



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.002325/2008-37
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.299 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de março de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MINERAÇÃO MARACÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A

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

Ano-calendário: 2008

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda, tais como materiais explosivos, nitrato de amônia, flotanól, serviços de desmonte de rochas e manutenção de caminhões em um fabricante de concentrado de cobre.

INSUMO DO INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO.

Tomando-se como referência o processo de produção como um todo, é inexorável que a permissão de creditamento retroage no processo produtivo de cada pessoa jurídica para alcançar os insumos necessários à confecção do insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2008

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda, tais como materiais explosivos, nitrato de amônia, flotanól, serviços de desmonte de rochas e manutenção de caminhões em um fabricante de concentrado de cobre.

INSUMO DO INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO.

Tomando-se como referência o processo de produção como um todo, é inexorável que a permissão de creditamento retroage no processo produtivo de cada pessoa jurídica para alcançar os insumos necessários à confecção do bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 612 a 630), e pelo contribuinte (fls. 656 a 666), contra o Acórdão nº 3402-005.142, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 585 a 607), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição em apreço não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IRPJ (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo (custo de produção) e, consequentemente, à persecução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa. Precedentes deste CARF.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CARACTERIZAÇÃO.

Gera direito de descontar créditos de COFINS calculados sobre os insumos utilizados em todo o processo de produção do "concentrado de cobre", o que incluiu, também, as fases de lavra, britagem e moagem, por entender, em suma, que se tratam de atividades integradas para a obtenção do minério. Desta forma, os explosivos, detonadores de rochas, biodiesel (combustível), são considerados essenciais ao processo produtivo da empresa.

CRÉDITOS REFERENTES AO ATIVO IMOBILIZADO.

A pessoa jurídica pode optar pela recuperação de créditos (depreciação), calculados sobre o valor de aquisição de máquinas e equipamentos adquiridos no País (nacional), destinados ao ativo imobilizado, para utilização na produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviços.

ENERGIA ELÉTRICA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Exclui-se da base de cálculo para apuração de crédito do PIS e Cofins referente aos gastos com Energia Elétrica o valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (ST).

FRETES REALIZADOS POR COOPERATIVA

Quando não há incidência do PIS nos fretes realizados por Cooperativa de Transporte de Cargas, o valor dos serviços não compõem a base de cálculo dos créditos de PIS.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. JUNTADA DE DOCUMENTOS

Deve ser indeferido o pedido de diligência, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo.

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, para: **(i)** não conhecer do Recurso Voluntário quanto aquisição relativas às peças de reposição do Britador (NF nº 1270), e **(ii)** dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de aquisição dos materiais explosivos, fornecimento de nitrato de amônia e flotanól, o fornecimento de óleo diesel, os serviços de desmonte de rochas e manutenção de caminhões (RK), bem como, quanto aos bens do Ativo Imobilizado, reverter apenas os créditos referentes aos bens de origem nacionais.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 634 a 639), a PGFN contesta, em caráter geral, a adoção, para fins de creditamento na apuração PIS/Cofins não cumulativas, de um conceito de insumo mais amplo do que o da legislação do IPI (explicitado no Parecer Normativo CST nº 65/79, frisando ainda que os custos não podem ser incorridos antes de iniciado e depois de concluído o processo produtivo (no caso, de “concentrado de cobre”).

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 648 a 653).

Ao seu Recurso Especial foi negado seguimento (fls. 747 a 758).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

No **mérito**, como há tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, hoje consagrado e melhor delineado – ainda que não se possa dizer, “cartesiano” –, à vista da decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, publicada em 24/04/2018, que levou inclusive a que a PGFN e a RFB editassem normas interpretativas, para eles vinculantes, quais

sejam, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, cuja ementa transcrevo:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA 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.

Cabe-nos, então, à vista desta conceituação, passar à análise do caso concreto, o que faço transcrevendo trechos do Voto Condutor de Acórdão recorrido:

"A Recorrente informa que tem como principal atividade econômica a exploração e a comercialização de minérios. Dessa forma, adquire uma elevada quantidade de bens sem os quais é impossível se obter o produto final por ela elaborado, qual seja, o concentrado de cobre. Trata-se, portanto de pessoa jurídica preponderantemente exportadora, cujas atividades principais, resumidamente, são a lavra, britagem, moagem, flotação, filtragem, visando a obtenção do produto final, que é o concentrado de cobre.

Nesse sentido, podem ser citados os explosivos, os detonadores, o biodiesel (combustível), as esferas de moinho, bem como as partes e peças de reposição do britador (NF nº 1270), os quais foram glosados pelo i. Auditor, cujo entendimento foi mantido pela DRJ, sob o argumento de que vinculados à fase de Lavra, Britagem e Moagem, que não estariam contempladas na fase produtiva.

(...)

Em seu recurso, a Recorrente alega que, "Nesse contexto, os bens glosados, por serem essenciais ao processo produtivo, empregados nas fases produtivas desconsideradas no Acórdão combalido, geram direito ao crédito perseguido na qualidade de insumos, consoante o conceito consolidado pelo CARF, transcrito em linhas pretéritas.

Ora, se o minério está aglutinado à rocha, como se poderia promover a extrusão do mesmo sem a utilização de explosivos e detonadores? De fato, é justamente nesse momento, mediante o emprego de referidos materiais, que se inicia o processo produtivo da Recorrente, sendo que, de igual modo, os mesmos são consumidos na cadeia produtiva.

Em relação ao combustível (biodiesel), trata-se de bem destinado à manutenção e ao abastecimento das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo propriamente dito, diretamente envolvidos nas fases de lavra, britagem e moagem.

No que diz respeito às esferas de moinho, igualmente ensejam a apropriação dos créditos de COFINS, na medida em que, tratando-se de eficientes equipamentos destinados a esmagar e triturar o minério extraído da rocha, são essenciais ao processo produtivo do concentrado de cobre.

De igual forma, as despesas relativas às peças de reposição do britador (NF 1270), por se tratar de máquina indispensável ao processo produtivo, responsável pela extrusão do minério aglutinado à rocha assim como os explosivos e os detonadores, geram direito ao crédito pleiteado, consoante entendimento firmado através da Solução de Divergência/COSIT nº 14/2007 (*).

(...)

Portanto, neste processo, se faz necessário identificar quais despesas e custos se referem aos fatores que se ligam comprovadamente ao processo de produção, de prestação de serviços e de revenda.

Por conseguinte, as informações presentes neste processo, a meu ver, já permitem que se forme convicção a esse respeito.

E mais. Reforçando esta premissa, abordo o consignado na Informação Fiscal de Diligência solicitada pela DRJ no PAF nº 13116.001614/2007-38 [que trata da mesma matéria e da própria MINERAÇÃO MARACÁ (**)], em que a fiscalização desta forma consignou na informação de fl. 1.384 daquele processo:

(**) E está na Pauta desta mesma Sessão – Item 092.

"Além disto, cumpre destacar, mais uma vez, o entendimento contido no Acórdão citado acima, acerca do processo produtivo da empresa, que já foi objeto de muito questionamento por parte da Delegacia da Receita Federal em Anápolis em diversos processos que tratavam do mesmo assunto, ou seja, Pedidos de Ressarcimento do PIS/COFINS, só que relativos a outros períodos de apuração, onde foi pacificado o entendimento de que a empresa tem o direito de descontar créditos destes tributos calculados sobre os insumos utilizados em TODO o processo de produção do concentrado de cobre, o que incluiu, também, as fases de lavra, britagem e moagem, por entender, em suma, que se tratam de atividades integradas para a obtenção do minério"

Posto isto, concluo por aplicar o entendimento acima exposto, uma vez que os componentes listados no quadro à fl. 441 do Despacho Decisório, quais sejam: materiais explosivos, fornecimento de nitrato amônia e flotanol, o fornecimento de óleo diesel, os serviços de desmonte de rochas e manutenção de caminhões (RK)", que são considerados essenciais ao processo produtivo da empresa, pois estão diretamente vinculados à fase de Lavra, Britagem, Moagem, Flotação e Filtragem, fases estas realizadas na extração/fabricação ou produção do bem destinado à venda, que no caso trata-se do concentrado de cobre.

() Vejamos o que diz a referida Solução de Divergência:**

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: Crédito presumido da Cofins. Partes e peças de reposição e serviços de manutenção. As despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição e com serviços de manutenção em veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de fevereiro de 2004, geram direito a créditos a serem descontados da Cofins, desde que às partes e peças de reposição não estejam incluídas no ativo imobilizado.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 10.865, de 2004; e IN SRF nº 404, de 2004."

Caracterizada, portanto, a essencialidade dos itens cujas glosas foram revertidas.

Por fim, com relação aos itens adquiridos para a realização de etapas anteriores ao processo produtivo (“insumo do insumo”), o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 é explícito quanto ao direito ao creditamento:

3. INSUMO DO INSUMO

45. Outra discussão que merece ser elucidada neste Parecer Normativo versa sobre a possibilidade de apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a dispêndios necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo).

46. Como dito acima, uma das principais novidades plasmadas na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha foi a extensão do conceito de insumos a todo o processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

47. Assim, tomando-se como referência o processo de produção como um todo, é inexorável que a permissão de creditamento retroage no processo produtivo de cada pessoa jurídica para alcançar os insumos necessários à confecção do bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros, beneficiando especialmente aquelas que produzem os próprios insumos (verticalização econômica). Isso porque o insumo do insumo constitui “elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”, cumprindo o critério da essencialidade para enquadramento no conceito de insumo.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas