



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.900748/2014-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.761 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2024
Recorrente EMPRESA DE MINERAÇÃO ESPERANÇA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de relevância e essencialidade, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos e cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

Cabe a constituição de crédito de COFINS não-cumulativa sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados considerando a sua relevância e essencialidade para a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. De se considerar tal possibilidade, ainda, invocando-se as disposições dos artigos 3º, inciso IX e 15 da Lei nº 10.833/2003, eis que a inteligência desses dispositivos considera, para a constituição de crédito, os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda, dentre eles, o frete na operação de venda.

CRÉDITOS SOBRE SERVIÇOS DE CONSULTORIA. PERTINÊNCIA COM A ATIVIDADE DE MINERAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os serviços de consultoria nas áreas de engenharia em projetos, manutenção de softwares, processamento de amostras, meio ambiente, geologia, projetos de aterro e análises químicas, considerando a atividade produtiva da contribuinte na área de mineração, mostram-se como essenciais e pertinentes à produção, devendo ser reconhecido como insumo.

CRÉDITOS SOBRE PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. ÔNUS DA PROVA DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

As despesas com aquisição de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, geram direito a créditos da COFINS no regime não cumulativo somente quando não representem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem

aplicadas ou não forem superiores a R\$ 326,61 (art. 301, RIR/99) - valor à época. As mesmas disposições se aplicam às despesas efetuadas com serviços de manutenção dos aludidos equipamentos e máquinas. O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito creditório. Não comprovada a observância aos requisitos legais, a manutenção da glosa se impõe.

CRÉDITO SOBRE COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO E DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

A autorização para abatimento de créditos pelos insumos utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, prevista no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, abrange o combustível utilizado pelo contribuinte no transporte de produtos em elaboração e de produtos acabados, dada a essencialidade e a relevância para a consecução da atividade.

DESPESAS COM ALUGUEL DE MAQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. DESCABIMENTO. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o artigo 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003 não restringiu o desconto de créditos da Cofins às despesas de aluguel de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete fazê-lo. É possível o desconto de crédito em relação à locação de veículos e caminhões utilizados nas atividades econômicas do sujeito passivo, por serem equiparados a máquinas, assim como de cilindros de oxigênio e formas, por serem equiparados a equipamentos.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE PARA SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO. NÃO CONFIGURADA PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo indeferir perícias quando entendê-las prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas de créditos, observados os requisitos da lei, relacionadas aos seguintes itens: (i) frete de produtos acabados até o terminal ferroviário, onde serão armazenados até seu envio aos adquirentes, (ii) serviços de consultoria de engenharia em projetos, manutenção de softwares, processamento de amostras, meio ambiente, geologia, projetos de aterro e análises químicas, contratados pela Recorrente, (iii) combustível consumido nos caminhões e (iv) aluguel de caminhões, andaimes, cilindros de oxigênio e formas, ressalvada a hipótese desses bens terem sido imobilizados. Vencidos os conselheiros Marcos Antônio Borges (substituto), que dava provimento em menor extensão, e Francisca Elizabeth Barreto (substituta), que negava provimento integralmente.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Márcio Robson Costa, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges e a conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio, substituída pela conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento relativo a créditos de Cofins Não Cumulativa – Exportação, sendo que, vinculadas a este, foram transmitidas declarações de compensação.

Foi realizado o exame de legitimidade dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos – Exportação, cuja conclusão encontra-se no Termo de Verificação Fiscal.

Concluído o exame de legitimidade, a Autoridade Administrativa, através de Despacho Decisório, confirmou o direito creditório da Recorrente nos termos descritos no quadro abaixo:

	Julho	Agosto	Setembro	TRIMESTRE
VLR CRÉDITO PEDIDO	0,00	406.433,13	439.321,06	845.754,19
VLR CRÉDITO CONFIRMADO	0,00	152.916,35	282.399,23	435.315,58

Entendendo que o crédito reconhecido era insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, a Autoridade Administrativa homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 02479.90935.211211.1.7.09-4008 e não homologou as compensações declaradas nos PER/DCOMPs 40512.63869.211211.1.7.09-8849, 12245.50446.211211.1.7.09-0320, 18279.26311.211211.1.7.09-2598, e 40278.64833.231211.1.7.09-5846.

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese:

- A atividade de extração e beneficiamento de minério de ferro pode ser fracionada em extração, beneficiamento, fragmentação, separações, separação magnética, jigagem, separação sólido-líquido, transporte e análise laboratorial – processo que foi descrito com apontamento dos principais insumos utilizados;

- A fiscalização limitou indevidamente o conceito de insumo, considerando apenas o crédito físico, ou seja, apenas os bens que se desgastam pelo contato físico com o produto em fabricação;

- Devem ser considerados como insumos os gastos relativos a bens e serviços cuja aquisição configure dispêndio essencial à exploração da atividade da pessoa jurídica;

- A Fiscalização glosou os créditos inerentes à aquisição de combustível utilizado para abastecer retroescavadeira, montoniveladoras, caminhões, sondas e tratores de esteiras, sob a justificativa de que essas máquinas e veículos não foram empregados diretamente no processo produtivo;

- A glosa não merece prosperar porque o contribuinte não conseguiria realizar quaisquer de suas atividades sem dispor daqueles equipamentos e veículos;

- A Fiscalização glosou os créditos advindos do aluguel de caminhões asseverando que o direito de crédito sobre despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica limita-se às despesas com a locação de máquinas e equipamentos, não contemplando o valor pago em decorrência de aluguel de veículos, por falta de previsão legal;

- A limitação ao aproveitamento dos créditos de insumos de locação de veículos automotores não merece prevalecer, na medida em que esses bens são indispensáveis às atividades do contribuinte, notadamente para transporte do minério na própria mina e para transporte do minério de ferro da mina até a planta de beneficiamento;

- Trata-se de fases de produção entre a extração e o beneficiamento, ou seja, a realização da extração não perfaz o ciclo completo da produção, sendo necessário todo o maquinário para carregamento e descarrego na planta de beneficiamento;

- A Fiscalização alega que as despesas e custos com transportes incorridas nas transferências de produtos, em elaboração ou acabados, realizadas entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, não gera direito a crédito;

- Tal entendimento não se aplica ao caso do contribuinte, uma vez que ele não realiza transporte entre estabelecimentos, mas dentro do seu próprio estabelecimento, local onde ocorre o processo produtivo.

A 17ª Turma da DRJ/06 julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo um direito creditório adicional, além do valor já reconhecido no Despacho Decisório.

A análise dos créditos sobre bens e serviços utilizados como insumos foi feita com base no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, que trouxe as principais repercussões decorrentes do julgamento do RESP 1221170/PR, determinando observância aos critérios da relevância e da essencialidade.

Foi mantida a glosa de créditos relativa à “Fase 03 – Transporte”, que consiste no transporte do minério de ferro, após o tratamento, até o terminal ferroviário, sob o fundamento

de que os bens e serviços empregados depois de finalizado o processo de produção não são considerados insumos.

A DRJ também manteve a glosa dos créditos relacionados aos serviços de consultoria, asseverando que estes não faziam parte do processo produtivo.

Quanto às despesas com aquisição de peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo e serviços de manutenção relacionados, a DRJ explicitou a necessidade de observância dos artigos 301 e 346 do RIR/99, apontando que o contribuinte deveria ativar essas despesas para, só então, apurar os créditos sobre os encargos de depreciação.

Quanto os bens e serviços efetivamente usados como insumos no processo de produção de minério (fases de extração, beneficiamento e análise laboratorial), a DRJ entendeu que estes gastos são passíveis de creditamento e que as glosas efetuadas deveriam ser revertidas, conforme planilhas contidas no acórdão.

Com relação ao combustível utilizado nos caminhões, a DRJ manteve a glosa dos respectivos créditos sob o fundamento de que esses veículos eram utilizados tanto no processo produtivo quanto em etapas posteriores a ele. Não constando nos autos documentação que demonstrasse a contabilização de custos de forma segregada por atividade, não seria possível admitir os créditos correspondentes.

No entanto, em relação aos créditos vinculados ao combustível utilizado nos demais veículos e máquinas, a DRJ reverteu as glosas de créditos, por entender que estes se integravam ao processo produtivo da empresa.

Quanto às despesas com aluguel de caminhões, andaimes, cilindros de oxigênio e formas, a DRJ manteve a glosa asseverando que só geram direito a crédito as despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos usados na atividade da empresa, nos termos da legislação de regência.

Já quanto às despesas com aluguel de guindaste e caminhões munck, a DRJ reverteu a glosa, afirmando que se trata de caminhões que se assemelham a máquinas e equipamentos. Da mesma forma, reverteu a glosa relativa a aluguel de módulos habitacionais, por entender que se assemelham a prédios.

Por fim, a Delegacia de Julgamento indeferiu o pedido de perícia, aduzindo que os quesitos apresentados não exigem conhecimento técnico diverso daquele que a lei requer do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade legalmente competente para examinar questões jurídicas e contábeis.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando, em síntese:

- Exerce atividades de exploração, comércio, importação, exportação e industrialização de minérios em geral e de metais brutos ou beneficiados, ferrosos e não ferrosos, próprios ou de terceiros, bem como exploração e aproveitamento de jazidas, próprias ou de terceiros, e importação de equipamentos, peças sobressalentes e matérias-primas;

- Acumula créditos de PIS e COFINS em razão da exportação do minério de ferro;

- A DRF/Contagem homologou parcialmente as compensações por restringir o conceito de insumos previsto nas Leis 10.637/02 e 10.833/03, resultado de uma interpretação tacanha do quanto decidido no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR;

- Equivocou-se a DRJ ao manter as glosas referentes à “Fase 03 – Transporte” porque esta fase do processo produtivo ocorre para escoar a produção inacabada até o terminal ferroviário, onde será loteada e armazenada até que seja encaminhada ao seu comprador;

- Comprovada a necessidade e a integração da “Fase 03” ao processo produtivo, é irrelevante apurar quais despesas se relacionam com o transporte do minério da fase de extração para a fase de beneficiamento e quais são do transporte do minério até o terminal ferroviário;

- O emprego dos caminhões é essencial ao processo produtivo porque através deles é que se transporta o minério de ferro entre as plantas de produção e, após, até o terminal ferroviário onde ocorrerá a separação e armazenagem dos lotes;

- A glosa relacionada a despesas com aquisição de peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo e serviços de manutenção relacionados é indevida;

- Os custos incorridos com serviços de reprogramação do sistema de controle e projeto básico das plantas de separação magnética, britagem e jingagem e serviços de engenharia na extensão da rede elétrica geram créditos nos termos da legislação, que admite o creditamento em relação a bens adquiridos e incorporados ao ativo imobilizado da empresa, desde que interfiram no produto final;

- Tais custos são incorridos na expansão, manutenção e no reparo dos processos e da maquinaria envolvida no processo produtivo, o que é indubitavelmente essencial e relevante ao processo produtivo;

- Os serviços de consultoria contratados fazem-se imprescindíveis ao bom funcionamento da Mina, tanto em termos de Segurança do Trabalho quanto de legislação e obrigações ambientais, estas todas de observação compulsória, nos termos da lei;

- A glosa de despesas com combustíveis também está relacionada à “fase 03 – Transporte”, que ocorre para escoar a produção inacabada até o terminal ferroviário, onde será loteada e armazenada até que seja encaminhada ao seu comprador;

- Também é indevida a glosa de créditos vinculados a custos de locação de caminhões, andaimes, cilindros de oxigênio, barras e formas;

- Os caminhões servem ao transporte do minério entre as plantas produtivas e até o terminal ferroviário;

- Os andaimes servem a múltiplos propósitos, dentre os quais a sustentação de equipamentos, a criação de acessos e fomento de acessibilidade aos espaços físicos das minas e plantas;

- Os cilindros de oxigênio servem ao propósito de manter a oxigenação básica necessária não só ao funcionamento dos processos, mas à saúde dos funcionários neles

envolvidos. Tratam-se não só de componente do processo produtivo como também exigência de segurança do trabalho;

- As barras de lig e formas são elementos necessários ao manuseio e disposição do minério, portanto, diretamente ligadas à cadeia produtiva;

- Não há dúvidas de que caminhões, andaimes, cilindros de oxigênio, barras de lig e formas podem e devem ser compreendidos como máquinas ou equipamentos alugados com o óbvio e exclusivo fim de sustentar e manter o processo produtivo;

- O inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833, que admite crédito relativo aos custos com armazenagem de mercadorias e com fretes na operação de vendas contratados junto a pessoas jurídicas e desde que suportados pelo vendedor, deve ser interpretado em conjunto com o inciso II;

- É indispensável o transporte de minério de ferro, produto ainda em elaboração, para a planta de beneficiamento, local em que o processo produtivo será concluído;

- Quanto ao transporte do produto acabado entre estabelecimentos ou centros de distribuição e sua armazenagem, tem-se que os lotes de minério de ferro já beneficiado devem aguardar a chegada de navios e trens armazenado em terminais para serem enviados aos compradores;

- A realização de prova pericial era imprescindível para a correta aplicação da sistemática da não cumulatividade devido à necessidade de uma compreensão profunda do processo produtivo da Recorrente, bem como a aferição da essencialidade e da relevância de cada produto ou serviço envolvido neste processo, sua extensão real e particularidades;

- A decisão da DRJ só reflete o desconhecimento fático e técnico acerca do processo produtivo da Recorrente, já que limita o seu direito creditório por entender que insumos sem os quais não haveria produção alguma são dispensáveis ou pouco relevantes para tal empreendimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Em que pese a afirmação da Delegacia Regional de Julgamento no sentido de que a análise dos créditos sobre bens e serviços utilizados como insumos foi feita com base no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, que trouxe as principais repercussões decorrentes do

RESP 1221170/PR, entendo que, em alguns pontos, os critérios da relevância e da essencialidade não foram observados.

É nesse norte que o julgamento do recurso será conduzido.

Frete de produto acabado com destino ao terminal ferroviário

Como asseverado, a DRJ manteve a glosa de créditos relativa à “Fase 03 – Transporte”, que consiste no transporte do minério de ferro, após o tratamento, até o terminal ferroviário, sob o fundamento de que bens e serviços empregados depois de finalizado o processo produtivo não são considerados insumos.

A Recorrente defende que esta fase do processo produtivo é relevante e essencial porque permite o escoamento da produção até o terminal ferroviário, onde será loteada e armazenada até que seja encaminhada ao seu comprador.

Entendo que, neste aspecto, a decisão merece reforma e a glosa deve ser revertida, nos termos do entendimento já adotado por esta Turma, em outra composição:

“CRÉDITO. TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

Nos termos do inciso II e IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, da Cofins não-cumulativa, é possível o aproveitamento de crédito sobre os dispêndios com transporte de produtos acabados.

(CARF, Processo nº 10680.904582/2018-84, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-009.675 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 15 de dezembro de 2021, Redator Designado Pedro Rinaldi de Oliveira Lima)

“CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO INTERNA DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS.

As despesas com fretes para transporte interno de produtos em elaboração e/ou produtos acabados, de forma análoga aos fretes entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ou de ressarcimento/compensação. Precedentes.”

(CARF, Processo nº 13116.000753/2009-14, Acórdão 3201-002.638, Relator Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, 1ª Turma Ordinária, 2ª Câmara, 3ª Seção de Julgamento, Sessão de 29/03/2017)

Outrossim, tendo a empresa industrial produzido um determinado produto, presume-se que este será vendido, não havendo necessidade de que tal operação já tenha ocorrido para que o deslocamento do bem seja considerado uma operação de venda, nos termos dos artigos 3º, inciso IX e 15 da Lei 10.833/03.

Nesse diapasão, cumpre transcrever a ementa do Acórdão nº 9303-008.260, proferido pela 3ª Turma da CSRF, na sessão de 20 de março de 2019:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Conquanto a observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na operação de venda. Recurso especial do contribuinte provido.”

Desse modo, entendo que deve ser revertida a glosa de créditos vinculados ao frete de produtos acabados até o terminal ferroviário, onde serão armazenados até seu envio aos adquirentes.

Serviços de Consultoria

Os serviços de consultoria que foram objeto de glosa, nos termos do Termo de Verificação Fiscal, constam da planilha abaixo:

B) – Consultorias

Fornecedor/Utilização	CNPJ	Valor Glosado
Consulgeo Consultoria e Projetos Geotec. Serv. consultoria projetos executivos de aterro.	02.675.255/0001-80	68.250,00
ECI Engenharia e Consultoria Industrial Serv. consultoria, engenharia levantamento e registros de dados de campo.	65.181.315/0001-28	8.200,00
ECM S.A. Projetos Industriais Serv. consultoria em estudo de locação de nova unidade de beneficiamento	19.509.637/0001-36	195.886,00
Fundamentum Pesquisa & Desenvolvimento Ltda Serv. consultoria, avaliação técnica de qualidade de produtos.	06.569.662/0001-09	12.600,00
Gaia Serviços de Geologia Ltda Serv. consultoria, elaboração de laudos técnicos de aterro de resíduos.	08.695.849/0001-39	6.443,40
Gemcom do Brasil Ltda Serv. consultoria, avaliação de recursos e reservas.	02.498.948/0001-44	52.681,76
Geomarketing Sistemas Ltda Serv. consultoria no laboratório de preparação de amostras de minério.	05.239.054/0001-28	155.827,00

Geomil Serviços de Mineração Ltda Serv. Consultoria ambiental.	25.184.466/0001-15	36.640,00
Horbach Geologia e Engenharia Sociedade Simples Ltda Serv. Consultoria e pesquisa mineral.	02.353.317/0001-37	10.500,00
J.A. Freire Consultoria Ltda Serv. Consultoria e estudos operacionais ferroviários.	00.761.160/0001-53	71.820,00
JVC Assessoria em Publicidade Ltda Serv. Consultoria em serviços de diagramação de publicidade	73.901.332/0001-10	2.342,31
LL Energia Ltda Serv. Consultoria na área de energia elétrica.	06.987.828/0001-61	450,00
Mapear Ltda Serv. Consultoria em serviços de geologia.	86.792.116/0001-26	141.568,02
Marcelo Giovanini Engenharia Consult S/C Serv. Consultoria e serviços de projetos drenagem e terraplenagem.	03.585.242/0001-82	416.236,00
MCB Serviços e Mineração Ltda Serv. Consultoria e análises estatísticas e geoestatísticas.	08.710.380/0001-60	32.720,00
Miner Consult Engenharia Ltda Serv. Consultoria e serviços de engenharia de estudos para instalações de beneficiamento de minério.	38.739.611/0001-29	212.586,55
RP Eletrica Ltda Serv. Consultoria elétrica.	03.644.943/0001-45	80.000,00
Sinerconsult Consultoria Treinamento e Participações Ltda Serv. Consultoria especializados em gestão estratégica.	02.922.874/0001-21	31.500,00

SBN Consultoria e Representação Mineral Ltda Serv. Consultoria, assessoria em processos de mineração.	32.926.065/0001-59	8.000,00
Solus Meio Ambiente Ltda Serv. Consultoria ambiental.	21.439.344/0001-71	5.800,00
SRK Consultores do Brasil Serv. Consultoria em planejamento de lavra para jazidas.	07.211.293/0001-03	2.424,69
Visão Ambiental Ltda Serv. Consultoria e serviços de análise de afluentes de águas de laboratório.	03.334.491/0001-03	15.160,00
Total		1.567.635,73

- Planilha detalhada com as Notas Fiscais que originaram as glosas, segue anexo a este Relatório Fiscal, com o título:
 - 3 - PLANILHA DAS GLOSAS EFETUADAS – SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS - CONSULTORIA;
- As informações sobre a utilização de cada serviço, encontram-se nas planilhas de resposta do contribuinte

A Autoridade Fiscal promoveu a glosa dos créditos relacionados a esses serviços por entender que não se amoldam ao conceito de insumos previsto nas IN SRF 247/2002 e 404/2004, e a DRJ manteve a glosa por entender que estes serviços não faziam parte do processo produtivo.

A Recorrente aduz que os serviços de consultoria por ela contratados são imprescindíveis ao bom funcionamento da Mina, **tanto em termos de segurança do trabalho quanto em termos de obrigações ambientais, todas de observação compulsória, nos termos da lei.**

Considerando a atividade econômica desenvolvida pela Recorrente (mineração), entendo que a consultoria relacionada a engenharia em projetos, manutenção de softwares, processamento de amostras, meio ambiente, geologia, projetos de aterro e análises químicas guardam relação com o processo produtivo, ainda que para mantê-lo em regular funcionamento.

A esse respeito, vale a transcrição da parte dispositiva do Acórdão nº 3301-010.693, proferido na sessão de 29/07/2021, nos autos do processo nº 13606.000157/2005-81, de relatoria do Conselheiro Ari Vendramini, em que foi deferido o crédito em relação aos serviços de consultoria na área de mineração.

Desse modo, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa de créditos vinculados ao frete de produtos acabados até o terminal ferroviário, onde serão armazenados até seu envio aos adquirentes.

Serviços de Consultoria Os serviços de consultoria que foram objeto de glosa, nos termos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 45/46), constam da planilha abaixo:

A Autoridade Fiscal promoveu a glosa dos créditos relacionados a esses serviços por entender que não se amoldam ao conceito de insumos previsto nas IN SRF 247/2002 e 404/2004, e a DRJ manteve a glosa por entender que estes serviços não faziam parte do processo produtivo.

A Recorrente aduz que os serviços de consultoria por ela contratados são imprescindíveis ao bom funcionamento da Mina, tanto em termos de segurança do trabalho quanto em termos de obrigações ambientais, todas de observação compulsória, nos termos da lei.

Considerando a atividade econômica desenvolvida pela Recorrente (mineração), entendo que a consultoria relacionada a engenharia em projetos, manutenção de softwares, processamento de amostras, meio ambiente, geologia, projetos de aterro e análises químicas guardam relação com o processo produtivo, ainda que para mantê-lo em regular funcionamento.

A esse respeito, vale a transcrição da parte dispositiva do Acórdão nº 3301-010.693, proferido na sessão de 29/07/2021, nos autos do processo nº 13606.000157/2005-81, de relatoria do Conselheiro Ari Vendramini, em que foi deferido o crédito em relação aos serviços de consultoria na área de mineração.

Nesse norte, a partir do conceito contemporâneo (intermediário) de insumos, essa Turma, em outra composição, já admitiu o direito a créditos de PIS e COFINS em relação a **serviços de consultoria ligados à logística, à geologia e ao meio ambiente:**

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

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CRÉDITO. SERVIÇOS DE CONSULTORIA EM GEOLOGIA E LOGÍSTICA.

Os serviços de consultoria na área de geologia e logística, considerando a atividade produtiva da contribuinte na área de mineração, mostram-se como essenciais e pertinentes à produção, devendo ser reconhecido como insumo.

(CARF, Processo nº 15504.721393/2016-61, Recurso de Ofício e Voluntário, Acórdão nº 3201-009.633 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 15 de dezembro de 2021)

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pafep e da COFINS é aquele em que os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.

Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam 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 obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Neste sentido, atendido todos os requisitos da legislação, confere-se o aproveitamento do crédito das contribuições os gastos com: (a) insumos e serviços essenciais e relevantes no processo industrial; (b) Maquinários adquiridos para a produção do produto final; (c) serviços de engenharia relacionados às atividades consideradas essenciais; (d) Serviços ligados ao monitoramento ambiental, consultoria, bem como a manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental; (e) Serviços utilizados no processo produtivo realizados por AFECC, Sindus Manutenção e Sistemas Industriais, Chole Monitoramento de Máquinas e Loop Controle Automação e Sistemas; (f) Serviços de limpeza industrial; (g) Serviços de transporte de insumos por meio de “bigbag” (h) Serviços de frete para entrega de insumos, cuja despesa é paga pelo adquirente; (i) Serviço de locação, montagem e desmontagem de andaimes industriais; e (j) dos serviços de locação de rádios de comunicação. (...)”

(CARF, Processo nº 10783.910727/2012-32, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-008.605 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 28 de maio de 2021)

Portanto, voto no sentido de reverter a glosa dos créditos relacionados aos serviços de consultoria de engenharia em projetos, manutenção de softwares, processamento de amostras, meio ambiente, geologia, projetos de aterro e análises químicas, contratados pela Recorrente, uma vez que, considerando a atividade produtiva da Recorrente na área de mineração, guardam relação com o processo produtivo ou sua manutenção e legalidade, denotando relevância, na medida em que atendem a exigências legais ou regulamentares inerentes à atividade econômica.

Peças de reposição de máquinas e equipamentos e serviços de manutenção

Quanto às despesas com aquisição de peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo e serviços de manutenção relacionados, a DRJ explicitou a necessidade de observância dos artigos 301 e 346 do RIR/99, apontando que a Recorrente deveria ter ativado essas despesas para, só então, apurar os créditos sobre os encargos de depreciação.

A Recorrente se defende afirmando que a glosa foi indevida porque (1) os custos incorridos com serviços de reprogramação do sistema de controle e projeto básico das plantas de separação magnética, britagem e jingagem e serviços de engenharia na extensão da rede elétrica se referem a bens adquiridos e incorporados ao ativo imobilizado da empresa e (2) tais custos são incorridos na expansão, manutenção e no reparo dos processos e da maquinaria envolvida no processo produtivo, revelando relevância e essencialidade.

Os argumentos apresentados pela Recorrente não são capazes de infirmar as conclusões adotadas pelos julgadores de primeira instância.

Em primeiro lugar, os créditos em questão encontram fundamento no inciso VI do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, sendo despidendo, para verificação de sua legitimidade, perquirir o conceito de insumos à luz da orientação do STJ, que diz respeito à interpretação do inciso II daquele dispositivo.

Em segundo lugar, a Recorrente deixou de comprovar que esses bens não aumentaram a vida útil do bem em mais de um ano.

Há diversos julgados dessa Turma no sentido de que o ônus da prova do direito creditório compete ao contribuinte que o alega:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2003 a 28/02/2003

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não homologou a compensação declarada por falta de demonstração e comprovação do pagamento indevido.”

(CARF, Processo nº 13971.900707/2008-48, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-006.746 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 24 de junho de 2020)

Relembremos: para que um bem seja apto a gerar créditos no regime não cumulativo como insumo do processo produtivo, nos termos do artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, além de ser aplicado no processo produtivo e ser relevante ou essencial para a atividade econômica, ele não pode ser passível de ativação obrigatória, nos termos dos artigos 301 e 346 do RIR/99:

“Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

(...) § 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º).”

“Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48).

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).”

Se for passível de ativação obrigatória, o crédito será apropriado não com base no custo de aquisição, mas com base na despesa de depreciação, como determinado no artigo 3º, inciso VI c/c § 1º inciso III, da Lei nº 10.637/2002:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008)

(...) VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...) § 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor:

(...) III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (...).

Ressalte-se que não se trata de mera norma contábil, mas exigência da própria Lei nº 4.506/64, ao prescrever, em seu artigo 48, parágrafo único, a necessidade de escrituração de referidas despesas no ativo imobilizado quando prolongar a vida útil do ativo, para serem deduzidas do lucro real pelos encargos de depreciação, vedando seu tratamento como despesas operacionais:

“Art. 48. Serão admitidas como custos ou despesas operacionais as despesas com reparos e conservação corrente de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

Parágrafo único. Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.”

O entendimento predominante no CARF é no sentido de que os bens de ativação obrigatória que não possam ser contabilizados como despesa operacional geral direito de crédito de PIS e COFINS sobre as respectivas quotas de depreciação:

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

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

MATERIAIS DE CONSUMO PRÓPRIO. INSUMOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Os gastos com materiais de manutenção e peças de reposição de máquinas e equipamentos, assim como aqueles com manutenção de edifícios e instalações utilizados no processo produtivo, quando implicarem aumento superior a um ano na vida útil do bem e forem superiores a R\$ 326,61 (art. 301, RIR/99) - valor à época -, devem ser apropriadas como encargos de depreciação.”

(CARF, Processo nº 11080.011702/2007-77, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3003-000.461 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, Sessão de 15 de agosto de 2019)

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

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/04/2012

DOCAGENS E PARADAS PROGRAMADAS. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Gastos com manutenção, reparos e substituição de peças de um ativo são tratados como insumos, passíveis de apuração de crédito, desde que não prolonguem a vida útil do bem em mais de um ano. Gastos com manutenção, reparos e substituição de peças de um ativo que prolongam a vida útil do bem em prazo superior a um ano, conforme a legislação do imposto sobre a renda, devem ser ativados, apurando-se sobre eles despesas de depreciação. Sobre as despesas de depreciação é possível a apuração de créditos não cumulatividade do PIS/COFINS, nos termos artigo 3º, § 1º, III, da Lei n. 10.833/2003. Inteligência da Solução Cosit n. 59/2021.”

(CARF, Processo nº 16682.901565/2018-51, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3301-010.380 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de junho de 2021)

Além disso, como os custos relativos às partes e peças de reposição e respectivos serviços de manutenção não foram ativados, mas contabilizados como despesa operacional, mais um fato inviabiliza o creditamento pretendido: como essas despesas foram levadas a custo na apuração do resultado do exercício, incide vedação contida no artigo 1º, parágrafo único, do ADI SRF nº 3/2007:

“Art. 1º O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados no regime não-cumulativo não constitui:

I - receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido das referidas contribuições;

II - hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Parágrafo único. Os créditos de que trata o caput não poderão constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes.”

Por fim, mesmo com relação ao crédito da depreciação, a teor do artigo 3º, inciso VI, da Lei nº 10.833/2003, caberia à Recorrente não apenas requerer tal medida como pedido sucessivo no Recurso Voluntário, como também demonstrar a ativação do custo e o valor da base de cálculo do crédito decorrente dos encargos de depreciação - o que não fez.

Assim, considerando que (1) não cabe ao julgador deferir pedido não formulado pela parte, sob pena de caracterizar decisão *extra petita*; (2) pela própria linha de defesa, os bens não foram ativados, mas contabilizados como despesa operacional; e (3) a falta de comprovação da base de cálculo dos créditos decorrente dos encargos de depreciação dos bens ativáveis, não se pode admitir o direito ao crédito relacionado a este item.

Desse modo, reputo que, nesse aspecto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo, devendo prevalecer a glosa efetuada.

Combustível utilizado nos caminhões

Os gastos com combustíveis, que geraram os créditos objeto de glosa, encontram-se descritos a seguir, conforme trecho extraído do Termo de Verificação Fiscal:

B) Combustíveis – Biodiesel utilizados como Insumos**Principais Fornecedores:**

06.048.777/0001-02	Replub Ver. De Petróleo e Lubrificantes
33.337.122/0211-24	Ipiranga Produtos de Petróleo S/A

Local de consumo do combustível	Valor Glosado(R\$)	Descrição da utilização do Bem
Retroescavadeira	439.880,41	Escavação de pequenas quantidades de minério, amostragem de minério.
Motoniveladoras	615.832,54	Manutenção de estradas, na área de mina, usina e dependências.
Caminhão Munk	2.203,12	Caminhão de apoio à manutenção de equipamentos móveis.
Sondas	2.203,12	Equipamento para retirada de amostras de minério insito.
Caminhões	960.357,61	Transporte do produto para pilhas de mistura de qualidade do minério e terminal ferroviário.
Tratores de Esteiras	618.035,68	Descapamento, abertura de estradas e praças
SOMA	2.638.512,47	

Utilização	julho	agosto	setembro	outubro	novembro	dezembro	Soma
Retroescavadeira	85.543,29	66.202,64	48.532,94	75.375,19	77.157,48	87.068,87	439.880,41
Motoniveladoras	119.760,60	92.683,70	67.946,11	105.525,25	108.020,47	121.896,41	615.832,54
Caminhão Munk	1.425,72	651,75	12,53	20,03	65,67	27,42	2.203,12
Sondas	1.425,72	651,75	12,53	20,03	65,67	27,42	2.203,12
Caminhões	177.297,08	114.628,49	144.213,25	246.026,96	154.332,77	123.859,06	960.357,60
Tratores de Esteiras	121.186,33	93.335,44	67.958,63	105.545,29	108.086,15	121.923,84	618.035,68
Glosas	506.638,74	368.153,77	328.675,99	532.512,75	447.728,21	454.803,01	2.638.512,47

A Autoridade Fiscal promoveu a glosa dos respectivos créditos alegando que o combustível não é utilizado na extração ou beneficiamento do minério, mas em fases anteriores ou posteriores ao processo produtivo, como movimentação de estêreis e resíduos, transporte interno da produção, abertura de acessos, praças de sondagem, remoção de sondas.

A DRJ houve por bem reverter a glosa relacionada ao combustível utilizado em máquinas e outros veículos, mas manteve a glosa relativa ao combustível utilizado nos caminhões da Recorrente ao fundamento de que estes eram utilizados tanto no processo produtivo quanto em etapas posteriores a ele. Não constando nos autos documentação que demonstrasse a contabilização de custos de forma segregada por atividade, a Turma Julgadora entendeu não ser possível admitir os créditos correspondentes.

A esse respeito, a Recorrente defendeu que o emprego dos caminhões é essencial ao processo produtivo porque, através deles, o minério de ferro é transportado entre as plantas de produção e, após o beneficiamento, até o terminal ferroviário onde ocorrerá a separação em lotes e seu armazenamento até envio ao comprador.

Entendo que, nesse aspecto, a decisão de primeira instância merece reforma, para fins de reversão da glosa.

Os dispêndios com combustíveis utilizados nos caminhões da empresa, sejam eles destinados ao transporte de produtos em fabricação ou ao transporte de produtos acabados, ou mesmo à destinação de resíduos, são gastos relevantes e essenciais à atividade econômica, enquadrando-se no conceito intermediário de insumos para os fins do artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003:

“Art. 3º - Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...) II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (...).”

Ademais, também há previsão específica na lei autorizando o desconto de crédito relativamente a *“armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”* (artigo 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003).

Ora, sendo o custo do frete arcado pela própria Recorrente, a referida regra deve ser estendida ao combustível utilizado em frota própria, pois o que se apreende do comando legal é a previsão de crédito em relação aos gastos no transporte.

Sendo assim, merece reversão a glosa de créditos vinculados à aquisição do combustível utilizado em caminhões, ainda que tal gasto se refira à fase posterior ao processo produtivo, dada a inegável relação que têm com o mesmo.

Tal entendimento encontra respaldo na jurisprudência desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

CRÉDITO. COMBUSTÍVEL. EMPILHADEIRAS. CAMINHÃO. TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. TRANSPORTE NA VENDA DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas (i) a aquisição de gás consumido em empilhadeiras utilizadas para transporte de insumos e de produtos acabados no estabelecimento produtor da pessoa jurídica, bem como (ii) a aquisição de combustível utilizado no transporte de insumos e de produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica e (iii) a aquisição de combustível utilizado na venda de produtos acabados, mas desde que a aquisição dos combustíveis tenha sido tributada pela contribuição, situação em que se excluem aqueles sujeitos ao regime monofásico.”

(CARF, Processo nº 13851.720072/2006-00, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-007.733 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 26 de janeiro de 2021)

Acompanhando a jurisprudência acima referenciada, voto pela reversão da glosa relativa ao combustível consumido nos caminhões, observados os demais requisitos legais para a

apropriação de créditos, como ter sido adquirido de pessoa jurídica domiciliada no País e em cuja aquisição tenha havido o pagamento da contribuição.

Aluguel de caminhões, andaimes, cilindros de oxigênio e formas

As despesas relacionadas à locação de caminhões, andaimes, cilindros de oxigênio e formas estão descritas no Termo de Verificação Fiscal.

A DRJ manteve a glosa dos créditos relacionados às despesas com aluguel de caminhões, andaimes e cilindros de oxigênio e formas sob o fundamento de que o artigo 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003 autoriza o aproveitamento de créditos apenas em relação às despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos usados na atividade da empresa.

A Recorrente defende que esses bens devem ser encarados como máquinas e equipamentos devido às funções por eles desempenhadas, de forma que a despesa com sua locação gere direito a créditos de PIS e COFINS.

Nesse contexto, a Recorrente esclarece que (1) os caminhões servem ao transporte do minério entre as plantas produtivas e das plantas até o terminal ferroviário; (2) os andaimes servem para sustentação de equipamentos, criação de acessos e fomento de acessibilidade aos espaços físicos das minas e plantas; (3) os cilindros de oxigênio servem para manter a oxigenação básica necessária ao funcionamento dos processos e à saúde dos funcionários neles envolvidos, tratando-se, inclusive, de exigência da segurança do trabalho; e (4) as barras de lig e formas são necessários ao manuseio e disposição do minério.

Em primeiro lugar, não se pode conceber a sistemática da não cumulatividade como uma espécie de benefício fiscal, como posto pela Delegacia de Julgamento, razão pela qual não se aplicam a ela as disposições do artigo 111 do CTN.

Além disso, a interpretação restritiva adotada pela autoridade administrativa, no despacho decisório, mantida pela Delegacia de Julgamento, no acórdão recorrido, não está em sintonia com o entendimento desta Turma, em outra composição, como se colhe da ementa reproduzida adiante.

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006 DESPESAS COM ALUGUEL DE MAQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

(CARF, Processo nº 10650.901212/201095, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201003.569 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20 de março de 2018)

Acrescente-se que, no específico caso de veículos e caminhões, esta Turma tem admitido os créditos sobre as respectivas locações, novamente valendo-se de uma interpretação mais elastecida da legislação:

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

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011 CRÉDITO. LOCAÇÃO DE CAMINHÕES.

Desde que utilizados no processo produtivo, por força do previsto no inciso IV, do Art. 3.º, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, os dispêndios com locação de caminhões geram direito ao crédito de Pis e Cofins não cumulativo.”

(CARF, Processo nº 15504.721393/2016-61, Recurso de Ofício e Voluntário, Acórdão nº 3201-009.633 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 15 de dezembro de 2021

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2011 a 31/05/2011

CRÉDITO. ALUGUEL DE VEÍCULOS UTILIZADOS NAS ATIVIDADES DA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE.

A lei autoriza o desconto de crédito em relação ao aluguel de máquinas e equipamentos comprovadamente utilizados nas atividades da empresa, dentre os quais se incluem os veículos. Sendo certo que o legislador não restringiu o desconto de créditos de PIS/COFINS somente aos alugueis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

(CARF, Processo nº 10380.903010/2013-58, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-010.611 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 28 de junho de 2023, Relator Márcio Robson Costa)

A descrição da função ou aplicação dos bens locados revela estarem os mesmos relacionados às atividades produtivas, ao transporte de produtos em elaboração ou acabados e, em um dos casos, ao atendimento à segurança do trabalho.

Portanto, voto no sentido de determinar a reversão da glosa de créditos relacionados às despesas com aluguel de caminhões, andaimes e cilindros de oxigênio e formas, ressalvada a hipótese de os bens locados terem sido imobilizados.

Indeferimento do pedido de realização de perícia

A Delegacia de Julgamento indeferiu o pedido de perícia aduzindo que os quesitos apresentados não exigem conhecimento técnico diverso daquele que a lei requer do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade legalmente competente para examinar questões jurídicas e contábeis.

A esse respeito, a Recorrente alega que a realização de prova pericial era imprescindível para a correta aplicação da sistemática da não cumulatividade no caso concreto devido à necessidade de uma compreensão profunda de seu processo produtivo, de sorte a possibilitar a aferição da essencialidade e da relevância de cada produto ou serviço nele envolvido.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo indeferir diligências ou perícias consideradas desnecessárias, sem que isso configure cerceamento ao direito de defesa.

Sobre o tema, segue jurisprudência desta Turma:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 06/03/2006

PRELIMINAR DE NULIDADE. PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDÍVEL PARA SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO NÃO CONFIGURA PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, fundamentada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

(CARF, Processo nº 12457.010859/2009-94, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-010.878 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de agosto de 2023, Relatora Ana Paula Giglio)

Pela leitura dos autos, vê-se que a Delegacia Regional de Julgamento, com relação à parcela da glosa mantida, fundamentou sua decisão na inobservância dos requisitos legais. O direito ao crédito não ficou prejudicado em razão de questões técnicas.

Conclusão

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar a reversão das glosas de créditos relacionadas aos seguintes itens:

- a) frete de produtos acabados até o terminal ferroviário, onde serão armazenados até seu envio aos adquirentes, desde que observados os demais requisitos legais;
- b) serviços de consultoria de engenharia em projetos, manutenção de softwares, processamento de amostras, meio ambiente, geologia, projetos de aterro e análises químicas, contratados pela Recorrente, tendo em vista a sua atividade produtiva na área de mineração, observados os demais requisitos legais aplicáveis à espécie;
- c) combustível consumido nos caminhões, desde que observados os requisitos legais;
- d) aluguel de caminhões, andaimes, cilindros de oxigênio e formas, observados os demais requisitos legais aplicáveis e ressalvada a hipótese desses bens terem sido imobilizados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães

Fl. 21 do Acórdão n.º 3201-011.761 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.900748/2014-71