



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13116.001013/2010-21
RESOLUÇÃO	3402-004.124 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MINERAÇÃO SERRA GRANDE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências: **a)** Intime a Recorrente para, dentro de prazo razoável, demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, inclusive mediante realização de prova pericial, o enquadramento das despesas (bens e serviços) que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, bem como a utilização em seu processo produtivo, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018; **b)** Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item “a”, manifestando sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como apurando a certeza e liquidez dos créditos pleiteados. Deverá ser analisando o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, se for o caso; **c)** Intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias. Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos, Luiz Carlos de Barros Pereira (substituto integral), Marcio José Pinto Ribeiro (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Honório dos Santos, substituído pelo conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 03-049.532, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu direito creditório, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

Ressarcimento de Crédito de Pis/Compensação

Crédito presumido - Há condição imposta para o aproveitamento dos créditos da Cofins gerados por insumos, não podendo o termo “insumo” 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) e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes e serviços de manutenção, sejam efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviço.

Compensação - A compensação de débitos tributários somente 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

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de pretensão crédito de Pis (não-cumulativa), apurado no final de cada trimestre do ano-calendário 2009, no valor total de R\$ 936.378,16, oriundo de exportação, consoante o artigo 5º, § 1º, da Lei nº 10.637, de 2002, compensado com débitos tributários de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário 2009 confessados na Dcomp listadas nos itens 2 do despacho decisório – fl. 267.

A autoridade administrativa competente, após os procedimentos de praxe, examinou a questão e no despacho decisório (fls. 266 a 285) reconheceu

parcialmente o crédito pleiteado, no valor total de R\$327.657,93, e, em consequência, homologou as compensações realizadas nas Dcomp, relacionadas no item 2, até o limite do crédito reconhecido.

Cientificada do despacho decisório (AR – fl. 293), a contribuinte, por intermédio de seu procurador (Elcio Costa Alvizi), apresentou, em 27/09/2010, a manifestação de inconformidade (fls. 294 a 309), na qual transcreve os fatos, síntese da decisão questionada, dispositivos do Código de Mineração e, em resumo, alega que a decisão está equivocada nos seus fundamentos devendo ser reformada com base nos seguintes argumentos sintetizados:

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 seara 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 do Pis não cumulativa relativos a insumos empregados nas fases de extração/classificação da rocha, abordados nas próximas linhas;

DO PROCESSO PRODUTIVO DO OURO.

- para obtenção do ouro em barras, com 99,999% de pureza, 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. Porém, a Fiscalização entendeu que ela tem como atividade fim a produção de barras de ouro para exportação, utilizando o minério (ouro) como matériaprima, para si mesma;

- o fiscal concluiu, então, que ela desenvolve duas atividades distintas: a extração do minério, em seu estado bruto, e a de produção de barras de ouro (beneficiamento do bem a ser comercializado). Como consequência, pretende lhe compilar a retirar da base insumos que geram créditos na apuração da

contribuição para o Pis não-cumulativa, ou seja, os insumos empregados nas fases de extração do minério ouro;

- na espécie, 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;

- a diferença entre o minério (rocha na qual se incrusta o metal a ser processado) e o metal puro ou preparado para ser utilizado são duas coisas absolutamente distintas, quer quanto ao seu aspecto e propriedade físicas (mistura de elementos químicos); quer quanto à sua utilidade ou seu valor econômico;

- o ouro não se apresenta na natureza na forma e grau de pureza como os produtos produzidos, bem como não tem a mesma utilidade. Por certo, não se pode afirmar que a rocha extraída da mina tem a mesma finalidade do 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;

- não pode ser retirada da mina através do processo como de garimpagem, posto que o minério não se encontram concentrado nas rochas, na forma de pepitas. Nesta o teor de metal contido no minério é tão alto que não requer processo industrial, diferentemente do seu processo;

- por definição do artigo 36 do Código de Mineração aprovado pelo Decreto-lei nº 227, de 1.967, alterado pela Lei nº 9.314/96, lavra é “o conjunto de operações coordenadas objetivando o aproveitamento industrial da jazida, desde a extração de substâncias minerais úteis que contiver, até o beneficiamento das mesmas”;

- a execução de uma exploração mineral (mina) é composta por um conjunto de sequência ordenada de etapas e o processo produtivo consiste de uma série de operações, 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 purificadas e posteriormente fundidas em barras, com um teor elevado de pureza;

- o processo produtivo, refere-se ao conjunto de operações integradas de extração e de beneficiamento do minério de ouro, até a obtenção do ouro em barras, assim, não há se falar em desenvolvimento de duas atividades distintas uma de extração de minério e outra relativa ao beneficiamento do ouro;

- consoante os artigos 38 e 39, do Código de Mineração, para o exercício da atividade de extração e de beneficiamento do minério, a mineradora está obrigada a elaboração de um Plano de Aproveitamento Econômico da jazida, inclusive com a descrição das instalações e de beneficiamento, e não apenas da etapa da extração, ou somente da etapa de beneficiamento, como se fossem atividades separadas;

- pela conjugação dos artigos 36, 38 e 39, resta cristalino que as etapas de extração e de beneficiamento do minério são sequencialmente integradas, sendo inaceitável considerar estas etapas do processo como duas atividades separadas, como quis fazer crer a criação inventiva do fiscal notificante, mesmo porque jamais se obterá de terceiros o minério bruto objetivando um posterior beneficiamento;

- não desenvolve uma atividade de extração do minério e outra atividade de beneficiamento de ouro, como se dois produtos distintos fossem, de modo que a pretensão do fiscal notificante fere literalmente as disposições definidas nos artigos 36, 38 e 39, do Código de Mineração e, como a fiscalização está adstrita à Lei no sentido formal, a notificação fiscal não pode prosperar como decreto para lhe impor imposição tributária.

DA CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

- a autoridade fiscal alega que as mercadorias utilizadas na fase de extração do minério não são classificadas como insumos, uma vez que não estão em contato com a mercadoria que está sendo industrializada. Novamente, labuta em erro, pois o ouro é ouro desde a origem, sua estrutura química não se altera durante o processo, estando finamente disseminado no minério. Ou seja, todo e qualquer minério de ouro possui ouro. Isto é fato;

- novamente, repisa-se que a matéria prima para a produção de barras de ouro não é outra senão ouro. Sendo assim, o contato/desgaste/exaurimento do insumo utilizado no minério certamente está em contato com o ouro, por este estar finamente disseminado na rocha, de maneira homogênea;

- consoante a IN SRF 404/2004, citada no relatório fiscal (art. 8º, § 4º, inciso I, alínea a): "nos casos de fabricação de bens destinados venda, apenas os materiais que sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades fiscais ou químicas, em função da nil) diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado, geram crédito, na apuração do PIS";

- não restam dúvidas de que o ouro (que ao final irá virar barra) está presente, obviamente, em todas as etapas do seu processo produtivo, desde a extração (disseminado no minério) até a confecção das barras;

- salvaguardadas as restrições contidas na IN SRF 404/2004, todo e qualquer material utilizado no processo produtivo do ouro, é considerado insumo, da espécie produto intermediário e com isso geram créditos na apuração do PIS.

DA NECESSIDADE DE PERÍCIA

- para provar o alegado, faz-se necessária a realização de Perícia Técnica. Como visto, resta claro que a matéria discutida cinge-se unicamente em questão de fato, e não de direito. Para se elucidar questão de fato como a presente, onde se

pretende basicamente esclarecer a unicidade ou não do processo produtivo de ouro, outro caminho não há senão a realização de Perícia Técnica;

- confirmada a unicidade do processo produtivo do ouro, outro entendimento não se pode ter senão que os insumos utilizados em qualquer fase do referido processo produtivo é passível de aproveitamento de crédito de PIS, resguardadas as restrições legais;

- para isso, traz, em anexo, a indicação dos seus quesitos à Perícia e do Assistente Técnico que lhe subsidiará na realização dos trabalhos periciais.

DOS CRÉDITOS GLOSADOS:

- os créditos de PIS não-cumulativa glosados, todos são relacionados aos insumos e bens efetivamente 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 desenvolvida pelo fiscal notificante com o propósito único e exclusivo de lhe tributar por via oblíqua, ou seja, retirando-lhe os créditos legítimos de PIS 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 de classificação da rocha, descritos nos itens 20, 21, 22 e 24 da decisão recorrida, devem ser mantidos na base de insumos que geram créditos na apuração da contribuição para o PIS não-cumulativa;

- também devem ser mantidos 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 23) da decisão recorrida;

- os materiais/serviços aplicados na industrialização do ouro — item 22 etapa de beneficiamento do ouro por empresa especializada na execução deste trabalho, nº padrão internacional – devem ser mantidos na base de itens que geram créditos na apuração da contribuição para o PIS Não-cumulativa;

- de igual forma, os gastos com aluguéis de máquinas e equipamentos para transporte relativo à remoção e movimentação do minério de ouro, bem como do rejeito de minério nas diversas etapas do processo produtivo do ouro, conforme descrito no item 25 da Decisão Recorrida devem ser mantidos na base de itens que geram créditos na apuração da contribuição para o PIS Não-cumulativa;

- os encargos de depreciação descritos no item 26 da Decisão recorrida, referem-se a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado

utilizados efetivamente na etapa de extração do minério de ouro que, com já visto, compõe o processo produtivo do ouro, razão pela qual, devem ser mantidos na base de itens que geram créditos na apuração da contribuição para o PIS Não-cumulativa;

- por fim, de forma geral, todos os créditos glosados sob o argumento de que os insumos, serviços, etc, que o geraram, não foram utilizados no processo produtivo do ouro, devem ser restabelecidos, sob pena de afronta à lei e a vários princípios que informam a espécie.

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 Contribuinte foi intimada da decisão em data de 18/02/2013 (Aviso de Recebimento de fls. 390), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo físico em 19/03/2013, o que fez com os mesmos fundamentos, pedidos e requerimentos da manifestação de inconformidade.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência.

Versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento de pretense crédito de Pis (não cumulativa), apurado no final de cada trimestre do ano calendário 2009, no valor total de R\$ 936.378,16, oriundo de exportação, consoante o artigo 5º, § 1º, da Lei nº 10.637, de 2002, compensado com débitos tributários de IRPJ e CSLL apurados no ano calendário 2009 confessados na Dcomp listadas nos itens 2 do Despacho Decisório.

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.

Explica a defesa que o processo produtivo consiste em 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 de pureza.

Argumenta que 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.

A Contribuinte apresentou nos autos os seguintes documentos para comprovação do direito creditório:

- ✓ Composição mensal em planilha eletrônica dos Bens Utilizados como Insumos, com os seguintes itens:
 - a) Insumos utilizados na produção destinada a venda;
 - b) Combustíveis e lubrificantes utilizados na produção;
 - c) Materiais de fusão e refino utilizados na produção;
 - d) Fretes de insumos utilizados na produção;
- ✓ Composição mensal em planilha eletrônica dos Serviços Utilizados como Insumos;
- ✓ Composição mensal em planilha eletrônica dos Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Utilizados na Produção;
- ✓ Composição mensal em planilha eletrônica dos Encargos de Depreciação dos Bens do Ativo Imobilizado;

- ✓ Cópias de Notas Fiscais de Energia Elétrica;
- ✓ Composição mensal em planilha eletrônica das Receitas Tributadas Alíquota Zero (Mercado Interno);
- ✓ Composição mensal em planilha eletrônica das Receitas de Exportação;
- ✓ Conhecimentos de Transporte (com a indicação clara de origem, destino, e carga transportada);
- ✓ Notas Fiscais de insumos para "fusão e refino";
- ✓ Notas Fiscais dos itens do ativo imobilizado.

Da mesma forma foi apresentada a descrição das etapas de produção.

Constata-se, portanto, que é farta a comprovação acostada pela Contribuinte na intenção de demonstrar o processo produtivo e a utilização dos itens que deram origem ao crédito pleiteado.

Não obstante, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Anápolis/GO proferiu o **Despacho Decisório nº 202-DRF/ANA em 21 DE JUNHO DE 2010** com a seguinte Ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2009

Ementa: Declaração de Compensação. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive judicial com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

No caso específico da fabricação de bens destinados à venda, somente os insumos que exercem ação direta sobre o produto em fabricação dão direito ao crédito na apuração do PIS Não-Cumulativo.

Só as máquinas, os equipamentos e os outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados A venda ou na prestação de serviços, dão direito ao crédito na apuração do PIS Não-Cumulativo.

Compensação Homologada em Parte

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF proferiu o **Acórdão nº 03-049-532 em 30 de outubro de 2012** com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

Ressarcimento de Crédito de Pis/Compensação

Crédito presumido - Há condição imposta para o aproveitamento dos créditos da Cofins gerados por insumos, não podendo o termo “insumo” 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) e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes e serviços de manutenção, sejam efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviço.

Compensação - A compensação de débitos tributários somente 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

Verifica-se que tanto a DRF, quanto a DRJ, analisaram o processo produtivo e o direito creditório aplicando a IN SRF nº 247/2002 e IN SRF nº 600/2005, as quais adotavam como conceito de insumos somente aqueles que exercem ação direta sobre o produto em fabricação.

Fato notório que o Superior Tribunal de Justiça decidiu em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Ao julgar a questão, o Tribunal Superior destacou que a interpretação do termo “insumo” de forma restritiva pela Fazenda desnatura o sistema não cumulativo.

Por esta razão, o STJ declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, as quais, repito, restringiam o direito de crédito aos insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínseco à atividade econômica da empresa.

Destaco o voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade – considera-se 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;

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.

Diante da decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado, conforme Ementa abaixo transcrita:

Documento público. Ausência de sigilo.

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.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

"14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotara uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo

produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.” (sem destaques no texto original) Destaco, ainda, o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, proferido com a seguinte Ementa:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Portanto, deve ser aplicada o entendimento do STJ, de forma a adotar o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, como 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 impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Como acima mencionado, alega a Recorrente que não foi analisada a unicidade do processo produtivo do ouro pela DRJ de origem, sendo que a Fiscalização baseou todo seu relatório em premissa falsa, dividindo o processo produtivo em dois, afirmando que a matéria-prima para produção de barras de ouro é o minério de ouro, etc.

Justifica a defesa que *“ouro é ouro desde sua origem, ou seja, desde a extração do minério de ouro até a produção de barras de ouro, o ouro não altera suas propriedades químicas. Ocorre apenas a transformação física, ou seja, o ouro finamente disseminado no minério é agrupado para transformação em barras.”*

Diante de tais fatos, pediu a defesa pela realização de perícia técnica, apresentando uma **"Justificativa Técnica - Da Unicidade do Processo Produtivo do Ouro"**, bem como **nomeando assistente técnico¹** e **indicando os seguintes quesitos:**

- 1) Queira o Senhor Perito explicitar qual é o mineral que a Mineração Serra Grande S/A explora.
- 2) Queira o Senhor Perito descrever o processo produtivo do ouro da Mineração Serra Grande S/A, do início ao fim.
- 3) Durante todo processo produtivo, o ouro perde suas propriedades químicas?
- 4) Pode-se dizer que a extração de minério, com ouro finamente disseminado de forma homogênea, é o início do processo produtivo da Mineração Serra Grande S/A?
- 5) Pode-se dizer que a confecção de barras de ouro é a última etapa do processo produtivo da Mineração Serra Grande S/A?
- 6) Pode-se dizer que o ouro está presente em todas as etapas do processo • produtivo da Mineração Serra Grande S/A?
- 7) Pode-se dizer que os materiais em contato com o minério de ouro, está conseqüentemente em contato com o ouro?
- 8) Diante da afirmativa da fiscalização de que "o contribuinte tem como atividade fim a produção de barras de ouro para exportação", poderia o Senhor Perito esclarecer qual a matéria prima para confecção de barras de ouro?

Entendo que, em atenção aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, bem como na necessária busca pela verdade material, cabe oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, proponho a conversão do

1 Sr. PAULO PERUZZO FILHO, engenheiro de minas, CREA/RS 068.934, com escritório profissional na Rodovia GO 336, s/nº, km. 97 - Zona Rural, Cidade de Crixás, Estado de Goiás, telefone para contato 062-3365-7246 - e-mail pperuzzo@serragrande.com.br.

juízo de julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

- a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável, demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, inclusive mediante realização de prova pericial, o enquadramento das despesas (bens e serviços) que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, bem como a utilização em seu processo produtivo, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;
- b) Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item “a”, manifestando sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como apurando a certeza e liquidez dos créditos pleiteados. Deverá ser analisado o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, se for o caso;
- c) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos