diluente, Manta e Saco Diafragma, Sistema de vedação Resfriador Minério, Válvula Borboleta, Dente Cambiável, Eixos, Mangueira Hidráulica, Mangueira Bazuca, Transmissão Completa 56012155 Dana, Ponta e Lâmina de escavadeira, Ponta e Lâmina de escavadeira, Hastes, Bit e Punho, Mandíbula Metso Minerais, Elemento; Milani/DES, Grelha de Sustentação, Junta, Rolamento, Rotor ASTM, Espelho; Delta, Anel.Metso Minerais, Pasta Eletrolítica, Bolas de Aço, Lubrificante e Equipamentos de proteção individual.

#### *(ii) créditos relativos à aquisição de óleo diesel:*

As despesas com óleo diesel foram glosadas pela Autoridade Fiscal e mantidas pela decisão recorrida, sob o argumento de que além de não se enquadrarem no conceito de insumos, pois empregados anteriormente ao processo produtivo propriamente dito, este sobre

<sup>4</sup> Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º).

incidência monofásica das contribuições em comento, tributado uma única vez na indústria e vendido pelas distribuidoras com alíquota zero.

A recorrente questiona a referida glosa. Afirma, que com a Lei nº 9.718, de 27.11.1998, art. 4º, a apuração da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes das vendas de derivados de petróleo, que incluem o óleo diesel, passou a ser com base nos regimes de tributação denominados "incidência monofásica" e "alíquota concentrada", respectivamente. No período em análise, no caso do óleo diesel, informa que os produtores e importadores desse produto deveriam recolher esses tributos às alíquotas de 19,42% e 4,21%, respectivamente, conforme inciso II, do art. 4º da referida lei.

Ainda, assevera que os produtores e importadores de óleo diesel eram obrigados ao recolhimento das contribuições sociais em foco devidas nas etapas seguintes da cadeia produtiva. Em compensação e até por decorrência lógica desses regimes especiais de tributação, as "revendas" daqueles produtos não eram tributadas por aquela exação (alíquota zero). Assim, argumenta a recorrente, os insumos em questão estavam sujeitos ao pagamento da contribuição ao PIS e da COFINS; tratava-se de uma incidência antecipada.

Assiste razão a recorrente nesse ponto.

No que tange ao enquadramento do óleo diesel no conceito de insumo (artigo 3º, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003), a controvérsia da tese foi definitivamente resolvida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, sob julgamento no rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo tomando como parâmetro os critérios da essencialidade e/ou relevância.

Nesse contexto, desde o início do presente processo a recorrente informa que a pretensão de ressarcimento/compensação dos valores diz respeito à aquisição de óleo diesel não para revenda, mas sim para sua utilização como insumo utilizado nos caminhões para o transporte do minério da mina até a unidade industrial e não havendo contestação dessas informações pela fiscalização, não vejo como afastar o creditamento do óleo diesel, dado o seu óbvio emprego no processo produtivo da recorrente.

Nesse sentido, cito decisão deste CARF reconhecendo o direito de crédito relativo ao óleo diesel em situação semelhante à da recorrente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO

Ao se constatar a existência de omissão, os embargos devem ser acolhidos para saná-la.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. **ATIVIDADE DE MINERAÇÃO** HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMOS.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril e "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." (RESP nº 1.221.170/PR)

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO. COMBUSTÍVEIS. ÓLEO DIESEL LUBRIFICANTES. GRAXAS

**Os gastos com combustíveis, óleo diesel, lubrificantes e graxas geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do inc. III, do § 1º do art. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003.**

(Acórdão n.º 3201-004.590 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária, Processo n.º 10680.901861/2012-09, Rel. Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Sessão de 11 de dezembro de 2018). (grifou-se)

Assim, deve ser revertida a glosa sobre aquisição de óleo diesel, combustíveis utilizados no processo produtivo da recorrente.

***(iii) Serviços utilizados como insumos: elaboração de projetos de pesquisa e sondagem:***

Segundo a fiscalização, *no caso de sondagens e afins, apesar de contribuírem para formação de resultado da empresa, entendemos tratar-se de despesas sobre serviços indiretos, sem direito a crédito. A legislação não estabeleceu que todo investimento e despesa pré-operacional geraria crédito e sim aqueles citados literalmente na norma legal.*

A recorrente contesta as glosas concernentes aos serviços de elaboração de projetos de sondagem, pois trata-se de serviço essencial à atividade de mineração, uma vez que possibilita a definição e classificação de recursos minerais, trazendo informações quanto ao nível de confiabilidade e da estimativa de minério para a lavra, além de também permitir que a jazida continue a ser explorada ao longo dos anos. Para subsidiar essas afirmações apresentou laudo técnico e pareceres técnicos junto com a Manifestação de Inconformidade.

Explica que a sondagem confere os subsídios necessários à elaboração de relatório de apresentação obrigatória ao Departamento Nacional de Produção Mineral - DNPM, nos termos do art. 22, V do Código de Mineração, como condição necessária a que os interessados obtenham autorização para explorar a mina, ou seja, para que obtenham a respectiva concessão de lavra, em atendimento à regra estatuída no artigo 176, parágrafo 1º, da Constituição Federal, e também ao que dispõem os artigos 36 e 37 do Código de Mineração. Cita diversos precedente do CARF conferindo direito ao crédito.

De fato, não parece haver dúvida quanto a essencialidade dos serviços de sondagem, sendo que a própria Autoridade Fiscal reconhece tal argumento. Além do mais, ainda que tais serviços sejam empregados indiretamente, no caso, antes da extração mineral, é de se reconhecer o atendimento ao critério da relevância, especialmente pelo fato de que essas atividades são uma imposição legal para aquele que quiser explorar a atividade mineradora.

Nesse sentido, cito o Acórdão nº 9303-006.102 deste CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

PIS/PASEP E COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º, inciso II da Lei 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade. Referido critério traduz uma posição "intermediária", na qual, para definir insumos, busca-se a relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Não é diferente a posição predominante no Superior Tribunal de Justiça, o qual reconhece, para a definição do conceito de insumo, critério amplo/próprio em função da

receita, a partir da análise da pertinência, relevância e essencialidade ao processo produtivo ou à prestação do serviço.

**ATIVIDADE DE MINERAÇÃO. INSUMOS. SERVIÇOS UTILIZADOS NA LAVRA DO MINÉRIO.**

**Pela peculiaridade da atividade econômica que exerce, são imprescindíveis à lavra do caulin os serviços relativos à terraplanagem, sondagem, levantamento topográfico e serviço de bombeamento de PIG no mineroduto, devendo, portanto, ser reconhecidos como insumos e concedido o direito ao crédito à Contribuinte. (Acórdão n.º 9303-006.102 – 3<sup>a</sup> Turma, Processo n.º 10280.003605/2006-19, Rel. Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Sessão de 12 de dezembro de 2017). (grifou-se)**

Com base nessas considerações, devem ser considerados como insumos os gastos incorridos com elaboração de projetos de sondagem.

***(iv) Dos fretes:***

***a) frete na aquisição de insumos e fretes de venda:***

Neste item, a Recorrente questiona glosas relativas aos custos de frete e armazenagem na aquisição de insumos e frete de venda, que serão analisados a seguir.

Assevera a Recorrente que a Fiscalização glosou os fretes e as despesas de armazenagem relativas aos insumos anteriormente glosados, como decorrência das glosas dos insumos respectivos. Segundo a Recorrente, a glosa se refere a fretes de insumos adquiridos de terceiros, mas especificamente os concentrados externos que são misturados ao minério.

Ainda, sobre o frete de venda mencionado neste item é descrito como o de “Transporte rodoviário de produtos perigosos”, afirma a recorrente tratar-se de transporte de ácido sulfúrico vendido pela Recorrente, arcado pela vendedora nas vendas para as fábricas de fertilizantes e usinas de álcool, glosados pela Autoridade Fiscal, por não corresponderem às despesas referentes às operações de venda.

Com relação ao dispêndio com frete na aquisição de insumos (concentrados externos que são misturados ao minério), sendo claramente necessários ao processo produtivo, os fretes a eles relacionados integram o custo no cálculo do crédito da contribuição, nos termos do art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/03.

A respeito do fretes na venda de ácido sulfúrico, conforme informações contidas nos laudos acostados aos autos, do processo de fundição resulta dois produtos comercializados pela recorrente, o matte de níquel e o ácido sulfúrico e este é destinado a indústrias de fertilizantes e usinas de álcool. Assim, tem-se claramente o entendimento de que o frete sobre as vendas cujo ônus seja do vendedor admite apropriação de créditos de PIS e de COFINS, ou seja, não há dúvida quanto ao direito creditório sobre o frete utilizado para transporte do bem vendido para o adquirente, de acordo com o artigo 3º, IX e art. 15, II, da Lei n.º 10.833/2003.

Assim, voto por dar provimento ao recurso nesse ponto, para afastar as glosas relativas a frete e armazenagem de insumos cujas glosas foram afastadas e também relativas a frete de venda de ácido sulfúrico.

***b) fretes entre estabelecimentos da empresa:***

Foram glosados dispêndios com fretes, contratados para movimentação do minério do local de extração para a indústria, por falta de base legal.

Defende a recorrente que o serviço de transporte de bens entre os estabelecimento industriais da pessoa jurídica constitui custo de produção, na medida em que esse deslocamento se revela necessário à concretização do processo produtivo, estando abarcados pela disposição contida no inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.

Com razão a recorrente nesse ponto, com respaldo com respaldo em entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, oportuna a transcrição:

ASSUNTO:CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PIS/PASEP. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade. Referido critério traduz uma posição "intermediária", na qual, para definir insumos, buscas e a relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte. Não é diferente a posição predominante no Superior Tribunal de Justiça, o qual reconhece, para a definição do conceito de insumo, critério amplo/próprio em função da receita, a partir da análise da pertinência, relevância e essencialidade ao processo produtivo ou à prestação do serviço.

FRETE DE INSUMOS E PRODUTOS SEMI-ELABORADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.

A transferência de matérias-primas extraídas das minas para as fábricas constitui-se em etapa essencial do ciclo produtivo, ainda mais quando se considera a distância que separa as unidades mineradoras dos complexos industriais e a diversidade de locais onde as minas estão situadas. Além disso, é característica da atividade da Recorrida a produção do próprio insumo, até mesmo como forma de ter a segurança de não interrupção do processo produtivo dos fertilizantes. Nesse cenário, portanto, mostra-se imprescindível a contratação do frete junto à terceira pessoa jurídica para transferência entre estabelecimentos da mesma empresa frete pago em decorrência do transporte dos minerais das minas até o complexo industrial local onde é produzido o fertilizante, inserindo-se no conceito de insumo. Assim, os valores decorrentes da contratação de fretes de insumos (matérias-primas), produtos semi-elaborados e produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa geram direito aos créditos das contribuições para o PIS e para a COFINS na sistemática não-cumulativa, pois são essenciais ao processo produtivo da Recorrente e se constituem em insumos essenciais no seu processo de industrialização. Nos termos do § 8º, do art. 63 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, importa consignar ser o entendimento da maioria do Colegiado, que acompanhou a Relatora pelas conclusões, que o conceito de insumo é mais restritivo, podendo ser reconhecido o direito ao crédito de PIS e COFINS não-cumulativos quando o bem ou serviço a ser considerado como insumo estiver estritamente vinculado à produção da mercadoria. (Acórdão nº 9303-007.071 – 3<sup>a</sup> Turma, Processo nº 10830.721056/2009-29, Rel. Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Sessão de 11 de julho de 2018). (grifou-se)

Assim, os valores decorrentes da contratação de frete para movimentação do minério do local de extração para a indústria geram direito aos créditos da contribuição para a COFINS na sistemática não-cumulativa, pois são essenciais ao processo produtivo da Recorrente e se constituem em insumos no seu processo de industrialização.

*c) frete internos nas operações de importação de insumos:*

Segundo a Autoridade Fiscal, acompanhado pela decisão da DRJ, não há previsão para o creditamento sobre os gastos com transporte de mercadorias importadas para

industrialização, do local do desembaraço até o estabelecimento da recorrente, por não fazer parte da sua base de cálculo, nos termos da legislação em vigor.

Defende a Recorrente, que os custos incorridos com tais fretes estão amparados pela sistemática das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, não havendo que se falar em operação de importação, não se sujeitando às disposições da Lei n.º 10.865/04, já que o objeto importado fora nacionalizado e o frete a ser realizado também se dará dentro do próprio território nacional, devendo ter seus custos reconhecidos como insumos da produção, nos termos do inciso II, do art. 3º das referidas leis.

A meu ver assiste razão à recorrente, pois não se pode confundir o crédito decorrente da importação, disciplinado pela Lei n.º 10.865/2004, com o crédito decorrente de gastos relacionados ao produto nacionalizado, sujeito às regras das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

Após o desembaraço aduaneiro, a mercadoria perde o *status* de importada, tornando-se nacional para todos os efeitos legais. A partir desse momento, como o produto já está nacionalizado, as eventuais aquisições posteriores de serviços, no caso de frete pago a pessoa domiciliada no País, já não se referem à operação de comércio exterior, uma vez que encerrada com o desembaraço aduaneiro o crédito deve ser apurado considerando as disposições aplicáveis ao mercado interno.

Essa interpretação foi acolhida em diversos julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), conforme trecho abaixo transscrito do Voto do Ilustre Conselheiro Ari Vendramini, que ora adoto como fundamentação, nos termos do art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/99:

#### A QUESTÃO DOS DISPÊNDIOS COM FRETES INTERNOS NA IMPORTAÇÃO DE INSUMOS

34. Os dispêndios com fretes internos na importação de insumos estão intimamente ligados às despesas aduaneiras, pois referem-se, basicamente, ao transporte de insumos importados desde o ponto de entrada no território nacional, de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica importadora, este localizado fora da zona aduaneira, portanto em território nacional.

35. Fretes internos são os fretes pagos a transportadoras nacionais, portanto, os dispêndios com fretes, pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no território brasileiro, no transporte de insumos do ponto de entrada no território nacional até o estabelecimento da adquirente, enquadram-se na hipótese de custos de produção, pois que tais dispêndios integram o custo da produção que será finalizada no estabelecimento industrial, ou seja, integra-se tal custo no processo produtivo.

36. Há que se estabelecer uma diferença fundamental, não se está tratando do custo do insumo importado, e sim do dispêndio realizado dentro do território nacional, para transportá-lo do ponto de entrada no território nacional até o estabelecimento da importadora, podendo ser uma armazém, um entreposto ou mesmo o próprio estabelecimento da empresa, ou seja, do frete contratado para tal transporte, que integrará o custo de aquisição do insumo, como as despesas aduaneiras suportadas para a importação e o desembaraço de tal insumo.

37. Entendo, portanto, que tais dispêndios com fretes internos de transporte de insumos importados para estabelecimentos da recorrente integram o custo de produção, sendo admitido o creditamento sobre tais dispêndios.

38. Em conclusão, os valores referentes a contratação de fretes para transporte de insumos (matérias-primas) entre ponto de entrada no território nacional e o estabelecimento da própria empresa, por serem insumos, geram créditos da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins na sistemática não cumulativa, pois se caracterizam como essenciais e imprescindíveis ao processo produtivo.

39. Portanto, dou provimento ao recurso neste quesito, revertendo a glosa dos dispêndios com frete interno para transporte de insumos importados, a teor do inciso II do caput do artigo 3º da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei n.º 10.833/2003.

Em acórdão recente, da relatoria da Conselheira Mariel Orsi Gameiro, o crédito foi reconhecido em razão da vinculação do frete ao transporte de insumos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010 NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE. PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPORTAÇÃO. Comprovada a essencialidade no processo de industrialização de bens destinados à venda, é possível a apuração de crédito da não-cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, dos dispêndios da pessoa jurídica com fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento industrial. (Acórdão n.º 3002-001.832 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Turma Extraordinária, Processo n.º 13830.903634/2011-56, Sessão de 18 de março de 2021)

Logo, deve ser revertida à glosa relativa aos custos com frete dos insumos importados do recinto alfandegário ao recinto de industrialização.

***(vi) Créditos extemporâneos:***

Foram glosados créditos extemporâneos lançados pela recorrente em sua DACON, do período de apuração em análise no presente processo. Segundo a fiscalização (trecho transscrito pela decisão recorrida):

17.2. Ajustes Positivos de Créditos PIS e Cofins (créditos extemporâneos): Tendo em vista que a legislação tributária limita o pedido de resarcimento a um único trimestre calendário, créditos extemporâneos podem ser pleiteados, desde que obedeçam ao prazo prescricional de 5 (cinco) anos e seja efetuado por meio de demonstrativo retificador no período correto, por conseguinte, o simples lançamento de créditos extemporâneos em períodos posteriores não enseja direito ao referido crédito (fls. 398 a 400).

O recorrente, por sua vez, argumenta que o §4, do artigo 3º é claro ao dispor que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes. Aduz que não se pode desconsiderar as aquisições de insumos e o respectivo direito aos créditos pelo simples fato de que foram escrituradas em momento posterior. Cita como exemplo os serviços utilizados como insumos e as despesas de armazenagem e frete.

Sobre o aproveitamento de créditos extemporâneos, trago a colação as considerações do Ilustre Conselheiro José Renato Pereira de Deus (Acórdão n.º 3302-008.838), para contextualizar o presente voto, conforme segue:

Os créditos dessa natureza tem a peculiaridade de terem sua origem em determinado mês (ou período de apuração) e serem adjudicados em mês ou meses subsequentes, portanto a destempo – ou de forma extemporânea.

Nesse sentido, a legislação própria da Contribuição ao PIS e da COFINS contém parágrafo 4º, artigo 3º, respectivamente, da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (Lei 10.637/02), e da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (Lei 10.833/03), dispositivo que é cristalino no sentido de que “o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”.

Aliás, o parágrafo 2º, artigo 66 da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 21 de novembro de 2002 (IN SRF 247/02), para a Contribuição ao PIS, e o parágrafo 2º, artigo 8º da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 12 de março de 2004 (IN SRF 404/04), para a COFINS, contém idêntica redação aos dispositivos legais antes citados, portanto no âmbito da Receita Federal do Brasil (RFB) também está autorizada a prática pela Recorrente.

Tanto o crédito extemporâneo é autorizado, que na recentemente inaugurada Escrituração Fiscal Digital (EFD) de PIS e COFINS está previsto bloco específico para sua escrituração. Segundo o guia prático da escrituração fiscal digital, o bloco 1 serve para fins de: complemento da escrituração, controle de saldos de créditos e de retenções, operações extemporâneas e outras informações.

O próprio sítio da Receita Federal do Brasil na pergunta 60 da seção das perguntas frequentes do EFD admite ser possível requerer os créditos extemporâneos da seguinte forma:

Pergunta 60. Como informar um crédito extemporâneo na EFD PIS/COFINS?

O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB no. 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através dos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins).

Sobre isso, entendo que o direito a crédito de PIS/COFINS não-cumulativo em período anterior, o qual não foi aproveitado na época própria, prescinde da necessária retificação do DACON e da DCTF, ou de eventual comprovação de não utilização do crédito.

Destarte, tal medida é essencial para que se possa constituir os créditos decorrentes dos documentos não considerados no DACON original e principalmente para que os saldos de créditos do Dacon dos meses posteriores à constituição possa ser evidenciado, propiciando, assim, a conferência da não utilização dos créditos em períodos anteriores.

Nesse sentido, a Solução de Consulta nº 73, de 2012:

**SOLUÇÃO DE CONSULTA N°73,**

**DE 20 DE ABRIL DE 2012 ASSUNTO: Contribuição para o PIS**

**EMENTA: INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF.** É exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadoras quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos da Contribuição para o PIS.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, e seu § 4º; IN RFB nº 1.015, de 2010, art. 10; ADI SRF nº 3, de 2007, art. 2º; PN CST nº 347, de 1970.

Esse é o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no sentido de que o aproveitamento de crédito extemporâneo prescinde de retificação da DACON e DCTF, a saber:

**CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DACON. RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.**

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização. (Acórdão 3403.003.078)

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.**

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da não utilização. (Acórdão 3403.002.717)

Como demonstrado no processo, a recorrente não promoveu a retificação das declarações acima mencionadas e, não comprovou por outros meios documentais a não utilização anterior dos créditos extemporâneos pleiteados.

Assim, entendo não assistir razão à Recorrente em relação aos créditos extemporâneos pleiteados.

Cabe destacar, que, por óbvio, a ausência de retificação a que se refere o fisco, é referente aos períodos anteriores, pois o que se busca é evitar o aproveitamento indevido, ou até em duplicidade. As retificações, como destaca o fisco, trazem uma série de consequências tributárias, no sentido de regularizar o aproveitamento e torná-lo inequívoco.

Os Acórdãos nº 3201-009.382 e 3302003.155, solidificam o entendimento apresentado neste voto e ficou consolidado a necessidade de que reste documentado o não aproveitamento dos créditos em períodos anteriores, mediante as retificações das declarações correspondentes ou apresentação de outra prova inequívoca de sua utilização, de modo a não dar ensejo a duplo aproveitamento, ou a irregularidades decorrentes.

No presente caso, a contribuinte alega que não pode desconsiderar as aquisições de insumos e o respectivo direito aos créditos pelo simples fato de que foram escrituradas em momento posterior. Contudo, não revela nos autos nenhuma informação a respeito da natureza, da liquidez e certeza dos créditos extemporâneos.

Compulsando os autos, consta da fl. 101, intimação para que a contribuinte apresente informações/esclarecimentos acerca dos créditos extemporâneos e em resposta a interessada esclarece se tratar de encargos de depreciação de ativos alocados na produção e serviços de manutenção ligados ao processo produtivo, sem mais detalhes (fl.108), já no recurso diz trata-se de serviços utilizado como insumos e despesas de armazenamento e frete. Ainda, verifiquei da planilha elaborada pelo Auditor Fiscal (fls.145/147 e 204) tratar-se de serviços utilizados como insumos e despesas de armazenamento e frete, adquiridos nos anos de 2002, 2003, 2004, 2007, sem maiores informações.

Assim, considerando que, nos termos dos arts. 36 da Lei nº 9.784/1999 e 373 da Lei nº 13.105/2015, o ônus é do contribuinte, e este não demonstrou a não utilização do crédito pleiteado extemporaneamente em duplicidade, nem identificou quais insumos e sua pertinência com o processo produtivo, requisito essencial para análise dos créditos desta natureza, não vejo motivos para rever a glosa de crédito da matéria tratada neste tópico.

#### ***VI – Do dispositivo:***

Por todo exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário em face da preclusão, na parte conhecida rejeito as preliminares de nulidades do Despacho Decisório e da Decisão da DRJ e no mérito dou parcial provimento para reverter as seguintes glosas:

- (i) - Bens utilizados como insumos:** Chapas, Placas (e sua montagem), Tubos, Dutos, Telas, Tirantes, Cordoalhas, Cimento, Concreto, Massas e tijolos refratários, Bactericidas para água, Finos cal carbureto, Cavidha, Dinamite, detonadores e Cordéis, Tecido Filtrante e Lona, Correias Transportadoras, Coque, Virola, Areia lavada, Pallets e Baldes Redondos, Tambor e Tampa removível, Carvão Ativado, Fosfato Monoamônico, Diluente, Manta e Saco Diafragma, Sistema de vedação Resfriador Minério, Válvula Borboleta, Dente Cambiável, Eixos, Mangueira Hidráulica, Mangueira Bazuca, Transmissão Completa 56012155 Dana, Ponta e Lâmina de escavadeira, Ponta e Lâmina de escavadeira, Hastes, Bit e Punho, Mandíbula Metso Minerais, Elemento; Milani/DES, Grelha de Sustentação, Junta, Rolamento, Rotor ASTM, Espelho; Delta, Anel.Metso Minerais, Pasta Eletrolítica, Bolas de Aço, Lubrificante e Equipamentos de proteção individual;

- (ii) Créditos relativos à aquisição de óleo diesel**, utilizado no transporte do minério da mina até a unidade industrial;
- (iii) Serviços utilizados como insumos**: Elaboração de projetos de pesquisa e sondagem;
- (iv) Aquisição de Serviços de Transporte**: frete relativo a aquisição de insumos glosados; frete na venda de ácido sulfúrico, frete de insumos entre estabelecimentos; frete interno na importação de insumos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green