



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12585.000376/2010-50
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-001.374 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 22 de março de 2018
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA - PER/DCOMP
Recorrente VOTORANTIM METAIS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos e relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade da RFB verifique o seguinte: (1) todas as aquisições de insumos (bens e serviços) foram destinadas às minas que representaram geração de receitas? (2) confirmar em qual período de apuração as receitas de cada mina passaram a ser reconhecidas no resultado contábil da empresa; (3) quais os itens (bens e serviços) que tiveram créditos glosados foram registrados como ativo imobilizado, observado o tratamento fiscal à época concedido a tais bens? (4) identificar, dos itens adquiridos e serviços contratados que foram apropriados como ativo imobilizado, quais foram apropriados como custo direto e quais como custo indireto de fabricação. E em qual período se deu tal apropriação? (5) separar as despesas que ensejaram créditos glosados entre o que foi adquirido antes ou depois da fase de desenvolvimento da(s) mina(s); (6) separar sob a ótica exprimida pela Recorrente nas “fases do processo produtivo”: pesquisa, explosão, beneficiamento, flotação, etc., todos os insumos que ensejaram créditos glosados, com seus respectivos valores; e (7) com às despesas de frete objeto de creditamento: (a) correlacionar os respectivos documentos fiscais que comprovam tal despesa às operações de venda de ácido sulfúrico, bem como averiguar se há evidências que o encargo sobre ele não fora repassado aos seus clientes; (b) correlacionar os respectivos documentos fiscais que comprovam tal despesa às operações de compra de insumos; e (c) averiguar quais os documentos fiscais que comprovam as despesas de frete interno, qual o escopo do contrato firmado entre a Recorrente e o respectivo prestador de serviço de “frete interno”.

ROSALDO TREVISAN – Presidente

TIAGO GUERRA MACHADO – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente da turma), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson José Bayer, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição a conselheira Mara Cristina Sifuentes, ausente justificadamente), André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida e Tiago Guerra Machado.

RELATÓRIO

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

Do Pedido de Ressarcimento e do Despacho Decisório

A Recorrente enviou pedido de ressarcimento relativo a créditos oriundos de PIS não-cumulativo exportação, referente ao período do 4º trimestre de 2005.

Como consequência, a Fazenda Nacional emitiu Despacho Decisório (fls. 249 a 260), glosando parcialmente o crédito pretendido.

Da Manifestação de Inconformidade

Inconformada com o Despacho Decisório (fls 249 e seguintes), a Recorrente apresentou a Manifestação de Inconformidade (fls 262 e seguintes), arguindo, em síntese, que:

1. Teriam sido glosados indevidamente créditos relativos a:
 - Insumos efetivamente utilizados na industrialização;
 - Depreciação e amortização de bens do ativo imobilizado;
 - Aquisição de serviços de transporte de matérias-primas destinadas à produção ou de mercadorias em operações de venda;
 - Perdas nas operações de hedge.
2. No tocante aos insumos relacionados ao processo produtivo, o Relatório Fiscal sequer discutiu o conceito de insumo, mas tão-somente analisa se na

caracterização desses elementos houve desgaste, dano, perda de propriedades químicas ou físicas por motivo da ação que lhe é diretamente exercida pelo processo produtivo. Cita, entre esses elementos, chapas, placas, tubos, dutos, telas, tirantes, cordoalhas, cimento, concreto, massa e tijolos refratários, bactericidas para água, finos cal carbureto, “vide OC 15473 do BAAN” e cavilhas.

3. Não poderia ser perdido de vista que a não-cumulatividade do PIS e da Cofins não se identifica com a vigente para o IPI e para o ICMS, desdobramento de determinação constitucional que impede a “importação” dos conceitos e conclusões desses outros impostos.
4. As Leis Federais 10.637/2002 e 10.833/2003 autorizaram abertamente a consideração de todo e qualquer insumo destinado à produção de bens e de serviços. Cita Acórdão do CARF em que o conceito de insumo para essas contribuições deveria ser nos termos da legislação do IRPJ.
5. A glosa sobre a elaboração de projetos geotécnicos em geral, terraplanagem, prospecção e sondagem se teria dado pela não compreensão do efetivo papel desses no processo produtivo.
6. A glosa da depreciação e da amortização de bens do ativo imobilizado se firmou que não seria permitido o desconto de créditos relativos a aquisições ocorridas a partir de 31 de julho de 2004. Diz que o entendimento fiscal está amparado na literalidade do art. 31, da Lei nº 10.865/04, porém, entende que esse dispositivo legal não pode ser aplicado sob pena de ofender o direito adquirido do contribuinte ao desconto de créditos calculados sobre encargos de depreciação do seu ativo imobilizado. Aduz que a norma do art. 31 não pode ser aplicada retroativamente para alcançar os créditos relativos aos bens do ativo imobilizado que tenham sido adquiridos antes de 30/04/2004.
7. Sobre a glosa da aquisição de serviços de transporte (fretes) relativo a despesas de deslocamento do minério dentro do próprio estabelecimento, sem entrar no mérito do custo dos “fretes internos”, discorre que a fiscalização não se atentou que os valores glosados se refeririam a duas situações distintas: 1º) frete contratado pela requerente para transportar insumos adquiridos de terceiros utilizados em sua produção; 2º) frete relativo ao custo do transporte do ácido sulfúrico, arcado pelo requerente às fábricas de fertilizantes e usinas de álcool.
8. Sobre o direito das perdas nas operações de hedge bastaria analisar os documentos anexos a sua manifestação de inconformidade (fls. 399 a 537), os quais comprovariam que os valores se referem a perdas auferidas em tais operações. Da análise dessa documentação se concluiria que teria o direito de apurar créditos sobre as perdas, devendo ser cancelada a correspondente glosa fiscal.

Diante dos argumentos da Recorrente, através da Resolução nº 10-000.491, o processo foi enviado para diligência, para verificação do argumento apresentado pelo contribuinte no tocante às operações de hedge (fls. 784 a 786) e para que a DRF jurisdicionante se pronunciasse a respeito das seguintes questões:

1. Os documentos apresentados pelo manifestante às fls. 399 a 537 servem como comprovação para as perdas registradas no período de janeiro a março de 2005, nos termos da IN SRF nº 404 ?
2. Se positivo, quais os valores que seriam cancelados das glosas efetuadas, mês a mês.

A DERAT/SP, em atendimento à diligência, elaborou a Informação Fiscal constante às fls. 787 a 788, onde, em síntese, presta esclarecimento de que a manutenção ou a glosa dos créditos pertencentes ao 1º semestre de 2005 não interferem no cálculo dos créditos de períodos posteriores, no caso do 4º trimestre desse ano.

Da Decisão de 1ª Instância

Foi julgado improcedente a Manifestação de Inconformidade, nos termos do Acórdão nº 10-049.555 (fls. 791 e seguintes):

Assunto: Contribuição para o PIS

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

DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS. Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA, E NÃO O LUCRO. A base de cálculo do PIS e da Cofins determinada constitucionalmente é a receita obtida pela pessoa jurídica, e não o lucro.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico-administrativo, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. Somente os dispêndios com fretes vinculados à venda de produtos, cujo ônus seja suportado pelo vendedor, geram créditos a serem descontados da contribuição devida pela pessoa jurídica.

PERÍCIA. PEDIDO INDEFERIDO. Indefere-se o pedido de perícia quando as informações necessárias se encontram nos autos e não é demonstrada sua real necessidade para a solução do litígio. Ainda mais quando o constatado pela DRF jurisdicionante está baseado em documentação apresentada pelo próprio contribuinte, ou seja, em sua própria contabilidade.

Desta decisão destacamos os seguintes excertos:

Do conceito de insumo e da base de cálculo do PIS e da Cofins Conceito de Insumo (...)

Temos que no conceito do termo insumo não pode ser considerado todo e qualquer bem ou serviço que gere despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, aquele que seja aplicado ou consumido diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviço.

Os casos em que o legislador amplia a regra dos insumos além daqueles consumidos ou aplicados na produção de bens e de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, o fez de forma expressa, nos incisos do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Dessa forma, o conceito de insumo não pode ser ampliado irrestritamente como pretende o manifestante, pois isso além de contrariar os dispositivos legais citados, significaria também o desvirtuamento da base de cálculo das contribuições ora in foco, e o esvaziamento da responsabilidade social destas empresas para com a seguridade social, em flagrante afronta aos ditames constitucionais e legais.

Da definição da base de cálculo das contribuições Como vimos o contribuinte deseja a ampliação do creditamento atingindo quase a totalidade dos dispêndios efetuados pela empresa, com parâmetro na apuração do lucro para fins do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Isso contraria as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 visto que tais dispositivos legais determinam que essas contribuições incidem sobre a receita, e não sobre o lucro. No tocante as situações relativas à não-cumulatividade somente pode desonerar o que interferir diretamente na formação dessa receita. (...)

A proximidade com o Imposto sobre a Renda como quer o contribuinte está ligada sim a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), mas não ao PIS e à Cofins.

Das glosas propriamente ditas Dentro da discussão do conceito de insumo para o PIS, o contribuinte se posiciona contrariamente as glosas realizadas envolvendo:

a) insumos utilizados na industrialização; **b)** depreciação e amortização de bens do ativo imobilizado; **c)** aquisição de serviços de transporte de matérias-primas destinadas à produção ou de mercadorias em operações de venda; **d)** sobre perdas nas operações de hedge.

Vejamos cada uma dessas glosas:

I) Glosa de despesas que foram consideradas como insumos A DRF jurisdicionante intimou o contribuinte a detalhar todo o seu processo produtivo e todos esses elementos foram objeto de análise pela mesma, estando discriminados no Despacho Decisório no sentido de estarem fora do conceito de insumo a ser adotado para essas contribuições:

“Como podemos ver planilha apresentada pelo contribuinte (Bens Utilizados como Insumos CFOP 1101 e 2101), diversos itens relacionados não têm características de insumos para fins de apuração de crédito, sendo, consequentemente, glosados. Exemplo: chapas, vigas, placas, tubos, dutos, cantoneiras, telas, tirantes, vergalhões, cordoalhas, cimento, concreto, massas e tijolos refratários, baldes plásticos, refeições para funcionários, dentre outros, e um item, em especial (11/05), denominado “VIDE OC 15473 do BAAN ...” (fl. 251) (gn)

Inclusive, sobre o item VIDE OC 15473 do BAAN, o contribuinte foi intimado a comprovação sem lograr êxito. Outra observação importante é que bens utilizados como insumos relativo a produtos importados pelo programa Drawback foram também excluídos da base de cálculo (CFOP 3101).

II) Glosa sobre a elaboração de projetos geotécnicos em geral, terraplanagem, prospecção e sondagem. Sobre tais projetos e demais despesas, a fiscalização se posicionou no sentido que a elaboração de projetos geotécnicos em geral, terraplanagem, prospecção, sondagem, apesar de contribuírem para a formação de resultados de exercícios futuros, não conferem direito a crédito por não se tratar de bens ou serviços utilizados diretamente no processo produtivo, discussão a qual já comentamos no Item 1 desse voto. A jurisprudência administrativa é no sentido de que tais despesas não constituem insumos:

Solução de Consulta nº 390, de 2008 – DISIT 08 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. CONSULTORIA. Os gastos efetuados com a aquisição de serviços de consultoria nas áreas técnicas industriais, como engenharia industrial, pesquisa e desenvolvimento de produtos e serviços, controle de qualidade, projetos e afins, não constituem insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda para fins de creditamento na forma do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003. (gn)

III) Glosa da depreciação e da amortização de bens do ativo imobilizado. A fiscalização, por sua vez, deixa claro que é vedado, a partir de 31/07/2004, o desconto de créditos relativos à depreciação de bens e direitos imobilizados adquiridos até 30/04/2004. Vejamos o que dispõe o referido art. 31:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004. (gn)

O dispositivo legal é claro e literal sobre a vedação desse desconto de créditos. De outro lado, não cabe a esse órgão administrativo apurar qualquer alegação de ilegalidade ou de inconstitucionalidade de dispositivos que se encontram dentro do sistema normativo, em plena validade, cabendo isso somente ao Poder Judiciário. Registre-se ainda que também houve glosa de encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado por esses na verdade “não pertencerem ao ativo imobilizado”, e nem estarem diretamente relacionados à área industrial, como é o caso de materiais de consumo.

IV) Glosa da aquisição de serviços de transporte (fretes)

Sendo assim, somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos. Tais fretes – beneficiamento, transferência – não integram o conceito de insumo, e, portanto não dão direito a crédito. Essa posição não verificamos apenas em normas da Receita Federal, mas também pode ser encontrada no **Guia do PIS/PASEP e da Cofins**, da IOB, 1ª edição, 2011, pág. 187:

“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 transportar produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados do PIS/Pasep e da Cofins”. (gn)

V) Glosas de perdas de operações de hedge O contribuinte diz que teria direito as perdas de operações de hedge, e esses créditos só não teriam sido reconhecidos pela fiscalização devido à falta de comprovação dos valores, e diante disso, anexou a sua defesa às fls. 399 a 537 os respectivos comprovantes.

Esse ponto da defesa foi objeto de diligência para além de esclarecer se tais documentos realmente comprovariam as referidas perdas, e se em caso positivo teriam alguma influência no período objeto desse litígio.

Além do mais, grande parte dos documentos digitalizados estavam totalmente ilegíveis, não podendo ser feita nenhuma análise sobre os mesmos.

A DRF jurisdicionante ao realizar a diligência deixou de forma clara que a documentação apresentada não apresentaria nenhum reflexo sobre o 4º trimestre de 2005: “... informamos que, havendo decisão exarada, tanto positivo quanto negativa contra o manifestante, em nada afetará o crédito discutido nos trimestres subseqüentes ...” (fl. 788)

O contribuinte foi cientificado dessa diligência e não se manifestou em tempo hábil, e, portanto, entende-se que não há o que se reformar a decisão administrativa nesse ponto.

3) Perícia e juntada de provas À vista dos fatos, entende-se que o processo está corretamente instruído, e o julgamento prescinde de outras verificações, motivo pelo qual se entende pela rejeição do pedido de perícia.

Do Recurso Voluntário

Irresignado, a Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, que veio a repetir os argumentos apresentados na impugnação e apresentar, ainda, os seguintes:

- Em sede preliminar:

Alega que suas considerações não foram objeto de análise pela decisão “a quo”, cujo acórdão limitou-se a expor seu entendimento restritivo sobre o conceito de insumo e fazer alegações genéricas, repetindo sem análise profunda, os fundamentos do despacho Ainda, que, no item “VIDE OC 15473 do BAAN”, ignorou a explicação que comprova direito da Recorrente, claramente exposto em sua defesa, repetindo afirmação equivocada da fiscalização de que a glosa referente a este item não foi comprovada. Ocorre que na defesa está consignado que “do processo de fundição resultam dois produtos comercializados pela Votorantim Metais Niquel Ltda.: o matte de níquel e o ácido sulfúrico, este destinado a industrias de fertilizantes e usinas de álcool”.

Tais falhas representariam cerceamento de defesa pelo que invoca a nulidade de todo o procedimento.

- Quanto ao mérito

Alega a Recorrente que a decisão ignorou as alegações de defesa e fundamentou sua decisão expondo seu entendimento quanto à abrangência do conceito de insumo para fins de creditamento das duas contribuições, o qual, como já dito, não estava sendo infringido, mas ia ao encontro do mesmo, sem analisar o caso concretamente.

Ressalta ainda que o entendimento da Recorrente sobre o conceito de insumo está em consonância com a atual jurisprudência do CSRF.

Dito isso, reforça que as glosas sobre os itens de insumo são improcedentes, uma vez que diversos itens são aplicados diretamente nas diversas etapas de seu processo produtivo, entram em contato com os produtos comercializados pela Recorrentes, sofrendo desgaste e deterioração por conta exatamente deste contato direto, conforme exigido pela Instruções Normativas SRF 247 e 404.

A jurisprudência administrativa tem reconhecido a impropriedade de se “importar” conceitos da legislação do IPI, visto que a materialidade desse imposto (“industrializar produtos”) é completamente distinta do aspecto material da contribuição ao PIS e COFINS (“auferir receitas”).

É em vista dessa distinção quanto à materialidade dos dois tributos que foram adotadas técnicas distintas de não cumulatividade. No caso do IPI, por se tratar de imposto incidente sobre produtos industrializados, justifica-se que seus créditos tenham sido imitados às matérias primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem, exigindo-se o contato com o bem produzido, ao passo que as leis n. 10637 e 10833 admitiram a dedução relativa aos insumos em geral, tendo por critério, igualmente, a materialidade das duas contribuições, as quais incidem sobre a receita auferida.

Ademais não há nas Leis n.10637 e n. 10833 qualquer dispositivo determinado que, para fins da apuração dos créditos das duas contribuições, deva ser aplicada subsidiariamente a legislação do IPI, como ocorre, por exemplo, com o crédito presumido estabelecido pela Lei n. 9363, de 13.12.1996.

A adoção do conceito econômico de insumo se impõe por força da letra “a”, inciso I, do art 11, da LC 95/98, o qual determina, para fins de interpretação dos textos legais, que as palavras devem ser compreendidas no seu sentido comum, quando de uso corriqueiro, e no sentido técnico que tenham no campo de atividade especializada a que se referem, quando se tratar de termo técnico.

Assim, a palavra “insumo” possuiria abrangência maior do que pretende lhe dar a RFB, nas IN SRF 247 e 404:

Deve ainda considerar que as leis 10.637 e 10.833 foram editadas com o objetivo de evitar a cumulatividade econômica e cobrar tributo sobre valores agregados, para que, para o que a lei utilizou sistemática de permitir uma série *numerus clausus* de deduções, não contemplando outras e estabelecendo limites e condições para aquelas que admite.

Em assim sendo, desde que guardados tais limites e condições, tudo quanto esteja abrangido pela lista exaustiva de deduções permitidas deve ser abatido do valor a ser recolhido, o que abarca todos os custos diretos e indiretos de produção, e até mesmo despesas que não sejam registradas contabilmente a débito do custo, mas que contribuam para a produção.

Contudo, a Recorrente nega que a interpretação do conceito de insumo “*deveria ter como base nos termos da legislação do IRPJ, citando, inclusive, acórdão do CARF*”, como afirmado no acórdão recorrido.

O que a Recorrente sustenta é que não há no inciso II, do art 3º, das Leis n. 10.637 e 10.833, qualquer restrição ao crédito sobre insumos, desde que eles sejam destinados à produção de bens e serviços. E que, da ausência de uma expressa definição legal do conceito de insumo, a interpretação coerente, sistemática e teleológica da legislação da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, integrada à unidade do sistema tributário nacional e do ordenamento jurídico brasileiro, a única conclusão possível é que a previsão de crédito posta no inciso II, do art 3º, das duas leis, quando analisadas à luz dos casos concretos, permite a dedução de custos de produção diretos e indiretos e até mesmo de despesas que participem do processo produtivo, o que é bem diferente de alegar que deva ser utilizada a legislação do IRPJ.

Destaca acórdãos do CARF sobre o assunto e RESP 1.246.317/2015, para reafirmar suas conclusões.

Por fim, passa a discorrer sobre as glosas, uma a uma, detalhando seu processo produtivo (Fls. 850 a 856), afirmando que os itens glosados estão relacionados às diversas etapas do processo produtivo, sem as quais, da primeira a última, a atividade da Recorrente restaria inviabilizada:

1. Insumos Relacionados ao Processo Produtivo

- Chapas
- Placas
- Tubos
- Dutos diversos
- Telas
- Tirantes

- Cordoalhas
- Cimento
- Concreto
- Massas e Tijolos refratários
- Bactericidas para água
- Finos cal carbureto
- VIDE OC 15473 DO BAAN
- Cavilha

2. Elaboração de projetos geotécnicos em geral, terraplanagem, prospecção, sondagem

Quanto à manutenção da glosa dos créditos ligado a equipamentos utilizados na atividade de sondagem, afirma que a decisão recorrida não teria compreendido o efetivo papel que a prospecção possui no processo produtivo, especialmente por visualiza-la de forma segregada, entendendo que a sondagem é algo que antecede a produção, dela não fazendo parte.

Afirma, porém que, a sondagem é serviço essencial ao empreendimento mineiro, uma vez que possibilita a definição e classificação de recursos minerais, trazendo informações quanto ao nível de confiabilidade e a estimativa de minério para a lavra. E conclui que os correspondentes custos estão abrangidos pelo conceito de insumos da legislação da COFINS.

(...) a DRJ/POA, mais uma vez louvando-se das conclusões exaradas perla fiscalização entendeu que estas despesas “não conferem direito a crédito por não se tratar de bens ou serviços utilizados diretamente no processo produtivo (...), critério de todo inadequado e estranho aos objetivos da legislação do PIS e da COFINS não cumulativos, que jamais exigiu qualquer utilização direta.

3. Depreciação e amortização de bens do ativo imobilizado

Afirma que o artigo 31, da Lei Federal 10.865/2004 deveria ter aplicação retroativa para alcançar créditos relativos aos bens do ativo imobilizado, que tenham sido adquiridos antes de 30.04.2004.

Apesar das fiscalização não ter questionado a utilização dos bens do ativo imobilizado, adquiridos antes de 1º de maio de 2004, no processo produtivo da Recorrente, as respectivas quotas de depreciação e amortização foram glosadas, com

base na alegação de que, a partir de 31 de julho.2014, não é permitido o desconto de créditos relativos a aquisições ate aquela data.

(...) Com efeito, segundo as regras previstas no art3 o das leis no. 10.637 e 10.833, o direito ao creditamento dessas contribuições nasce justamente no instante em que os bens do ativo imobilizado são adquiridos pela pessoa jurídica, apenas ficando diferida para o momento em que foram reconhecidas as correspondentes quotas de depreciação ou amortização a dedução do respectivo crédito, nos termos do inciso III do parágrafo 10 daquele dispositivo legal.

Para validar seu entendimento, a Recorrente destaca o julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade na MAS n. 2005.70.00.000594-0/PR, pela Corte Especial do TRF 4ª e RESP n. 1.256.134-SC, que seja, ao fim, reconhecida a possibilidade de manter os créditos do PIS, calculados sobre os encargos de depreciação e amortização dos bens de seu ativo imobilizado ante de 01.05.2004.

4. Aquisição de Serviços de Transporte – frete

A Recorrente alega que tais despesas não se referem a “frete interno”, mas sim do transporte de insumos adquiridos de terceiros, cujo custo integraria a apuração dos créditos do PIS, conforme reconhecido pela solução de consulta n.169/06, da 8ª Região Fiscal: “o frete pago na aquisição dos insumos é considerado como parte do custo daqueles, integrando o cálculo do crédito do PIS não cumulativa”.

A outra circunstância refere-se ao custo do transporte do ácido sulfúrico vendido pela Recorrente, que foi por ela arcado, as fabricas de fertilizantes e usinas de álcool, clientes da Recorrente, ou seja, trata-se de situação que, como reconhecido pela própria fiscalização, autoriza o creditamento da contribuição, nos termos do inc IX do art 30 da Lei n. 10.833, cujos comprovantes foram acostados a sua manifestação de inconformidade como “Doc III”.

E que não haveria amparo legal as glosas relativas ao custo dos transportes de insumos adquiridos de terceiros e aos fretes nas operações de venda, arcados pela Recorrente.

Não obstante tais esclarecimentos, mais uma vez a DRJ/POA deu mostras de seu completo descaso em relação à defesa apresentada pela Recorrente, entendendo nada haver no despacho decisório que necessitasse ser alterado, porque, em seu entendimento: “somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos. Tais fretes – beneficamente, transferência – não integram o conceito de insumo e, portanto, não dão direito ao crédito” Posteriormente à apresentação do Recurso Voluntário, a Recorrente juntou parecer de consultores externos (BDO e Escola Politécnica da USP) e descrição técnica sobre seu processo de extração e produção de minérios.

É o relatório.

Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade; de modo que dele tomo conhecimento.

Das razões para a diligência

Entendo que o cerne do presente Recurso se resume à discussão do conceito de insumo à luz da legislação vigente à época sobre a matéria, bem como aos limites impostos para a apropriação de créditos de PIS não cumulativos sobre a aquisição de ativo fixo.

Quanto ao conceito de insumo, creio ser matéria de direito; porém a análise do caso concreto implica em avaliar espectros casuísticos que já foram abordados ao longo do presente processo.

Porém, há alguns elementos – a meu ver, fundamentais – o deslinde da matéria, de modo que a mera discussão teórica da amplitude do conceito e sua aderência à legislação das contribuições sociais não cumulativas não alcançará qualquer resultado prático que venha a servir para a conclusão da lide.

Especificamente, não restou claro – e não credito essa incerteza à Recorrente, mas sim a autoridade fazendária e, data vênua, aos julgadores de primeiro grau – quanto ao processo de apropriação de créditos referentes aos ditos “insumos”.

Isso porque, em uma análise superficial – haja vista a ausência de abordagem por ambas as partes – não há como diferenciar quais itens foram tratados como insumos, cujo efeito prático seria uma apropriação imediata dos créditos oriundos da aquisição; e quais itens foram tratados como ativo imobilizado ligado à produção, que à época, ainda não contava com a modalidade de apropriação imediata – hipótese somente permitida a partir de julho de 2012.

Além disso, em nenhum momento da lide, foi abordado se os créditos foram apropriados em período de apuração em que a Recorrente já gerava receitas decorrentes de sua atividade e especificamente nas suas áreas exploradas.

Dito isso, proponho que se baixe o presente à DRF de origem para que seja verificado o seguinte:

1. Todas as aquisições de insumos (bens e serviços) foram destinadas às minas que representaram geração de receitas?
2. Confirmar em qual período de apuração as receitas de cada mina passaram a ser reconhecidas no resultado contábil da empresa;

-
3. Quais os itens (bens e serviços) que tiveram créditos glosados foram registrados como ativo imobilizado, observado o tratamento fiscal à época concedido a tais bens?
 4. Identificar, dos itens adquiridos e serviços contratados que foram apropriados como ativo imobilizado, quais foram apropriados como custo direto e quais como custo indireto de fabricação. E em qual período se deu tal apropriação?
 5. Separar as despesas que ensejaram créditos glosados entre o que foi adquirido antes ou depois da fase de desenvolvimento da(s) mina(s).
 6. Separar sob a ótica expressa pela Recorrente nas "fases do processo produtivo": pesquisa, exploração, beneficiamento, flotação, etc., todos os insumos que ensejaram créditos glosados, com seus respectivos valores.
 7. Com às despesas de frete objeto de creditamento:
 - a. Correlacionar os respectivos documentos fiscais que comprovam tal despesa às operações de venda de ácido sulfúrico, bem como averiguar se há evidências que o encargo sobre ele não fora repassado aos seus clientes.
 - b. Correlacionar os respectivos documentos fiscais que comprovam tal despesa às operações de compra de insumos..
 - c. Averiguar quais os documentos fiscais que comprovam as despesas de frete interno, qual o escopo do contrato firmado entre a Recorrente e o respectivo prestador de serviço de "frete interno".

Ao fim, a unidade deverá elaborar relatório conclusivo de diligência, para, após, cientificar a Recorrente para eventual manifestação no prazo de 30 dias,

Após os autos deverão retornar ao CARF para julgamento.

Tiago Guerra Machado - Relator