



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.000720/2009-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.860 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2024
Recorrente MINERAÇÃO SERRA GRANDE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2011

PIS E COFINS. CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

O conceito de insumo, instituto disposto pelo inciso II, artigo 3º, das Leis 10.637 e 10.833, afere sua configuração, de modo a permitir o crédito, desde que enquadrado como essencial ou relevante ao processo produtivo do contribuinte, conforme entendimento fincado no Resp 1.221.170/STj, julgado sob a égide dos recursos repetitivos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em julgar o Recurso Voluntário provido da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, em reverter as glosas dos créditos originados dos insumos indicados no voto com relação ao (i.1) Item 16 (combustíveis e lubrificantes, fretes realizados entre as etapas de industrialização, materiais de fusão e refino quando do tratamento químico do ouro e do minério); (i.2) Itens 17 a 22 (etapa de pesquisa e extração do minério e seu beneficiamento); e (i.3) Itens 26 a 27 (processo produtivo desenvolvido pelo contribuinte); e (ii) por maioria de votos, em reverter as glosas dos créditos originados dos insumos indicados no voto com relação ao Item 25 (despesas com “serviços em “Raíse Borer”, na atividade de escavação das minas). Vencido o conselheiro Jorge Luis Cabral, que mantinha a glosa com relação a este item, por entender que se refere à atividade de desenvolvimento, motivo pelo qual deveria ser ativado.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luis Cabral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cynthia Elena de Campos, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Rafael Luiz Bueno da Cunha (suplente convocado(a)), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jorge Luis Cabral (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rafael Luiz Bueno da Cunha.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto relatório proferido na decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de pretensão crédito de Cofins (não-cumulativa), apurado no final de cada trimestre do ano-calendário 2008, no valor total de R\$ 3.343.525,66, oriundo de exportação de mercadorias para o mercado externo, consoante o artigo 5º, § 1º, da Lei nº 10.637, de 2002, bem como a sua compensação com débitos tributários confessados nas Dcomp listadas no item 2 do despacho decisório.

A autoridade administrativa competente, após os procedimentos de praxe, examinou a questão e no despacho decisório (fls. 430 a 450) reconheceu parcialmente o crédito pleiteado e homologou às compensações realizadas nas Dcomp, até o limite do crédito reconhecido, nos valores de R\$ 257.018,54; R\$ 255.704,28; R\$ 320.416,57 e R\$ 266.534,35, respectivamente, no total de R\$ 1.099.673,74.

A contribuinte tomou ciência do despacho decisório, em 06/04/2010 (AR - fl. 456). Inconformada, por intermédio de seu procurador (Wilson Metzker de Andrade), apresentou, em 05/05/2010, manifestação de inconformidade (fls. 457 a 472), na qual transcreve os fatos, síntese da decisão questionada, cita e transcreve dispositivos do Código de Mineração, e, em resumo, alega que a decisão está equivocada devendo ser reformada com base nos seguintes argumentos sintetizados:

1.1 DOS PRINCÍPIOS DA VERDADE MATERIAL E DO FORMALISMO MODERADO

- O processo administrativo é regido, dentre outros princípios, pelos da verdade material e do formalismo mitigado. Consoante ensinamentos doutrinários, o primeiro cuida-se de princípio específico do processo que tramita na esfera administrativa, diferenciando-o, neste particular, do processo civil, e consiste na necessidade de se buscar descobrir os fatos verdadeiramente ocorridos;

- o formalismo moderado, traduz-se no prestígio a ser oferecido à essência dos fatos, independentemente da forma de manifestação destes. Cuida-se de diretriz para a qual devem atentar os vários atores do processo administrativo e, nesta medida, se vincula ao princípio anterior, viabilizando-o em determinadas situações;

- esta realidade é válida para contendas administrativas ocorridas. Não por acaso são encontrados, na Jurisprudência administrativa, precedentes com base nos quais se percebe que a perseguição na verdade material é prestigiada e deve ser concretizada, ou seja, traduzida em atos e, como exemplo, transcreve ementa de jurisprudência administrativa;

- atestado seu sólido embasamento demonstrará a sua legitimidade para apropriação/utilização dos créditos da Cofins não-cumulativa relativos aos insumos empregados nas fases de extração/classificação da rocha, abordados nas próximas linhas;

1.2 DO PROCESSO PRODUTIVO DO OURO.

- para obtenção do ouro em barras, com 99,999% de pureza, depende da aquisição de maquinário pesado, equipamentos industriais, produtos químicos utilizados nas etapas do processo de extração e de beneficiamento do ouro em barras. Porém, a Fiscalização

entendeu que ela tem como atividade-fm a produção de barras de ouro para exportação, utilizando o minério (ouro) como matéria-prima, para si mesma;

- o fiscal concluiu que ela desenvolve duas atividades distintas: a extração do minério, em estado bruto, e a de produção de barras de ouro (beneficiamento do bem a ser comercializado). Como consequência, pretende lhe compelir a retirar insumos empregados nas fases de extração e classificação da rocha que geram créditos na apuração da Cofins não cumulativa;

- O melhor direito não presta socorro à ação fiscal, de forma que a cobrança tributária pretendida não se encontra adequada, o que deverá conduzir à total improcedência da decisão fiscal, porque não desenvolve duas atividades, uma de extração de ouro e outra de beneficiamento de ouro, como se dois produtos fossem;

1.3 DA CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

- a estrutura química do ouro desde sua origem não se altera no processo produtivo, ou seja, a matéria prima para produção de barras não é outra senão ouro. Assim, o contato, o desgaste e o esgotamento do insumo utilizado no minério certamente está em contato com o ouro, por esse está finamente disseminado na rocha de maneira homogênea;

- não há dúvidas que o ouro (que irá virar barra) está presente em todas as etapas do processo produtivo, desde a extração, até a confecção de barras. Assim, todo material utilizado no processo produtivo é considerado insumo do produto intermediário e com isso geram créditos na apuração da Cofins;

1.4 DA NECESSIDADE DE PERÍCIA

- a matéria discutida cinge-se unicamente em questão de fato e não de direito. Assim, para elucidar a questão presente, faz-se necessário a realização de perícia técnica para esclarecer o processo produtivo do ouro, que gera insumos utilizados em qualquer fase, passível de aproveitamento de crédito de Cofins, resguardadas as restrições legais.

1.5 Dos créditos glosados:

- os créditos de Cofins não-cumulativa glosados, todos são relacionados aos insumos e bens consumidos ou desgastados em contato direto com o minério de ouro, na etapa de extração do minério - repete-se, uma das primeiras etapas do processo de mineração para separação das partículas de ouro do minério;

- a etapa de extração do minério de ouro, inegavelmente compõe o ciclo de operações integradas de obtenção do ouro em barras, o que elimina a tese inventiva desenvolvida pelo fiscal notificante, com o propósito único e exclusivo de lhe tributar por via oblíqua, ou seja, retirando-lhe os créditos legítimos de Cofins não-cumulativa decorrente da aquisição de insumos e outros bens utilizados em contato direto com o minério extraído;

- todos os insumos utilizados na etapa de extração e, classificação da rocha, descritos nos itens 20, 22, 23 e 25 da decisão recorrida, devem ser mantidos na base de insumos que geram créditos na apuração da Cofins não-cumulativa. Também devem ser mantidos os créditos insumos com dispêndios de materiais e serviços aplicados na etapa beneficiamento do ouro (item 23);

- os créditos de insumos sobre serviços de transporte prestado pela BRINKS Segurança e Transporte de Valores Ltda., para remessa do produto "bullion" para beneficiamento final em empresa especializada localizada na cidade de Nova Lima - MG (item 24) da decisão recorrida;

- os créditos de insumos referentes à etapa de beneficiamento por empresa especializada, bem como os créditos de insumos com dispêndio de transporte de

remoção e movimentação do minério de ouro e de jeito nas diversas etapas do processo produtivo devem ser mantidos na apuração da contribuição para o Pis não-cumulativa;

- o crédito de insumo sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados efetivamente na etapa de extração do minério.

No pedido, requer o provimento da manifestação de inconformidade, para que seja conhecida integral insubsistência da decisão recorrida e o restabelecimento dos créditos glosados. Requer ainda seja convalidado os procedimentos de compensações efetuadas com os referidos créditos ou realização de perícia técnica para comprovar o processo produtivo do ouro exportado.

A DRJ/BSB, em 22 de junho de 2010, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

Crédito presumido de Cofins/Compensação

Crédito presumido - Há condição imposta pela legislação tributária para o aproveitamento de crédito gerado por insumos. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para as atividades da empresa, mas, tão-somente, aqueles bens (não incorporados ao ativo imobilizado), serviços, combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e serviços de manutenção, sejam efetivamente aplicados/consumidos na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviço.

Compensação - A compensação de débitos tributários só poderá ser autorizada - com crédito líquido e certo. In casu, não há crédito reconhecido para compensar os débitos remanescentes confessados nas Dcomp.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Após cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual ratifica os argumentos postos em sede de manifestação de inconformidade.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, e, portanto, dele tomo integral conhecimento.

A controvérsia reside no conceito de insumo para as contribuições PIS e Cofins, considerando que as glosas e o julgamento de primeira instância basearam-se nas INs 242 e 404, da RFB, que tratavam, à época, insumo como a mesma forma jurídica do IPI, restringindo o direito ao crédito aos conceitos de produtos intermediários, material de embalagem e .

Os insumos glosados referem-se a:

- os créditos de Cofins não-cumulativa glosados, todos são relacionados aos insumos e bens consumidos ou desgastados em contato direto com o minério de ouro, na etapa de extração do minério - repita-se, uma das primeiras etapas do processo de mineração para separação das partículas de ouro do minério;
- a etapa de extração do minério de ouro, inegavelmente compõe o ciclo de operações integradas de obtenção do ouro em barras, o que elimina a tese inventiva desenvolvida pelo fiscal notificante, com o propósito único e exclusivo de lhe tributar por via oblíqua, ou seja, retirando-lhe os créditos legítimos de Cofins não-cumulativa decorrente da aquisição de insumos e outros bens utilizados em contato direto com o minério extraído;
- todos os insumos utilizados na etapa de extração e, classificação da rocha, descritos nos itens 20, 22, 23 e 25 da decisão recorrida, devem ser mantidos na base de insumos que geram créditos na apuração da Cofins não-cumulativa. Também devem ser mantidos os créditos insumos com dispêndios de materiais e serviços aplicados na etapa beneficiamento do ouro (item 23);
- os créditos de insumos sobre serviços de transporte prestado pela BRINKS Segurança e Transporte de Valores Ltda., para remessa do produto "bullion" para beneficiamento final em empresa especializada localizada na cidade de Nova Lima - MG (item 24) da decisão recorrida;
- os créditos de insumos referentes à etapa de beneficiamento por empresa especializada, bem como os créditos de insumos com dispêndio de transporte de remoção e movimentação do minério de ouro e de jeito nas diversas etapas do processo produtivo devem ser mantidos na apuração da contribuição para o Pis não-cumulativa;
- o crédito de insumo sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados efetivamente na etapa de extração do minério.

Contudo, supramencionado entendimento foi superado pelo julgamento do Recurso Especial 1.221.170, pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, que delineou o conceito de insumo como essencial e relevante ao processo produtivo ou prestação de serviços de determinada atividade econômica.

Para tanto, antes da análise dos insumos, item a item, à luz do novo entendimento cravado pelo STJ, vale tecer algumas considerações sobre o iter legislativo e jurisprudencial do tema.

Não-cumulatividade PIS e Cofins – Essencialidade e relevância

A controvérsia cinge-se no pilar argumentativo da não-cumulatividade das contribuições sociais, quanto à definição e enquadramento daquilo que é utilizado pelo contribuinte em questão como insumo no decorrer do seu processo produtivo, dado, em consequência, o direito ao credimento de tais valores.

A temática não-cumulatividade das contribuições sociais – prevista no artigo 195, parágrafo 12º, da Constituição Federal, é antiga, e caminha especialmente nas previsões infraconstitucionais, que regulam e delimitam o termômetro constitucional, do artigo 3º, inciso II, das Leis 10.637 e 10.833.

Antes de adentrarmos à lide posta pelo presente processo administrativo, vale tecer algumas considerações sobre o supramencionado instituto, considerando o complexo caminho interpretativo que lhe foi endereçado em seu desenvolvimento normativo e jurisprudencial, seja na esfera administrativo, seja na esfera judicial.

O ponto principal da discussão dos créditos das contribuições consiste na definição do que são “insumos”, de bens e serviços utilizados, conforme dispõe o artigo 3º, inciso II, de ambas as Leis¹.

A jurisprudência administrativa atravessou longo caminho para chegar ao atual entendimento – que ainda carrega intensas controvérsias, seja em razão da concessão do crédito em relação a determinados institutos, tal como o frete, marketing, dentre outros, seja em razão da alteração da forma pela qual é considerado o resultado, quanto à aplicação do voto de qualidade.

Em que pese a decisão do Superior Tribunal de Justiça pontuar entendimento quanto ao conceito aplicável aos insumos, com a justa tentativa de delimitar de forma mais clara – e não tão arbitrária, a possibilidade de aproveitamento de créditos pelo contribuinte, ainda há nebulosa esfera de subjetividade que precisa de enfrentamento, e minimamente, uniformização.

A maior controvérsia relativa à discussão de créditos para as contribuições PIS/Cofins, reside na determinação do que são insumos considerados para a dedução da base de cálculo, nos termos do artigo 3º, inciso II, das Leis 10.637/2002 e Lei 10.833/2003.

Isso porque não há na Constituição Federal, tão menos nas normas citadas, uma definição taxativa de quais insumos, utilizados na prestação de serviços ou à fabricação de bens e produtos destinados à venda, delimitando apenas de forma excludente situações evidentemente opostas ao texto normativo, como por exemplo, uma doação.

Cita-se, que o termo insumo é definido pelos dicionários como “neologismo com que se traduz a expressão inglesa *input*, que designa todas as despesas e investimentos que contribuem para obtenção de determinado resultado, mercadoria ou produto até o acabamento ou

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

consumo final”. De acordo com a mesma fonte, “insumo (input) é tudo aquilo que entra; produto (output) é tudo aquilo que sai”.²

Nascida a não-cumulatividade das contribuições, e inexistente o conceito de insumo, a Receita Federal determinou o conceito de insumo mediante as Instruções Normativas nº 247, de 21 de novembro de 2002 (alterada pela Instrução Normativa nº 358, de 9 de setembro de 2003) e nº 404, de 12 de março de 2004.

Tal entendimento espelhava, de forma evidente, a não-cumulatividade aplicada ao IPI – créditos básicos, posto que determinada como insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda, a **matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem** e quaisquer outros bens que sofram alterações, 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.

É importante destacar a influência dos Pareceres Normativos COSIT nº 181/1974 e 65/1979, que traziam expressamente regras sobre o contato direto ou indireto dos insumos, e a definição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, restringindo o crédito tão somente àquilo que era utilizado e integralmente consumido no processo produtivo (excluídas, por exemplo, as peças e partes de máquinas).

Ao passo que, para a prestação de serviços, considerava como insumo os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado e os serviços prestados por pessoas jurídicas domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação de serviço.

A restrição expressa claramente a delimitação daquilo que é utilizado, de forma efetiva, durante o processo produtivo no desenvolvimento da atividade empresarial do contribuinte, contudo, com reflexos imediatos às nascentes dúvidas – as quais também existem para aplicação da sistemática não-cumulativa do IPI.

Surgiram, nesse contexto, não só consultas realizadas junto à Administração Tributária, mediante instrumento legal para tanto, mas também inúmeras discussões em processos administrativos fiscais, com instaurada fase litigiosa, em crescente massa administrativa no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Ainda que as soluções de consulta sejam válidos instrumentos que vinculam o comportamento e o cumprimento daquela determinada orientação entre fisco e contribuinte, não houve uniformização nas respostas dadas pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (Cosit), o que certamente incentivou o sentimento de insegurança de ambos os lados dessa relação já conturbada.

A título de exemplo, temos Soluções de Consulta 15/2011, que entendeu que não seriam considerados insumos utilizados na prestação do serviço, para fins de direito ao crédito da Cofins, os gastos efetuados com telecomunicações para rastreamento via satélite, com seguros de qualquer espécie, sobre os veículos, ou para proteção da carga, obrigatórios ou não, e com

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

pedágios para a conservação de rodovias, quando pagos pela empresa terceirizada prestadora do serviço, ou ainda, quando a Pessoa Jurídica utilizar o benefício de que trata o art. 2º, da Lei nº 10.209, de 2001.

E, por outro lado, foram considerados como insumos, os gastos efetuados com serviços de cargas e descargas, e ainda, com pedágios para a conservação de rodovias, desde que paga pela Pessoa Jurídica, e não pela empresa terceirizada prestadora do serviço, e a Pessoa Jurídica não utilizar o benefício de que trata o art. 2º, da Lei 10.209/2001.

Ou ainda vale citar a Solução de Divergência nº 09/2011, sobre Equipamento de Proteção Individual (EPI), que entendeu pela possibilidade de creditamento de insumos gastos realizados com a aquisição de produtos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados de dedetização, desratização e na lavagem de carpetes e forrações contratados com fornecimento de materiais, dentre outros: inseticidas; raticidas; removedores; sabões; vassouras; escovas; polidores e etc, desde que adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no Brasil ou importados.

Mas, entendeu que não se enquadra como insumo a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) tais como: respiradores; óculos; luvas; botas; aventais; capas; calças e camisas de brim e etc., utilizados por empregados na execução dos serviços prestados de dedetização, desratização e lavagem de carpetes e forrações, porque não aplicados diretamente na prestação de serviços.

A jurisprudência administrativa, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), enfrentou algumas fases quanto à definição do conceito de insumo, considerando a primeira, no intervalo de 2004 a 2010, conivente com o entendimento supramencionado, posto pela Receita Federal, através da IN 404/2004.

Exemplo disso são os acórdãos – ambos da Primeira Câmara, do Segundo Conselho de Contribuintes, nº 201-79.759, de 7 de novembro de 2006, e o acórdão nº 201.81.568, de 7 de novembro de 2008, no qual aduz o relator:

Como se infere dos dispositivos transcritos, especialmente o § 4º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, o conceito de insumo refere-se a bens e serviços diretamente utilizados ou consumidos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos à venda. À vista de tais dispositivos, tem-se que não estão abrangidas despesas com propaganda e publicidade, seguros, materiais de limpeza, correios, água, telefone, provedor de Internet, sistema de computação (despesas com processamento de dados). Outrossim, como se percebe das Planilhas de Apuração da COFINS Não Cumulativa' (fls. 139 a 150), os créditos não aceitos pela fiscalização relativos a despesas a título de 'honorários diversos' e 'comissões passivas', referem-se às áreas administrativa e comercial, respectivamente, e, portanto, não se encontram entre aquelas permitidas pela legislação. Ressalte-se, ainda, que consoante demonstram as Planilhas de Apuração da COFINS Não Cumulativa", os créditos relativos à energia elétrica consumida, diversamente do que alega a impugnante, foram devidamente considerados pela fiscalização na determinação da contribuição devida.

Contudo, inaugura-se uma segunda fase de entendimento no CARF sobre o conceito de insumo, para afastar a aplicação da IN 404/2004, mediante o Acórdão 9303-01.035,

proferido pela 3ª Turma, da Câmara Superior (CSRF), em 23 de agosto de 2010, sob a relatoria do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no qual aduz:

A inclusão no conceito de insumos das despesas com serviços contratados pela pessoa jurídica e com as aquisições de combustíveis e de lubrificantes, denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada. Recurso negado.
(...)

A meu sentir, o alcance dado ao termo insumo, pela legislação do IPI não é o mesmo que foi dado pela legislação dessas contribuições. No âmbito desse imposto, o conceito de insumo restringe-se ao de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem, já na seara das contribuições, houve um alargamento, que inclui até prestação de serviços, o que demonstra que o conceito de insumo aplicado na legislação do IPI não tem o mesmo alcance do aplicado nessas contribuições.
(...)

Esse dispositivo legal também considerou como insumo combustíveis e lubrificantes, o que, no âmbito do IPI, seria um verdadeiro sacrilégio. Mas as diferenças não param aí, nos incisos seguintes, permitiu-se o creditamento de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado etc. Isso denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada.

Adota-se um conceito intermediário, com delimitação própria caso a caso, sem adotar ao conceito restrito consagrado pela Instrução Normativa 404/2004, conforme se vislumbra também nos acórdãos 9303-01.741 (indumentária); 9303-002.651, 9303-002.652 (bens consumidos durante o processo de produção); 9303-01.740 (vestimentas); 3402-001.663 (combustível, peças e material de embalagem); 3403-001.283 (defensivos agrícolas e transporte de trabalhadores); 3302-001.781 (embalagem de transporte), dentre outros.

Vê-se que, no mesmo ano, seguindo a linha de afastamento do conceito de insumo na perspectiva do IPI, o Acórdão 3202-00.226³, adota não um conceito intermediário, mas sim muito mais amplo, considerando especialmente as diferentes materialidades dos tributos, para, conforme dito nas considerações iniciais deste artigo, aproximar respectivo conceito à tributação

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

da renda – e à amplitude das deduções de despesas, do que ao mero creditamento de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediários.

Até 2018, observa-se na jurisprudência do CARF uma adoção casuística do conceito de insumo, verificado dentro das peculiaridades do processo operacional apresentado pelo contribuinte, à mercê do entendimento esposado pelo Conselheiro ou pela Turma, sendo impossível delimitar uma uniformidade e homogeneidade das decisões.

Entendimento do STJ – Resp 1.221.170-PR

O debate foi desenvolvido no âmbito judiciário e o tema chegou aos Tribunais Superiores, para, no ano de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidir no Recurso Especial (REsp) n.º 1.221.170/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos, com a fixação da tese de que são ilegais as INs ns.º 247/02 e 404/03, com entendimento de que insumos passíveis de direito a crédito seriam todas as despesas essenciais e relevantes à atividade econômica.

O caso em comento tratava de créditos pleiteados por uma grande empresa do setor de produção de alimentos, como insumos, de despesas gerais de fabricação e algumas despesas correlacionadas, consubstanciadas em: água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção de EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções e as "Despesas Gerais Comerciais" (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões).⁴

Nos votos proferidos, é possível extrair três posicionamentos: i) posicionamento mais restritivo proferido pelo Ministro Og Fernandes, que defendeu a legalidade da interpretação restritiva de insumo, constante às Instruções Normativas 247/2002 e 404/2003; ii) posicionamento intermediário, da Ministra Regina Helena Costa, que foi quem trouxe o conceito de insumo à luz dos conceitos de essencial e relevante; e iii) posicionamento econômico dos efeitos e objetivos da não-cumulatividade, esposado pelo Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

O voto vencedor, do Ministro Napoleão, teve o acréscimo do entendimento intermediário esposado pela Ministra Regina Helena Costa, que dispôs sobre o centro da discussão, declarando ser *“possível extrair das leis disciplinadoras dessas contribuições o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”*.

Em sequência lógica, definiu cada um dos signos inseridos no conceito:

⁴ Resp 1.221.170 – PR, disponível em <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201002091150>

Essencialidade seria a necessidade de o item constituir “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”.

A relevância, por sua vez, consiste no item “cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção”. Regina Helena Costa destaca que esta vinculação pode se dar por singularidades da cadeia produtiva ou, ainda, em decorrência de imposição legal.

Nota-se da decisão, que foi dado um fim ao entendimento restritivo dado pela RFB, quanto ao conceito de insumo na perspectiva da legislação aplicável ao IPI, ao passo que também não se entende na perspectiva tão elástica quanto àquela aplicável às deduções presentes na legislação aplicável ao imposto de renda.

Em que pese ainda permear a nebulosa subjetividade da análise casuística do crédito de PIS/Cofins, a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça nos permite dizer que é findada a guerra fria das extremidades esposadas pelo contribuinte e fisco, em termos, visto que ainda é necessário aplicar o sentido de essencial e relevante ao processo produtivo de cada contribuinte, dentro de suas características próprias.

Nesse contexto, foi editado pela SRF o Parecer Normativo nº 5, de 17 de dezembro de 2018, que apresentou as principais repercussões, no âmbito da SRF, da definição do conceito de insumos pelo STJ, no julgamento do Resp nº 1.221.170/PR.

Consta no referido parecer:

59. Assim, conclui-se que, em regra, somente são considerados insumos bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica durante o processo de produção de bens ou de prestação de serviços, **excluindo-se de tal conceito os itens utilizados após a finalização do produto para venda ou a prestação do serviço**. Todavia, no caso de bens e serviços que a legislação específica exige que a pessoa jurídica utilize em suas atividades, a permissão de creditamento pela aquisição de insumos estende-se aos itens exigidos para que o bem produzido ou o serviço prestado possa ser disponibilizado para venda, ainda que já esteja finalizada a produção ou prestação.

60. Nesses termos, como exemplo da regra geral de vedação de creditamento em relação a bens ou serviços utilizados após a finalização da produção do bem ou da prestação do serviço, citam-se os dispêndios da pessoa jurídica relacionados à garantia de adequação do produto vendido ou do serviço prestado. Deveras, essa vedação de creditamento incide mesmo que a garantia de adequação seja exigida por legislação específica, vez que a circunstância geradora dos dispêndios ocorre após a venda do produto ou a prestação do serviço.⁵

Para além disso, da definição de inúmeras situações nas quais o órgão fiscal entende que não seria possível o creditamento – justamente o que levou às inúmeras discussões judiciais “resolvidas” no recurso repetitivo –, adota-se questionável posição quanto à impossibilidade de tomada de crédito pelas empresas eminentemente comerciais.

Não obstante a decisão do Superior Tribunal de Justiça não fazer qualquer diferenciação no que se refere à atividade exercida, é importante asseverar que as Leis 10.637/02

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

e 10.833/03, que definiram a sistemática da não cumulatividade, permitem o crédito sobre insumos “na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos” (art. 3º, II), não incluindo expressamente o comércio (compra para revenda).

Mas, em que pese as críticas proferidas ao Parecer e à Nota SEI 63/2018, como não fazem parte da presente análise, basta que se destaque a restrição indevidamente posta no entendimento esposado pela PGFN, para passarmos à análise do recorte proposto no presente artigo, que é análise dos créditos de PIS/Cofins sobre os fretes em diferentes momentos e diferentes operações.

Do processo produtivo do ouro

Considerando que a decisão de primeira instância baseia-se nos critérios de análise de crédito das antigas INs 242 e 404, que determinavam que somente dava direito ao crédito os insumos que se fossem equivalentes a matéria-prima produto intermediário e material de embalagem, sob a nova ótica da essencialidade e relevância, quase a totalidade das glosas aqui referidas devem ser revertidas.

Afirma o contribuinte que seu processo produtivo ocorre da seguinte forma:

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado, com atividade nas áreas de pesquisa, prospecção, lavra, beneficiamento, desenvolvimento, aproveitamento e administração de minas e jazidas de ouro e seus minérios associados, conforme expresso em seus atos constitutivos anexos. Para a consecução de seu objeto social, realiza corriqueiramente operações de exportação, visto que têm em clientes localizados no estrangeiro os maiores adquirentes de seus produtos, conforme já constatado pela própria fiscalização e consignado no relatório fiscal respectivo.

Naturalmente, para obtenção do ouro em barras, com 99,999% de pureza, a recorrente depende da aquisição de maquinário pesado, equipamentos industriais, bem como de produtos químicos utilizados nas etapas do processo de extração e de beneficiamento do ouro em barras.

(...)

O ouro está amplamente distribuído na natureza, embora encontrado em concentrações escassas. Normalmente encontrado em rochas magmáticas, na forma de partículas de várias dimensões, o ouro também ocorre em rochas sedimentares e freqüentemente em conexão com rochas metamórficas. Encontra-se, mais frequentemente e em quantidades apreciáveis, em depósitos sedimentares elásticos denominados placers.

Assim, o ouro como elemento químico, jamais pode ser encontrado na natureza, no seu estado de pureza que lhe permite dar a destinação que lhe é própria. Verdadeiro é que o ouro (elemento químico) encontra-se na natureza incrustado em rochas (minerais), da qual é extraído por processo específico.

Da mesma forma, é de se ver que a diferença entre o minério (rocha na qual se incrusta o metal a ser processado) e o metal puro, ou preparado para ser utilizado pelo homem são duas coisas absolutamente distintas, quer quanto ao seu aspecto e propriedade física (mistura de elementos químicos); quer quanto à sua utilidade para o homem; quer quanto ao seu valor econômico.

Asseverando, o ouro não se apresenta na natureza na forma e grau de pureza como os produtos produzidos pela Recorrente, bem como não tem a mesma utilidade. Por certo, não se pode afirmar que a rocha extraída da mina da Recorrente tem a mesma finalidade que seu produto acabado. Uma barra do metal ouro, não tem o mesmo destino e fim de

uma rocha com o mesmo peso, que contenha o elemento químico ouro, extraída da mina. Nenhuma indústria adquire as rochas retiradas da mina para produzir anéis ou pulseiras.

Desta forma, resta claro que a matéria prima para a produção de barras de ouro não é outra senão ouro. É impossível produzir uma barra de ouro tendo como matéria prima o minério de ouro, como entendeu a fiscalização. O minério de ouro é o “veículo” pelo qual se escoia o ouro das minas. O ouro é ouro desde o início do processo produtivo da Empresa, ou seja, desde a sua exploração, suas propriedades químicas não se alteram.

(...)

Realmente, a execução de uma exploração mineral (mina) é composta por um conjunto de sequência ordenada de etapas que podem ser resumidos da seguinte forma:

1. Pesquisa e exploração;
2. Prospecção;
3. Perfuração;
4. Detonação;
5. Carregamento e transporte de minério;
6. Estocagem de minério;
7. Britagem;
8. Moagem;
9. Tratamento químico e Gravimetria;
10. Filtragem;
11. Clarificação e precipitação;
12. Fundição da barra de ouro.

Desta forma, o processo produtivo, consiste de uma série de operações (etapas), começando com a extração do minério de ouro, sendo submetido a várias etapas de beneficiamento, sendo o estágio final o da aglutinação das microscópicas partículas para serem refinadas através de um processo eletrolítico e posteriormente fundidas em barras, com um teor elevado pureza.

Nota-se que, o que se busca do início ao fim do processo produtivo é somente o ouro, para que, no final de todo o processo, todo o ouro extraído do minério seja aglutinado em uma ou mais barras.

Conclui-se disto que o processo produtivo desenvolvido pela Recorrente refere-se ao conjunto de operações integradas de extração e de beneficiamento do minério de ouro, para retirada/extração do ouro nele contido, até a obtenção das barras de ouro. Portanto, não há se falar em desenvolvimento de duas atividades distintas pela empresa Recorrente - uma de extração de minério e outra relativa ao beneficiamento do ouro.

No processo administrativo, as fls. 02 a 402 basicamente se compõe de documentos fiscais e contábeis que demonstram a atividade exercida pela empresa, bem como os transportes realizados entre as etapas de produção, além dos insumos adquiridos, de modo a ratificar a afirmativa supramencionada do modus operandi do contribuinte.

Nesse sentido, a análise de cada uma das glosas, para reversão se dá mediante os itens postulados na decisão de primeira instância:

16. Segundo as informações do contribuinte, a linha “Bens Utilizados como Insumos” e' composta de: combustíveis e lubrificantes (fls. 377-380), materiais de fusão e refino (fl. 376), fretes (fls. 372-375), e outros itens que simplesmente chamou de “insumos” (fls. 367-371). Iniciemos pela análise destes últimos “insumos”, sendo essencial não nos esquecermos do que diz a IN SRF 404/2004 (artigo 8º, § 4º, inciso I, a), citada no parágrafo 12, acima. Ali, está claro que, nos casos de fabricação de bens destinados à venda, apenas os materiais que sofrem alterações, 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, geram crédito, na apuração da COFINS.

No item 16, nítida está a relação de essencialidade de combustíveis e lubrificantes, fretes realizados entre as etapas de industrialização, e materiais de fusão e refino quando do tratamento químico do ouro e do minério, e, por tal razão, **reverso respectivas glosas.**

17. Aqui, precisamos esclarecer alguns pontos fundamentais para entender quais insumos podem gerar créditos nos DACONS da Serra Grande. O contribuinte tem como atividade-fim a produção de barras de ouro para exportação, utilizando o minério como matéria-prima. Com relação a este minério de ouro, o contribuinte fornece para si mesmo. Está claro, então, que há duas atividades distintas desenvolvidas pela Serra Grande: a de extração do minério, em seu estado bruto, e a de produção de barras de ouro (o beneficiamento, que significa, verdadeiramente, a fabricação do bem a ser comercializado).

18. A descrição das atividades desenvolvidas em Crixás - GO (parágrafo 7, acima) nos permite asseverar que, até a estocagem, o que se maneja são várias toneladas de rocha (material in natura), das quais apenas uma pequena parcela será convertida em ouro. Ressalte-se, ainda, que em parte considerável da rocha extraída não há ouro algum (estéril). Assim, estas etapas estão dentro da atividade de mineração (extração), cujos insumos, segundo a legislação supracitada, não se confundem com aqueles utilizados na produção do bem que será vendido (barras de ouro).

19. Depois da atividade de extração, outros procedimentos serão necessários, de forma a produzir o que se pretende comercializar (atividade de beneficiamento, esta sim considerada na apuração da COFINS). Sendo assim, o contribuinte utilizou créditos indevidos, na linha “Bens Utilizados Como Insumos”, pois só na atividade de beneficiamento é que se pode conseguir que algum material (insumo) exerça a ação direta sobre o produto em fabricação (ouro refinado, em barras) demandada pela IN SRF 404, de 12/03/2004 (parágrafo 12, acima), na conceituação de “insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda”.

20. Com tal entendimento, e de acordo com as atividades (fases da extração e classificação da rocha) em que certos materiais são empregados (fls. 345-346), devemos retirá-los da base de insumos (de fabricação) que geram créditos na apuração da COFINS Não-Cumulativa. As fases em que os materiais são utilizados foram indicadas pelo contribuinte, em processos anteriores, quando fizemos a análise dos créditos relativos a 2006 e 2007. Os itens a retirar são os seguintes: (vide -fl. 443 - não original). (---)

22. A descrição das atividades de Crixás (GO), no parágrafo 7 acima, em conjunto com as -máquinas e equipamentos apresentados (fls. 388-408), mostra que os combustíveis e lubrificantes listados pelo contribuinte (gasolina, óleo diesel, e óleo lubrificante, às fls. 377-380) não são utilizados na atividade de produção de barras de ouro, mas sim na atividade de extração do minério. Logo, de acordo com a IN SRF 404/2004, também não geram créditos na apuração da COFINS, nem mesmo como insumos indiretos.

Desta forma, devem-se retirar da apuração apresentada nos DACONS de 2008, mês a mês, os créditos relativos a combustíveis e lubrificantes. Os valores a abater são os seguintes: (Vide - fl. 444 - não original)

Nos itens 17 e 22, a fiscalização, de forma equivocada, separa a atividade do contribuinte, e exclui o que, em analogia, seriam considerados os insumos dos insumos, porque há no primeiro momento uma etapa de pesquisa e extração do minério e seu beneficiamento, para posterior processo produtivo. Contudo, já superado neste Tribunal Administrativo, que o insumo do insumo é considerado essencial, devendo, nesse contexto, a etapa da mineração gerar direito ao crédito de PIS e Cofins pleiteado.

Reverto, nesse sentido, as glosas aqui discutidas.

Itens 23 e 24

23. Os documentos apresentados pelo contribuinte não são suficientes para respaldar os créditos relativos aos "materiais de fusão e refino" utilizados na etapa que se desenvolve em Nova Lima (MG). As notas fiscais (fls. 151-162) emitidas pela AngloGold Ashanti contêm descrição reduzida "MAT. E SERV. APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO". Não temos como aproveitar tais créditos, pela falta de detalhamento dos itens que a Serra Grande estava adquirindo. As exclusões são as seguintes: (Vide ~ fl. 445 - não original)

24. Finalizando a linha "Bens Utilizados Como Insumos", o contribuinte incluiu alguns "fretes". Neste caso, os documentos emitidos pela BRINKS Segurança e Transporte de Valores Ltda não descrevem o item transportado, nem a origem e o destino da carga. O serviço é descrito apenas como "Transporte de Valores Nacional" (fls. 134-149). Como, praticamente, toda a produção é exportada, podemos afirmar que este frete está relacionado a alguma necessidade operacional da Serra Grande, e não é aquele contratado para entregar o produto vendido ao cliente, com ônus suportado pelo vendedor (previsto na IN SRF 404/2004). Também é possível afirmar que este frete não está relacionado à aquisição de algum insumo. Portanto, até mesmo por falta de previsão legal, não temos como ratificar os créditos oriundos destes fretes. Os valores a excluir são os seguintes: (Vide - fl. 445 ~ não original)

Nos itens 23 e 24, de fato, a fiscalização mantém as glosas efetuadas tendo em vista a insuficiência probatória para demonstrar os insumos utilizados em Nova Lima, conforme se depreende, de forma exemplificativa na presente decisão, dos documentos acostado aos autos pelo contribuinte:

MINERAÇÃO SERRA GRANDE S/A

DF CARF MF

MAPA DE DEDUÇÃO DE CRÉDITOS P/ PIS E COFINS

MATERIAIS DE FUSÃO E REFINO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DESTINADA À VENDA

Nº NF	Data de Emissão	Data de Entrada	Fornecedor		
			Nome	CNPJ	Valor Contábil
005.443	31/01/2008	31/01/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	363.172,52
MÊS DE JANEIRO					
006.129	29/02/2008	29/02/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	313.342,18
MÊS DE FEVEREIRO					
006.841	31/03/2008	31/03/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	356.301,85
MÊS DE MARÇO					
007.502	29/04/2008	29/04/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	313.899,76
MÊS DE ABRIL					
008.221	30/05/2008	30/05/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	415.963,25
MÊS DE MAIO					
008.926	30/06/2008	30/06/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	295.019,15
MÊS DE JUNHO					
009.701	31/07/2008	31/07/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	448.673,84
MÊS DE JULHO					
010.483	29/08/2008	29/08/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	306.891,92
MÊS DE AGOSTO					
011.268	30/09/2008	30/09/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	350.678,96
MÊS DE SETEMBRO					
012.038	31/10/2008	31/10/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	424.972,47
MÊS DE OUTUBRO					
012.740	30/11/2008	30/11/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	438.806,39
MÊS DE NOVEMBRO					
013.453	31/12/2008	31/12/2008	ANGLOGOLD ASHANTI BRASIL MINERAÇÃO LTDA	40.164.964/0012-42	381.044,63
MÊS DE DEZEMBRO					
TOTAL GERAL DO ANO DE 2008					4.408.786,92

Além disso, quanto aos transportes efetuados pela transportadora BRINKS, tendo não é possível verificar se são fretes entre as etapas do processo produtivo ou da extração de minério, porque não há prova nos autos, tão menos a demonstração do contribuinte, da referência do respectivo frete.

Nesse sentido, mantenho as glosas relativas aos insumos adquiridos para Nova Lima (MG (fls. 151/162), bem como dos fretes relativos à empresa Brinks.

Itens 25 a 27

25. Na linha "Serviços Utilizados Como Insumos", a maioria dos itens está fora do processo de produção de barra de ouro, de forma clara e incontestável, e não podem ser utilizados como fonte de créditos na apuração da COFINS. Observamos que os valores mais expressivos são ligados aos "serviços em "Raíse Borer" (na atividade de escavação das minas). Separamos os serviços a excluir numa planilha (fls. 411-422), e a soma dos créditos a retirar está na planilha abaixo: (vide ~ fl. 446 ~ não original)

26. Os "Aluguéis de Máquinas e Equipamentos" (fls. 423-426) estão abarcando itens que pertencem às fases de produção das barras de ouro. Só a título de exemplo, encontramos o "transportes de rejeitos para o back fill" e a "locação Retro escavadeira para abrir uma valeta para passagem de cabos elétricos". Os valores a retirar da apuração de crédito, mensalmente, são os seguintes: (Vide ~ fl. 446 - não original).

27. Na apuração dos créditos dos "encargos de depreciação relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda" (fls. 388-408), incluíram-se itens que não são aplicados na atividade de beneficiamento (produção das barras de ouro para venda), e

não devem gerar créditos, porque estão fora do especificado no artigo 3º, inciso VI, da Lei nº 10.833/2003 (com redação dada pela Lei nº 11.196/2005). São itens como caminhões fora-de-estrada, jumbos, pás carregadeiras, escavadeiras, perfuratrizes, tratores agrícolas, caminhoneta Toyota Hilux, rádio portáteis, macacos hidráulicos, lanternas, entre outros, utilizados na atividade de extração. Todos os itens devem ser desconsiderados, na formação do crédito: (Vide - fl. 447 - não original).

Quanto aos itens 25 a 27, por tratarem de insumos essenciais a todo processo produtivo desenvolvido pelo contribuinte, revento as glosas ali discutidas.

Item 28

28. Observe-se 'que a interessada é beneficiária do Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras (Recap), desde 24/01/2007 (fls. 427-429), conforme as orientações da IN SRF 605/2006. Por isso, mesmo que os itens do ativo fixo fossem utilizados na atividade de refino propriamente dita (o que não é o caso), ainda assim deveríamos desconsiderar os muitos bens adicionados nos períodos posteriores ao início do RECAP (fls. 400- 408), caso tenham sido adquiridos com suspensão da COFINS.”

Enfim, considerando que os bens adicionados à pretensa utilização do RECAP são de períodos posteriores ao seu início, mantenho respectiva glosa.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro