



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13558.901091/2017-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.015 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2022
Recorrente ATLANTIC NICKEL MINERACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte, conforme decidido no REsp n. 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (I) por maioria de votos, em rejeitar a preliminar proposta pelo conselheiro Winderley Moraes Pereira para que o processo baixasse em diligência para que a DRJ corrigisse o erro material identificado, relativo às despesas com energia elétrica, e saneasse o Acórdão recorrido, tendo os demais Conselheiros entendido, nesse ponto, que, sem a necessidade de diligência, os erros apontados devem ser retificados, de forma a reconhecer o direito a crédito sobre as despesas de energia elétrica, nos termos já delimitados pela decisão de piso; (II) por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos (i) aos insumos referentes à manutenção da mina e de máquinas classificados equivocadamente sob a CST 50; (ii) ao frete de insumos classificados na CST 50; (iii) aos serviços geológicos, geotécnicos e planejamento de lavra; (iv) ao sistema operacional da mina (software) e serviço de TI correlato; (v) aos gastos com partes e peças de máquinas e equipamentos e seus fretes relacionados; (vi) aos serviços prestados pelas empresas Outotec Tecnologia do Brasil, Furacon Sistemas de Corte, Usinagem Gerfan e Metso Brasil Indústria e Comércio e comprovados por meio de novas notas fiscais anexadas; (vii) aos serviços/materiais não condizentes com o conceito de máquinas e equipamentos (ativo imobilizado); (viii) aos itens de reparo de máquinas e equipamentos comprovados pelas notas fiscais anexas ao recurso voluntário; e (ix) aos bens utilizados na construção/adequação do almoxarifado e oficina; (III) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para, observados os demais requisitos da lei, reconhecer os créditos relativos (i) ao aluguel de empilhadeiras, pás-carregadoras, caminhão Munk, pranchas de carga e escavadeiras hidráulicas; e (ii) aos equipamentos auxiliares para construção e limpeza das vias de acesso, suas partes e peças e seus fretes de aquisição (ativo imobilizado), vencido, nesses itens, o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que não reconhecia o crédito em relação aos veículos classificados no Capítulo 87 da NCM; (IV) por

voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer os créditos relativos (i) aos insumos consumidos no período de “care & maintenance”; (ii) aos serviços utilizados na manutenção da mina e de máquinas e seus materiais empregados que tenham sido realizados no período de “care & maintenance”; e (iii) ao frete de insumos do período “care & maintenance”, vencidos, nesses itens, os Conselheiros Fernanda Vieira Kotzias, Winderley Moraes Pereira, Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que reconheçam os créditos; (V) por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer os créditos relativos aos serviços aduaneiros, tendo o Conselheiro Winderley Moraes Pereira votado pelas conclusões neste tópico. Designado para redigir o voto vencedor relativo ao tópico (IV) o Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo de Castro Neto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

Relatório

O processo em epígrafe tem por objeto a análise dos créditos de PIS/COFINS, apurados pela Recorrente pelo regime da não-cumulatividade, relativos ao 1º e 2º semestres de 2016, os quais foram inicialmente glosados pela DRF/ITA.

De acordo com o Relatório Fiscal, verifica-se que a Fiscalização glosou os créditos apurados pela Recorrente, por discordar da possibilidade de apropriação relativamente aos seguintes itens:

1 – BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS:

1.1 – Combustíveis e Lubrificantes (considerados como utilizados no transporte de estéril);

1.2 - Materiais, Partes e Peças de Reposição (considerados como utilizados no transporte de estéril);

1.3 - Materiais supostamente não utilizados para produção de bens destinados à venda não tributada ou exportação (CST 50);

1.4 - Gastos Incorridos No Período de Manutenção e Tratamento Das Máquinas, Equipamentos e da Mina (“Care and Maintenance”)

2 – SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS:

2.1 - Serviço de Manutenção relacionados a equipamentos de escavação, transporte e carregamento de estéril;

2.2 – Serviços caracterizados como de Assessoria / Consultoria Técnica Industrial;

2.4 – Serviços de locação de veículos utilizados na mina (veículos para transporte de níquel);

2.5 – Serviços realizado no período de “Care and Maintenance”;

3 – ENERGIA ELÉTRICA

. Apropriação de Crédito sobre Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão –TUST;

. Energia Elétrica utilizada no período de “Care and Maintenance”.

4 – CRÉDITOS SOBRE ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, PAGOS A PESSOA JURÍDICA, UTILIZADOS NA ATIVIDADE DA EMPRESA:

4.1 - Aluguel de Veículos;

5 – FRETES NA COMPRA DE INSUMOS

6 – BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (Encargos de Depreciação)

6.1 - Serviços geológicos, geotécnicos e planejamento de lavra para abertura da mina e Processo de demolição e adequação do terreno para instalação da planta de beneficiamento de minério;

6.2 - Gastos com consultoria em gestão e com atividades de associações de defesa dos direitos sociais;

6.3 - Gastos com reembolso de despesas, serviços aduaneiros e serviços diversos não compatíveis com o conceito de imobilização;

6.4 - Gastos com serviços de fretes;

6.5 - Bens do ativo imobilizado adquiridos de Pessoa Jurídica domiciliada no exterior vinculados à receita de exportação

7 – BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (Valor de Aquisição ou Construção)

7.1 - Equipamentos auxiliares para construção e limpeza das vias de acesso e os fretes a eles correspondentes

7.2 - Serviços de TI;

7.3 - Gastos com partes e peças e frete relacionados a veículos;

7.4 - Utilizado no processo de construção/adequação do almoxarifado de peça para planta de beneficiamento e mina, construção da oficina para reparo dos equipamentos e construção da subestação de energia

7.5 - Bens do ativo imobilizado adquiridos de Pessoa Jurídica domiciliada no exterior vinculados à receita de exportação;

7.6 - Serviços de frete de bens do ativo imobilizado.

7.7 – Edificações;

7.8 - Serviços que não puderam ser identificados;

7.9 - Serviços/materiais incompatíveis com a previsão normativa;

7.10 - Itens de reparo.

A DRJ/SRD, em análise à Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente, manteve a maior parte das glosas dos créditos, conforme se verifica pela ementa da decisão abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que sejam essenciais ou relevantes para produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

IMPORTAÇÃO VINCULADA A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO.

Os créditos relativos à importação de bens e serviços vinculados a receitas de exportação podem ser objeto de compensação e de ressarcimento.

ENERGIA ELÉTRICA. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO. CRÉDITO.

A tarifa paga pela utilização do sistema de transmissão não gera crédito das contribuições porque não se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica.

CRÉDITOS. ALUGUEL DE VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a crédito da não cumulatividade do PIS sobre os valores pagos a pessoa jurídica a título de aluguel de caminhões, tratores e similares, pois o aluguel de veículos não é abrangido pela hipótese de creditamento do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

Na sistemática de apuração não cumulativa do PIS, não há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pelo adquirente na aquisição de produtos. Tais dispêndios, em regra, devem ser apropriados ao custo de aquisição dos bens, e a possibilidade de creditamento deve ser aferida em relação aos correspondentes bens adquiridos.

FRETE. BENS IMPORTADOS.

Inexiste possibilidade de se apurar crédito isolado sobre os valores pagos a título de fretes pagos no transporte em território nacional de insumos importados.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VEÍCULOS.

A apropriação de créditos com base no valor de aquisição restringe-se a máquinas e equipamentos na legislação de regência, nela não se enquadrando despesas com veículos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO.

É atribuição do contribuinte a demonstração da efetiva existência do direito creditório pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário de modo a defender seu direito à integral homologação dos créditos pleiteados e, alternativamente, requerendo realização de diligência para apuração de eventuais dúvidas em respeito ao princípio da verdade material.

O processo foi então encaminhado ao CARF, sendo a mim distribuído para análise e voto.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade legalmente previstos, motivo pelo qual deve ser conhecido.

1) Preliminar – Erros formais da decisão da DRJ

A título de preliminar, a recorrente destaca que houve equívoco no acórdão da DRJ que consignou a decisão de piso. Isto porque, apesar do voto constar que houve a reversão das glosas sobre energia elétrica, com a devida fundamentação para tanto, a ementa do referido acórdão indica negativa de provimento e manutenção da glosa, o que igualmente refletiu na manutenção de tais valores na planilha de créditos não terem sido homologados.

Diante disso, a ora recorrente se manifesta no sentido de requer que os erros apontados sejam sanados, de forma a refletir o que restou decidido e fundamentado no voto condutor, cuja passagem relevante segue transcrita abaixo:

“120. Como afirmado pela requerente, há duas formas de contratação e fornecimento, quais sejam: (i) ambiente de contratação regulada (mercado cativo): fornecimento pela distribuidora local vinculada a cada região, sem competição; (ii) ambiente de contratação livre: energia fornecida por comercializadores e geradores com liberdade de pactuação das condições, acessível aos chamados “consumidores livres”, qualificáveis em função de um determinado volume de consumo e tensão.

121. Em vista disso, criou-se uma nova modalidade de remuneração para as distribuidoras, devida exclusivamente pela prestação do serviço de transmissão, bem diferente daquela do modelo anterior (tarifas de fornecimento de energia).

122. Logo, a forma de remuneração do modelo anterior, a tarifa de fornecimento, mostrou-se inadequada para aquela pretensão, pois contém em sua estrutura tarifária os valores do custo pelo serviço e do pagamento pela mercadoria, e, para esse novo tipo de relação comercial, não há que se falar em gastos com energia elétrica.

123. Ou seja na tarifa de fornecimento de energia há o valor da energia e o custo pelo serviço de transmissão. Assim, para os consumidores cativos não há como dissociar o valor da energia propriamente dita do valor do serviço de transmissão. O que gera crédito é o valor total da conta de energia.

124. Já nos consumidores livres, os dois valores são separados, o valor da energia é pago às geradoras e o valor do custo de transmissão é pago às transmissoras.

125. Não se pode concluir que consumidor cativo poderá ter crédito sobre o total da conta que engloba a aquisição da energia e o custo do serviço, e no caso do consumidor livre haveria uma vedação para apuração de crédito. 126. Na verdade os dois valores compõem o valor da energia consumida e sobre o total deve ser gerado crédito de não-cumulatividade.

127. Desse modo, reverte-se a glosa efetuada em relação aos valores de TUST.” (g.n.)

Sobre a questão, a contribuinte defende que:

“É inequívoco, portanto, que, apesar do erro formal na elaboração da ementa do acórdão recorrido e da desconsideração dos referidos valores na planilha que demonstra as glosas revertidas pela DRJ/SDR, o direito ao crédito sobre os gastos incorridos com o pagamento da TUST e demais encargos relacionados ao consumo de energia elétrica deve ser reconhecido à Recorrente, pois, conforme restou decidido no r. acórdão, todos os itens compõem o valor da energia consumida, motivo pelo qual a totalidade dos gastos deve gerar direito a crédito das contribuições.

Diante disso, a Recorrente requer sejam imediatamente reconhecidos os créditos de PIS e COFINS relativos aos custos incorridos com o pagamento da taxa de transmissão (TUST) e demais encargos pagos em razão do consumo de energia elétrica utilizada no seu processo produtivo. Afinal, o próprio acórdão recorrido, na fundamentação de seu voto condutor, reconheceu o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre tais encargos, tendo ocorrido apenas um equívoco na publicação da ementa e na elaboração dos cálculos das glosas revertidas, decorrente da desconsideração dos valores relacionados à referida glosa.” (g.n.)

Da análise do voto da relatora, resta claro que as alegações trazidas pela recorrente são verdadeiras. Assim, entendendo que os erros apontados devem ser retificados, de forma a reconhecer o direito a crédito sobre as despesas de energia elétrica, nos termos já delimitados pela decisão de piso.

2) Do Mérito

Conforme se depreende do relatório, trata-se de PER sobre créditos decorrentes do regime não-cumulativo de PIS/COFINS, os quais foram classificados pela recorrente em seu recurso voluntário em sete categorias principais a partir de sua natureza: (i) bens utilizados como insumos; (ii) serviços utilizados como insumos; (iii) energia elétrica; (iv) aluguéis de máquinas e equipamentos; (v) fretes de aquisição de insumos; e (vi) bens de ativo imobilizado.

Considerando o grande número de rubricas discutidas no presente processo, para que a seja possível avaliar com a devida atenção e profundidade a questão, inicia-se a presente análise com breves ponderações a respeito do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS e, em seguida, passa-se a análise individualizada de cada uma das despesas apontadas acima.

2.1) Conceito de Insumos

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da COFINS foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003 (COFINS). O art. 3º, inciso II de ambas as leis autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

A Emenda Constitucional nº 42/2003 estabeleceu no §12º, do art. 195 da Constituição Federal o princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais, consignando a sua definição por lei dos setores de atividade econômica. Portanto, a constituição deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

A Secretaria da Receita Federal apresentou nas Instruções Normativas nos 247/02 e 404/04 uma interpretação sobre o conceito de insumos passíveis de creditamento pelo PIS e pela COFINS um tanto restritiva, semelhante ao conceito de insumos empregado para a utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI). Este entendimento extrapola as disposições previstas nas Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, contrariando o fim a que se propõe a sistemática da não-cumulatividade das referidas contribuições.

Nesta mesma linha de entendimento, igualmente incorre em erro quando se utiliza a conceituação de insumos conforme estabelecido na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, visto que esta seria demasiadamente ampla. Segundo o RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica, ou

seja, seria insumo na sistemática da não cumulatividade das contribuições sociais todos os bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços.

Portanto, é entendimento deste Conselho que o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser interpretado seguindo o critério da essencialidade. Este critério busca uma posição "intermediária" construída pelo CARF na definição insumos, com vistas a alcançar uma relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Reproduzo a seguir um conceito de insumo consignado no Acórdão nº 9303003.069, construído a partir da jurisprudência do próprio CARF, e que vem servindo de base para os julgamentos dos processos deste Conselho:

*[...] Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei no. 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), **dependendo**, para sua identificação, **das especificidades de cada processo produtivo**. (grifo nosso)*

Sintetizando, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua essencialidade ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

O Superior Tribunal de Justiça adota o mesmo entendimento conforme pode ser observado no julgamento do recurso especial nº 1.246.317/MG, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não

corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda IR, por que demasiadamente elásticos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido. (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Portanto, após o relato do entendimento predominante a respeito da conceituação de insumos na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e para a COFINS, adentremos nas circunstâncias que regem o caso concreto.

2.2) Dos créditos pleiteados pela recorrente

2.2.1 Bens e serviços utilizados na manutenção da mina e de máquinas no período de "care & maintenance"

No que diz respeito aos bens utilizados como insumos, as únicas glosas mantidas pela DRJ, conforme destacado no trecho da decisão de piso abaixo transcrita, dizem respeito à: (i) itens classificados sob o Código de Situação Fiscal (CST) nº 50 - Operação com Direito a Crédito – Vinculada Exclusivamente à Receita Tributada no Mercado Interno; e (ii) aquisição de materiais e serviços utilizados para a manutenção de máquinas e equipamentos utilizados em seu processo produtivo, mas que no período em análise, não estavam em plena operação em razão da baixa cotação do níquel no mercado internacional, período denominado de "care & maintenance":

"63. Segundo a fiscalização, na memória de cálculo a contribuinte apresentou itens CST 50, ou seja, "Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno". Esta operação é passível de crédito para dedução das contribuições devidas no período, porém não é passível de ressarcimento, tendo em vista o disposto no item 2.1.

64. A contribuinte apurou ainda créditos sobre bens comprados para manutenção das máquinas no período de "Care and Maintenance". Nesse período ocorre a manutenção frequente das máquinas e também da planta, sem produção para venda, a fim de manter o operacional apto ao retorno das operações.

70. Verifica-se que, no mês de junho/2016, quando foram glosadas as notas, estando a planta industrial em parada para manutenção no período denominado de "Care and

Maintenance", não havia produção de bens para venda não tributada ou exportação, condição indispensável para o ressarcimento de créditos.

71. Desse modo, devem ser mantidas as glosas efetuadas por este motivo – impossibilidade de ressarcimento.

(...)

74. De fato, no período de "Care and Maintenance", os gastos incorridos com bens e serviços não deixam de ser considerados como insumos pois realizam-se as intervenções necessárias para que haja atividade produtiva da empresa. Entretanto, tais dispêndios somente são passíveis de crédito para eventual dedução das contribuições devidas no período, porém não são passíveis de ressarcimento.

75. Assim, neste item, devem ser mantidas as glosas devido à impossibilidade de ressarcimento." (g.n.)

Em sua defesa, a recorrente explica que a classificação de itens sob o CST 50 se deu por equívoco no momento de lançamento dos dispêndios no EFD-Contribuições, o que não teria o efeito de afastar o direito a crédito.

Nesse sentido, a empresa explica, já em sua manifestação de inconformidade, que desde o 2º semestre de 2014 as vendas tem sido realizadas exclusivamente para o mercado externo, conforme inclusive constatou a auditoria dos créditos relativos aos anos de 2013 a 2015 (como pode-se verificar dos anexos II e III do relatório da fiscalização que já foram juntados ao presente processo). Assim, defende não haver qualquer tipo de dúvidas quanto ao seu direito.

Considerando se tratar de erro de classificação e tendo a recorrente cumprido com o ônus probatório que lhe incumbe, entendendo que, por força do princípio da verdade material, as glosas dos bens adquiridos como insumos e que foram incorretamente classificadas devem ser revertidas.

Entendo que também merecem reversão as glosas relativas ao período denominado de "care & maintenance". Isto porque a realização de paradas de manutenção é situação típica em qualquer indústria. Em alguns casos – a depender do tipo de planta e operação – as paradas poderão se dar de forma parcial, ao passo que, em outras, faz-se necessário a interrupção completa da produção.

Independente da situação, as paradas de manutenção são necessárias para que reparos, calibrações e outros serviços sejam prestados, de forma a garantir padrões de qualidade e segurança na produção, conforme a própria recorrente explica:

"Portanto, todos os gastos incorridos pela Recorrente com aquisição de bens e serviços utilizados na manutenção da mina e de máquinas no período de "care & maintenance" foram essenciais ao seu processo produtivo, sendo inequívoco que esses gastos estão vinculados às receitas de exportação que a empresa auferiu com a venda dos seus produtos para o mercado exterior após a retomada de sua produção em 2019, que apenas foi possível graças à manutenção constante realizada pela Recorrente em sua planta de produção.

Esse raciocínio deve ser aplicado a todos os itens cujos créditos foram glosados apenas em razão de terem sido utilizados no período de "care & maintenance".

Isso porque, conforme já asseverado, mesmo durante a ociosidade, todos os gastos incorridos pela Recorrente com materiais, partes, peças e serviços utilizados como insumos têm como propósito manter e viabilizar a sua área produtiva, de modo que ela estivesse apta para retomada das suas atividades em 2019.

Portanto, não há dúvidas de que os dispêndios em apreço permanecem sendo insumos da atividade produtiva já que, naturalmente, somente são incorridos sob a perspectiva de que haverá a retomada das vendas dos produtos da empresa em algum momento.

[...]

Manter o entendimento esposado no r. acórdão recorrido seria equivalente a negar os créditos sobre insumos de uma indústria siderúrgica sobre bens e serviços empregados na manutenção de um alto-forno, no período de ociosidade para manutenção ou mesmo por férias-coletivas, em um estabelecimento que ficaria temporariamente sem receita de venda. Da mesma forma, os custos e despesas são assumidos para manter o forno, sob a perspectiva de que será retomada a sua efetiva utilização em momento oportuno.” (g.n.)

Em verdade, a própria DRJ/SDR reconhece em sua decisão que as despesas com bens e serviços contratados pela recorrente para a manutenção da mina e de sua planta de beneficiamento são efetivamente insumos, mas concluiu que tais gastos não seriam passíveis de ressarcimento por não estarem vinculados a receitas de exportação ou outras receitas não tributadas no período.

Ora, não havendo qualquer contestação por parte da fiscalização quanto a destinação e pertinência dos dispêndios, não parece fazer sentido que a glosa seja mantida, principalmente quando a realização de paradas programadas seja uma realidade quase universal na indústria. Portanto, voto pelo reconhecimento do direito da recorrente, com a consequente reversão da glosa.

2.2.2 Energia Elétrica

No que concerne as glosas sobre energia elétrica, conforme devidamente esclarecido em sede preliminar, a DRJ entendeu pela viabilidade de creditamento dos dispêndios incorridos pela recorrente, mas cometeu erros na ementa e na elaboração da planilha final, os quais comprometeram a execução de tais créditos.

Diante disso, a recorrente, apenas para garantir o resultado útil de sua demanda, repisa os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade a respeito das despesas com o pagamento da taxa de transmissão (TUST) e demais encargos pagos em razão do consumo de energia elétrica.

Considerando meu entendimento já indicado acima, em que reconheço a existência de erro formal da decisão de piso, restando claro que o direito já foi reconhecido em favor da recorrente, entendo não ser necessário o enfrentamento do tema. Todavia, apenas na eventualidade da Turma divergir dessas conclusões, ressalto que entendo que a reversão da glosa realizada foi acertada e deve ser ratificada.

Verifica-se que a fiscalização glosou as referidas despesas sob o fundamento de que inexistia previsão legal para creditamento da TUST, sendo que o creditamento da referida tarifa no caso dos consumidores cativos resultava apenas da impossibilidade de segregação e não de autorização legal. Assim, entende que, como no caso de consumidores do mercado livre os valores da energia e TUST são devidamente segregáveis, inexistia razão para autorizar o creditamento.

Ora, a despeito da argumentação bastante lógica da fiscalização, discordo de algumas das conclusões que levaram à manutenção da glosa.

Primeiramente, parece um pouco forçado afirmar que o art. 3º da Lei n. 10.833/2013 possui lista taxativa das hipóteses de creditamento. Caso isso fosse verdade,

processos como o presente seriam muito mais simples e diretos de serem resolvidos, o que não parece ser o caso, visto que a decisão da DRJ contém 50 páginas, das quais a grande maioria possui teor interpretativo – como é de se esperar.

Ademais, considerando que os critérios de essencialidade e relevância que norteiam os créditos de PIS/COFINS, fixados em sede de repercussão geral pelo STJ, são bastante subjetivos e casuísticos, entendo que não se pode tratar o art. 3º da Lei n. 10.833/2013 enquanto lista literal e fechada.

Dito isso, não me parece aceitável que determinados contribuintes sejam beneficiados por valores que não “deveriam” ser considerados enquanto crédito ao passo que os demais sejam tratados de maneira menos favorável apenas por exercer seu poder de escolha em relação ao fornecedor de energia elétrica – direito que lhe é garantido por lei e pela ANEEL.

Por fim, caso tal taxa não fosse obrigatória e a decisão pelo consumo de energia provida pelo mercado livre implicasse na impossibilidade de utilização dos sistemas de transmissão das concessionárias de energia convencionais, fato é que a construção de sistema de transmissão próprio (a ser ativado) ou o aluguel de sistemas de terceiros para que a energia pudesse ser consumida seriam gastos passíveis de creditamento pelo art. 3º da Lei n. 10.833/2013, por serem essenciais ao processo produtivo.

Por fim, destaco que esse entendimento já foi referendado em julgamento anterior por esta Turma, em processos da mesma recorrente e de minha relatoria, quais sejam: Acórdãos n. 3401-010.420, 3401-010.444, 3401-010.445 e 3401-010.446 de 14/12/2021.

Diante disso, entendo que a interpretação restritiva da fiscalização não encontra guarida legal, tampouco parece aceitável à luz do caso concreto, motivo pelo qual voto pela reversão da glosa.

2.2.3 Aluguel de máquinas e equipamentos

No que trata dos alugueis de máquinas e equipamentos, alega a recorrente que a DRJ manteve as glosas sob premissa equivocada, visto que fundamentou a negativa de provimento na impossibilidade de créditos sob alugueis de veículos, ao passo que o caso dos autos se referia a alugueis de máquinas e equipamentos, cuja hipótese é claramente prevista no inciso IV do art. 3º da Lei 10.833/2013.

Conforme indica, as glosas realizadas pela fiscalização referem-se às seguintes máquinas e equipamentos: (a) empilhadeira para carregamento e movimentação de concentrado de níquel; (b) pá-carregadora para operação de mina; (c) caminhão Munk, para carregamento de insumos e equipamentos na planta; (d) prancha de carga - 70T, para operação na atividade de lavra e (e) escavadeira hidráulica.

A este respeito, repisa que o relatório técnico juntado aos autos por ocasião da manifestação de inconformidade apresenta cada um desses itens de maneira individualizada, ressaltando suas características, funções e aplicação nas atividades do processo produtivo. Além disso, busca trazer fotos e explicações individualizadas no próprio recurso voluntário, a fim de esclarecer que não se tratam de simples veículos, conforme entendeu a fiscalização.

Considerando que todas as informações sobre cada um destes equipamentos é, de fato, apresentada nos autos, bem como a existência de entendimento já consolidado por esta

turma de que a mera capacidade de movimentação/deslocamento de máquinas e equipamentos não os descaracterizam ou os tornam veículos comuns, entendendo que as glosas sobre aluguel de empilhadeiras, pás-carregadoras, caminhão Munk, pranchas de carga e escavadeiras hidráulicas.

2.2.4 Fretes na aquisição de insumos

a) Frete de insumos no mercado interno

Conforme se verifica nos autos, a glosa sobre frete na aquisição de insumos no mercado interno se deu apenas sobre os produtos transportados que não foram passíveis de identificação, o que levou à fiscalização a considerar que os mesmos não se enquadrariam nas hipóteses legais de creditamento.

Por sua vez, a recorrente argumenta que a identificação dos insumos não é pré-requisito para fruição do crédito, na medida que a aquisição do insumo e a contratação do frete são despesas diversas e que não se confundem para fins de creditamento.

Ora, ainda que meu entendimento se alinhe ao da recorrente no que se refere a possibilidade de creditamento dos valores de frete quando o ônus for da empresa e este seja devidamente tributado de PIS/COFINS independente do tratamento tributário imputado à aquisição do insumo, entendendo que tal raciocínio não produz nenhum efeito no presente caso.

Isto se deve ao fato de que para que nasça o direito ao crédito sobre os valores de frete, deve-se confirmar que o bem transportado é insumo à produção da recorrente. Todavia, se tratando de produto não identificado, não é possível verificar se o frete em questão refere-se a insumos produtivos ou outros bens que a empresa possa vir a consumir e que não se enquadrem nas hipóteses do art. 3º da Lei n. 10.833/2013, como materiais de escritório, plantas para o jardim da sede da empresa, entre outros.

Assim, não tendo a recorrente demonstrado que a liquidez e certeza das despesas e existindo dúvidas sobre a natureza dos bens transportados, entendendo que a glosa deva ser mantida.

b) Frete de insumos vinculados aos bens com “CST 50” e no período de “care & maintenance”

Ainda no que se refere às despesas com frete de insumos, requer a recorrente a reversão das glosas sobre os fretes referentes a insumos que foram erroneamente classificados sob a CST 50 e utilizados no período de “care & maintenance”.

Conforme visto no item 2.2.1, a fiscalização e a DRJ entenderam pela glosa das despesas com insumos incorridas nessas duas situações. Ato reflexo, não tendo o direito sido reconhecido o direito sobre creditamento dos insumos, os fretes a eles relacionados foram igualmente glosados.

Diante da conclusão anteriormente apresentada de que as glosas sobre esses insumos deve ser revertida, entendendo que o mesmo tratamento deve ser aplicado aos fretes.

2.2.5 Serviços Aduaneiros

A recorrente se insurge também contra a glosa mantida pela DRJ sobre os serviços aduaneiros relacionados à importação de insumos.

Considerando que parte dos insumos utilizados no processo produtivo da empresa são de origem estrangeira, defende a recorrente que faz jus aos créditos decorrentes das despesas com contratação de despachante aduaneiro, serviços portuários, contratação de frete marítimo, transporte rodoviário e outros serviços correlatos.

Segundo a decisão de piso, a manutenção da glosa se deu face ao entendimento de que *“mesmo que para chegar ao destino, os bens importados devem ser movimentados no porto, conferenciados e transportados, tais etapas estão situadas além do processo produtivo propriamente dito e tais custos são relativos à mercadoria importada, submetidas às disposições da Lei nº 10.865, de 2004”*.

De largada, cabe ressaltar que, apesar de tecer esclarecimentos sobre a relevância de tais despesas e da citação de jurisprudência do CARF a seu favor, a recorrente não traz elementos probatórios substanciais, restringindo-se a afirmar que diante da necessidade maiores esclarecimentos, seria pertinente realização de diligência:

“Caso se entenda, contudo, que seria necessária a apresentação de algum documento/esclarecimento específico para comprovação dos créditos relativos a determinado item, a Requerente requer seja o feito baixado em diligência, de forma a possibilitar a comprovação do direito ao creditamento respectivo.”

Ora, cabe lembrar que já resta consolidado o entendimento no CARF sobre a impossibilidade de realização de diligência para produção/juntada de novas provas não constantes nos autos, principalmente nos casos de pedidos de crédito.

Não obstante, esta turma já possui entendimento pacificado de que gastos com despachante aduaneiro, além de se referirem a momento prévio à nacionalização da mercadoria e, portanto, fora do campo de creditamento previsto pela Lei n. 10.833/2013, os mesmos sequer se mostram como essenciais à atividade produtiva da recorrente.

Quanto aos demais gastos, referentes à contratação de frete marítimo, transporte rodoviário e outros serviços correlatos, entendo que a análise resta prejudicada diante da ausência de provas que permitam avaliar se os gastos já estavam incluídos no preço pago ao fornecedor no exterior (caso de compra CIF) ou se foram, de fato, arcados pela recorrente (caso de compra FOB). Sem tal demonstração, impossível verificar a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Por fim, no que se refere aos serviços portuários, assiste razão à recorrente quando alega a mudança de entendimento da CSRF por meio do Acórdão n. 9303-011.412 de 15/04/2021, que passou a reconhecer a possibilidade de creditamento de despesas portuárias por serem essenciais ao processo produtivo, visto que obrigatórias nos casos de importação e exportação – diferente do caso dos serviços de despacho, que são opcionais. Todavia, cabe ressaltar que tais despesas são devidas, via de regra, pelo armador, sendo repassadas ao importador dentro do valor cobrado à título de frete internacional e, portanto, sendo computado no B/L.

Diante disso e considerando o posicionamento mais recente da CSRF, entendo que, de fato, poderá haver creditamento de tais valores, mas que é imprescindível que o interessado junte os B/Ls ou documentos equivalentes a fim de demonstrar o valor devidamente pago à título de THC ou capatazia para, assim, poder preencher os critérios indispensáveis de certeza e liquidez exigidos em qualquer processo que envolva PER/DCOMPs.

Por tais razões, entendo que todas as glosas relacionadas aos serviços aduaneiros devem ser mantidas.

2.2.6 Ativo Imobilizado

a) Encargos de depreciação

Segundo a empresa, foram glosadas os seguintes dispêndios realizados com base nos encargos de depreciação : (i) serviços geológicos, geotécnicos e planejamento de lavra; e (ii) frete na aquisição de bens do ativo imobilizado.

No que se refere ao **item i**, serviços geológicos, geotécnicos e planejamento de lavra, a DRJ manteve a glosa sob a conclusão de que seriam gastos prévios às edificações e não incorporáveis ao ativo imobilizado.

A recorrente defende a necessidade de permissão de creditamento com base nos conceitos trazidos pelo CPC n. 27 a respeito do tema, senão vejamos:

“Custos iniciais

11. Itens do ativo imobilizado podem ser adquiridos por razões de segurança ou ambientais.

A aquisição de tal ativo imobilizado, embora não aumentando diretamente os futuros benefícios econômicos de qualquer item específico já existente do ativo imobilizado, pode ser necessária para que a entidade obtenha os benefícios econômicos futuros dos seus outros ativos. Esses itens do ativo imobilizado qualificam-se para o reconhecimento como ativo porque permitem à entidade obter benefícios econômicos futuros dos ativos relacionados acima dos benefícios que obteria caso não tivesse adquirido esses itens.

Por exemplo, uma indústria química pode instalar novos processos químicos de manuseamento a fim de atender às exigências ambientais para a produção e armazenamento de produtos químicos perigosos; os melhoramentos e as benfeitorias nas instalações são reconhecidos como ativo porque, sem eles, a entidade não estaria em condições de fabricar e vender tais produtos químicos.

Entretanto, o valor contábil resultante desse ativo e dos ativos relacionados deve ter a redução ao valor recuperável revisada de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

Em adição, argumenta ainda que tais estudos e planejamentos seriam exigências legais à autorização para exploração de jazidas minerais, conforme determinam as Normas Reguladoras de Mineração (NRM) editadas pelo Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM), o Decreto n. 62.934/68 e Decreto-Lei n. 227/67. Portanto, diante de tais requisitos, trata-se de etapa essencial à atividade da recorrente, sem a qual sua operação não poderia ocorrer.

Ora, considerando o posicionamento que vem sendo adotado no CARF e, principalmente, nesta Turma, em que vem se reconhecendo o direito a crédito em situações cujas despesas são legalmente vinculantes, entendo que assiste razão à recorrente, motivo pelo qual a glosa deve ser revertida.

No que se refere ao **item ii**, verifica-se que os fretes de aquisição do ativo imobilizado foram glosados por se tratarem de bens não passíveis de identificação, tal qual ocorreu no item 2.4.a. Da mesma forma, a recorrente pautou sua defesa em argumentos sobre a diferente natureza do frete e dos bens transportados, não trazendo explicações e provas sobre as identificações faltantes. Por tal motivo, entendo que a glosa neste ponto deve ser mantida.

b) Bens ativados pelo custo de aquisição

Por fim, a empresa argumenta seu direito a crédito dos seguintes bens ativados com base em seu custo de aquisição: (i) equipamentos auxiliares para construção e limpeza das vias de acesso; (ii) bens utilizados na implantação do sistema operacional da mina; (iii) gastos com partes e peças e fretes relacionados a veículos; (iv) bens utilizados na construção/adequação do almoxarifado e oficina; (v) frete de aquisição de ativos imobilizados; (vi) serviços não identificados; (vii) serviços/materiais não condizentes com o conceito de máquinas e equipamentos; e (viii) itens de reparo.

O **item i**, referente a equipamentos auxiliares, foi glosado e mantido pela DRJ sob fundamento de que seriam ativos utilizados fora do processo produtivo da empresa e/ou se tratariam de meros veículos de construção. Todavia, conforme demonstrado pela recorrente, as glosas referem-se à aquisição das seguintes máquinas e equipamentos: carregadeiras, tratores de esteiras, bulldozers, niveladores de estrada, caminhões e suas respectivas partes e peças de manutenção, além do seu respectivo frete de aquisição.

Tal qual enfrentado anteriormente neste voto, entendo que todas as máquinas e equipamentos essenciais ou relevantes que atuem de forma direta ou indireta na realização do processo produtivo da recorrente (seja na linha de produção em si, seja no cumprimento de funções de segurança, acesso e transporte ao longo da produção) devem ser considerados passíveis de creditamento pelas regras do PIS/COFINS. Portanto, cabível a reversão da glosa.

O **item ii**, referente ao sistema operacional da mina, nada mais é do que a parte ativável dos serviços de TI (software) que garantem a informatização e automação de todos o processo produtivo. Interessante verificar que a DRJ negou direito ao crédito dos serviços de TI por entender que a RFB apenas deferiria os bens de TI ativáveis, mas, ao se deparar com tais rubricas, igualmente manteve a glosa, desta vez sob o argumento de que o sistema em questão não ser um ativo “tangível”.

Ora, este tema já é pacificado tanto no CARF quanto no Judiciário, sendo devido o creditamento sobre os sistemas informatizados da recorrente, cuja existência foi reconhecida pela DRJ em momento anterior.

Sobre o **item iii**, gastos com partes e peças do ativo imobilizado e seus respectivos fretes, a manutenção da glosa pela DRJ se deu pela conclusão de que as mesmas seriam aplicáveis a veículos, seguindo a mesma lógica do ponto 2.2.3 (aluguel de veículos). Portanto, restando claro que as máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da recorrente

não são meros veículos de transporte e que as provas e explicações sobre cada uma das despesas foi devidamente trazida aos autos, imperiosa a reversão da glosa.

No que tange o **item iv**, referente aos bens utilizados na construção/adequação do almoxarifado e oficina, a DRJ entende que a glosa deve ser mantida por não se tratarem se edificações vinculadas ao processo produtivo, ao passo que a recorrente defende que o almoxarifado armazena peças e produtos utilizados na produção, ao passo que a oficina é utilizada para reparos de peças e máquinas. Neste ponto, entendo que a glosa deve ser revertida, visto que a redação do inciso VII do art. 3º da Lei 10.833/2003 não vincula o crédito à função específica que a edificação exerce, ressalvando apenas que os imóveis objeto de edificação ou benfeitorias, sejam eles próprios ou de terceiros, devem ser utilizados nas atividades da empresa – o que, no caso em tela, resta comprovado.

No **item v**, frete na aquisição de ativo imobilizado, a DRJ manteve as glosas pelas mesmas razões dos fretes apurados por encargo de depreciação: a não identificação dos bens transportados. Diante disso, entendo que o mesmo entendimento já explicitado deve ser aplicado a este caso, mantendo-se a glosa.

O **item vi**, a glosa se deu pela impossibilidade de identificação dos serviços pela fiscalização diante da ausência de documentos probatórios pela recorrente. A DRJ, por sua vez, reverteu parte das glosas, mantendo apenas os serviços prestados pelas seguintes empresas: (i) Outotec Tecnologia do Brasil; (ii) Furacon Sistemas de Corte; (iii) Usinagem Gerfan e (iv) Metso Brasil Industria e Comércio.

A fim de esclarecer as despesas remanescentes, a recorrente juntou aos autos novas NFs e trouxe explicações adicionais de forma a esclarecer que os serviços efetuados pelos prestadores Usinagem Gerfan Ltda. e Furacon Sistemas de Corte e Perfurações em Concreto Ltda dizem respeito ao processo de flotação do concentrado de níquel e a perfuração de rochas, respectivamente. Já as empresas Outotec Tecnologia do Brasil e Metso Brasil Industria e Comércio realizaram serviços relacionados à construção da 2ª Linha de britagem e ao processo de moagem do minério.

Desta feita, tendo a recorrente suprido as deficiências probatórias até então existentes, entendo que seu direito ao crédito sobre os serviços considerados não identificados, no limite dos fatos devidamente comprovados pelas NFs apresentadas.

No que se refere aos **itens vii**, despesas consideradas pela fiscalização como aplicadas a ativos não condizentes com o conceito de máquinas e equipamentos, a DRJ manteve a glosa sobre os serviços/materiais empregados nos seguintes casos: (i) no processo de construção da planta de processamento de minério, (ii) no processo de construção da oficina para reparo dos equipamentos e, ainda (iii) na construção/adequação de britagem do minério, sob o entendimento de que tais bens e serviços não foram empregados em máquinas ou equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda, motivo pelo qual não poderiam ser depreciados em 24 ou 48 meses.

Ora, em momento anterior, já se discorreu sobre a planta de processamento de minério e o processo de britagem como partes essenciais/relevantes ao processo produtivo da recorrente, motivo pelo qual, assim como as despesas relativas a insumos, aquelas relativas ao ativo imobilizado devem ser igualmente creditadas. Por outro lado, não tendo sido deferido o crédito sobre a construção da oficina de reparo de equipamento por questão de carência probatória, entendo que a glosa deve ser igualmente mantida sobre dispêndios correlatos.

A fiscalização considerou incompatível e, portanto, não identificada, as despesas registradas sob a NCM de “plantas vivas e algodão” para itens que seriam correspondentes a máquinas, equipamentos e ferramental. Em sede de manifestação de inconformidade, a recorrente esclareceu que houve erro de preenchimento nas planilhas que suportaram o pedido de creditamento, o que não poderia ser suficiente para sustentar a glosa, tendo em visto a ampla documentação anexada e que devidamente comprova se tratar de máquinas, equipamentos e ferramental. Por sua vez, a DRJ deu razão à recorrente, tendo mantido o crédito em razão de não ter identificado nos autos as 156 NFs correspondentes.

A título de esclarecimento, a recorrente juntou todas as NFs indicadas ao recurso voluntário, requerendo a reversão das glosas – o que entendo ser cabível de deferimento.

Sobre os serviços considerados incompatíveis ao conceito de imobilização pela fiscalização, referentes a alugueis de containers e equipamentos, a recorrente esclarece que “os containers locados pela Recorrente são utilizados na armazenagem de insumos”, sendo ambos considerados essenciais às atividades da empresa, “não havendo qualquer razão ou lógica para desqualificar tal natureza” e que que “tais gastos se enquadram perfeitamente na hipótese legal do art. 3º, inc. IV das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003”, requerendo, alternativamente que os créditos sejam deferidos sob a categoria de serviços utilizados como insumos.

Neste ponto, enfrenta-se situação idêntica já enfrentada no início do voto, em que, ainda que se concorde com a recorrente de que a despesa seja passível de creditamento, a sua contabilização de equivocada em PER/DCOMP impede o reconhecimento do crédito por este Conselho, tendo em vista se tratar de mera análise para fins de homologação.

Por outro lado, cabe reverter as glosas sobre os serviços de construção/adequação de britagem do minério, glosados sob o entendimento de que tais bens e serviços não foram empregados em máquinas ou equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda, motivo pelo qual não poderiam ser depreciados em 24 ou 48 meses, visto que, em momento anterior, já se discorreu sobre a planta de processamento de minério e o processo de britagem como partes essenciais/relevantes ao processo produtivo da recorrente.

Quanto ao **item viii**, itens de reparo, tem-se novamente a discussão travada em diversos outros momentos em que a DRJ nega a possibilidade de crédito por entender se tratar de despesas vinculadas a veículos, ao passo que a recorrente alega se tratar de máquinas e equipamentos utilizados na produção, juntando aos autos NFs relacionadas a todos os itens adquiridos a fim de esclarecer e complementar os argumentos já trazidos em sede de manifestação. Assim, tendo em vista as discussões conceituais já travadas anteriormente, bem como das novas provas trazidas, voto pela reversão da glosa quanto a este item.

Por fim, deve-se ressaltar que a recorrente apresenta um último tópico em seu recurso voluntário requerendo que, naquilo que eventualmente for mantido o entendimento da DRF/Itabuna e da DRJ/SDR, deve ser determinado o recálculo dos créditos, realocando os itens para os critérios de apuração aceitos. Todavia, entendo que tal pedido não mereça prosperar, visto que os PAFs que tratam de PER/DCOMP tem como finalidade a homologação ou não de créditos e apurações realizadas pela empresa interessada, não sendo possível a realocação e recálculo de eventuais créditos a luz de fundamentos e critérios não trazidos pelo próprio contribuinte durante o processo.

Da mesma forma, entendo não haver razão para atender ao pedido de diligência aventado, visto que as provas trazidas aos autos foram todas conhecidas e utilizadas, não havendo dúvidas sobre os fatos e informações nelas contidas.

Nestes termos, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo os créditos explicitados na tabela abaixo:

CATEGORIA	CRÉDITO RECONHECIDO
Bens utilizados como insumos	- Insumos referentes à manutenção da mina e de máquinas classificados equivocadamente sob a CST 50 e insumos consumidos no período de “care & maintenance”
Serviços utilizados como insumos	- Serviços utilizados na manutenção da mina e de máquinas e seus materiais empregados que tenham sido realizados no período de “care & maintenance”
Aluguéis pagos a pessoa jurídica	- Aluguel de empilhadeiras, pás-carregadoras, caminhão Munk, pranchas de carga e escavadeiras hidráulicas
Frete na aquisição de insumos	- Frete de insumos classificados na CST 50 e do período “care & maintenance”
Energia elétrica	- Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão (TUST).
Ativo imobilizado	- Serviços geológicos, geotécnicos e planejamento de lavra; - Equipamentos auxiliares para construção e limpeza das vias de acesso, suas partes e peças e seus fretes de aquisição; - Sistema operacional da mina (software) e serviço de TI correlato; - gastos com partes e peças de máquinas e equipamentos e seus fretes relacionados - serviços prestados pelas empresas Outotec Tecnologia do Brasil; Furacon Sistemas de Corte; Usinagem Gerfan e Metso Brasil Indústria e Comércio e comprovados por meio de novas NFs anexadas. - serviços/materiais não condizentes com o conceito de máquinas e equipamentos; - Bens utilizados na construção/adequação do almoxarifado e da oficina; - itens de reparo de máquinas e equipamentos comprovados pelas NFs anexas ao recurso voluntário

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias

Voto Vencedor

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto – Redator Designado

1. Com o máximo respeito às razões lançadas no portentoso voto da sábia e justa Conselheira Fernanda, ousou delas divergir no tema *care & maintenance*.

2. Sem prejuízo da possibilidade de concessão de crédito a paradas programadas e a manutenção de máquinas e equipamentos, quer parecer que § 8º do artigo 3º da Lei 10.833/03 vincula a possibilidade de creditamento (quer por apropriação direta, quer por rateio proporcional) às receitas do período de apuração.

2.1. Ora, se por livre e espontânea vontade a **Recorrente** deixou de auferir receitas no período (quer mercado interno tributado ou não, quer exportação) da venda de níquel, não pode creditar-se das despesas vinculadas a esta produção.

3. Por estas razões neguei provimento ao Recurso Voluntário e não reconheci os créditos relativos (i) aos insumos consumidos no período de “care & maintenance”; (ii) aos serviços utilizados na manutenção da mina e de máquinas e seus materiais empregados que tenham sido realizados no período de “care & maintenance”; e (iii) ao frete de insumos do período “care & maintenance” e, no mais, acompanho linha por linha o já elogiado voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto