



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13603.902084/2017-27</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3101-004.226 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ITAMINAS COMERCIO DE MINERIOS SA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

ADOÇÃO DE RAZÕES DE DECIDIR DA DRJ. PORTARIA MF Nº 1.634/2023.

Em conformidade com o art. 114, §12º, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, adota-se as razões de decidir constantes do voto condutor do julgamento na Delegacia de Julgamento (DRJ), quando adequadamente fundamentadas e em consonância com os elementos dos autos.

COMBUSTÍVEIS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a crédito os dispêndios com combustíveis utilizados para viabilizar a atividade da mão de obra ou em atividades meramente administrativas.

LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF nº 190.

É vedada a apuração de créditos sobre despesas com a locação de veículos, sejam de carga ou de passageiros, conforme entendimento da Súmula CARF nº 190.

FRETE E ARMAZENAGEM PRODUTOS ACABADOS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. SÚMULA CARF nº 217.

É vedado o creditamento com frete de produtos acabados, conforme entendimento da Súmula CARF nº 217.

ARRENDAMENTO DE JAZIDA MINERAL. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

É vedada a apropriação de créditos por arrendamento de jazida mineral, por ausência de previsão legal.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, não conhecendo dos capítulos referentes às glosas já revertidas pela DRJ. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar as glosas referentes aos custos com armazenagem e, por maioria de votos, afastar as glosas referentes ao arrendamento da jazida mineral. Vencido o Conselheiro Ramon Silva Cunha que manteve as glosas referentes ao arrendamento da jazida mineral.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Ferreira Braga** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenberg Filho** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário interposto por ITAMINAS COMÉRCIO DE MINERIOS S/A, em razão de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) nº 9620.83802.141212.1.1.08-7045, relativo ao 2º trimestre de 2012, pleiteado no valor de R\$ 291.657,95, de créditos de PIS/Pasep não cumulativo vinculados a receitas de exportação.

Segundo o Despacho Decisório, o crédito pleiteado no PER foi totalmente indeferido, razão pela qual a Dcomp de nº 38100.38904.141212.1.3.08-6765 não foi homologada.

Em razão de ter sido bem sintetizada toda a situação fática adotada pelo fiscal para negar o pedido de ressarcimento da Recorrente, bem como as teses adotadas pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, adoto o seguinte excerto do relatório da DRJ (e-fls. 534 e seguintes):

Consoante relatado no Termo de Verificação Fiscal, a empresa tem o seguinte objeto social: a) a exploração industrial e o aproveitamento de jazidas minerais, especialmente as de minério de ferro e associados; b) o comércio interno e externo dos respectivos produtos; c) a importação de máquinas, ferramentas, veículos, modelos e materiais de consumo necessários à sua finalidade; d) a prestação de serviços por empreitada na lavra, beneficiamento de minério de ferro e correlatos e) a exploração de terminais rodoferroviários.

Na sequência, a fiscalização disserta sobre o procedimento fiscal, sobre a legislação de regência do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos e sobre o conceito de insumos dado pela Instruções Normativas nº 247/2002 e nº 404/2004, declarando que o sujeito passivo se creditou de valores em desacordo com a legislação vigente.

Demonstra as diferenças de crédito informados no Dacon e no SPED Contribuições, tendo, por isso, solicitado a contribuinte a explicar as diferenças apontadas ou retificar os valores indevidamente informados.

Relata, em detalhes, que foram glosados os seguintes créditos:

- Bens utilizados como insumos – materiais empregados na manutenção de máquinas industriais, equipamentos e ferramentas incluídos no ativo imobilizado;
- Bens utilizados como insumos – combustíveis;
- Serviços não enquadrados como insumos;
- Despesas com locação de caminhões e despesas com transportes;
- Despesas de contraprestação de arrendamento mercantil.

Ao fim, demonstra de forma detalhada as glosas efetuadas, os percentuais de rateio utilizados, os créditos reconhecidos e os que foram utilizados para desconto das contribuições devidas, apurando que não houve saldo credor remanescente de PIS/Pasep e de Cofins em nenhum dos trimestres analisados (1º e 2º trimestres de 2012).

Cientificada em 14/11/2017, a Interessada interpôs, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade, em 14/12/2017, alegando, em síntese, o seguinte. Após uma breve descrição dos fatos, discorre sobre o conceito de insumos no âmbito do PIS/Pasep e da Cofins. Reclama que o conceito de insumos utilizado pela autoridade a quo foi extremamente restritivo e não se coaduna com a realidade de seu processo produtivo. Diz que o CARF já ampliou a abrangência do significado de insumos, de modo que o entendimento dado à matéria pela fiscalização se encontra superado. Afirma que as glosas realizadas estão em desacordo com a legislação de regência. Contesta, com base em fundamentos que serão explanados ao longo do voto, cada uma das glosas especificamente realizadas pela fiscalização. Ao fim, solicita a realização de diligência/perícia para que se examine as provas que carrou aos autos e lista uma série de quesitos a serem dirimidos pelo perito que indicou.

Ao julgar a Manifestação de Inconformidade apresentada pelos contribuintes, a DRJ a julgou parcialmente procedente, reconhecendo o direito creditório adicional de R\$ 154.518,11 de PIS/Pasep não cumulativo relativo ao 2º trimestre de 2012, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO.

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB nº 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB nº 5/2018, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

INSUMO DO INSUMO. POSSIBILIDADE. CREDITAMENTO.

Nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB nº 5/2018, havendo insumos em todo o processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições em relação a insumos necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Podem ser considerados insumos geradores de créditos das contribuições os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens ou de prestação de serviços, inclusive pela produção de insumos do insumo efetivamente utilizado na produção do bem ou serviços finais disponibilizados pela pessoa jurídica.

CRÉDITOS. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS ACABADOS.

Os fretes incorridos para transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica não geram créditos da não cumulatividade, conforme Instrução Normativa nº 1.911/2019. FRETES. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A autorização legal de apuração de créditos sobre despesas com armazenagem e frete alcança apenas os valores relacionados às operações de venda cujo ônus

tenha sido suportado pelo vendedor, de modo que não geram créditos o frete e a armazenagem incorridos em operações prévias à venda.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS.**

A legislação de regência da não cumulatividade prevê o direito ao crédito apenas de despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, não compreendendo as despesas com aluguel de veículos. **NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARRENDAMENTO DE JAZIDA MINERAL.**

É vedada a apuração de créditos da não cumulatividade de PIS/Pasep e de Cofins em relação a dispêndios com contraprestação por arrendamento de jazida mineral, por falta de previsão legal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012 **DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO**

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia quando a sua realização revela-se prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

**Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte.**

Em suma, a decisão recorrida reverteu parcialmente as glosas de créditos de PIS/COFINS efetuadas pela fiscalização, conforme resumo a seguir:

- a) Materiais utilizados na manutenção de máquinas industriais, equipamentos e ferramentas** - afastou as glosas e possibilitou o creditamento:
- b) Combustíveis** - afastou parcialmente a glosa, autorizando o crédito sobre gasolina e diesel utilizados na atividade produtiva empresarial, mas manteve a glosa sobre o combustível destinado a fins administrativos e ao transporte de mão de obra.
- c) Serviços prestados nas áreas de minas e jazidas** - reverteu integralmente as glosas.
- d) Locação de caminhões e despesas com transporte** – manteve a glosa;
- e) Despesa de armazenagem e frete de produtos acabados** – manteve a glosa;
- f) Despesa de arrendamento mercantil** – manteve a glosa.

Em suas razões recursais, a Recorrente, reiterou, integralmente, as razões de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Luciana Ferreira Braga**, Relatora.

Recurso tempestivo. Passo à análise do mérito.

A discussão travada no presente processo se refere à possibilidade de bens e serviços utilizados pela contribuinte serem classificados no conceito de insumo, por estarem ligados diretamente ao seu processo produtivo.

É cediço que o regime da não cumulatividade permite que empresas se creditem de valores pagos pela aquisição de bens e serviços, desde que sejam insumos da sua atividade.

Para definir o conceito de insumo, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de julgamento de recurso especial sob o regime repetitivo, estabeleceu que deve ser considerado insumo tudo aquilo que seja imprescindível para o desenvolvimento da atividade econômica.

Foi fixada pelo referido Tribunal que: *“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.”* Ato contínuo, a SRFB editou o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 que apresenta as principais repercussões deste julgado na definição do conceito de insumo na legislação das referidas contribuições:”

Pois bem, passada a análise introdutória do assunto, é preciso verificar no presente caso, se os gastos apontados na fiscalização como indevidos (glosados) e mantidos pela DRJ se enquadram ou não no conceito de insumo para fins de abatimento pelo regime da não cumulatividade, nos termos do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que como se atendem aos critérios de essencialidade ou relevância.

Ademais, vale ressaltar que o recorrente tem por objeto social, conforme art. 3º do seu Estatuto Social, as seguintes atividades:

- a) a exploração industrial e o aproveitamento de jazidas minerais, especialmente as de minério de ferro e associados;
- b) o comércio interno e externo dos respectivos produtos;
- c) a importação de máquinas, ferramentas, veículos, modelos e materiais de consumo necessários à sua finalidade;

d) a prestação de serviços por empreitada na lavra, beneficiamento de minério de ferro e correlatos;

e) a exploração de terminais rodoferroviários.

**1) Das glosas referentes aos materiais empregados na manutenção de máquinas industriais, equipamentos e ferramentas supostamente incluídos no ativo imobilizado.**

Da análise do recurso interposto, verifica-se que a Recorrente reiterou os termos de sua manifestação de inconformidade, não rebatendo os fundamentos da decisão de origem que pudesse afastar o entendimento da DRJ, veja que, inclusive, a Recorrente denomina o Recurso Voluntário como “Manifestação de Inconformidade”, reproduzindo *ipsis litteris* os argumentos contidos na impugnação anteriormente apresentada.

Ocorre que, no item em análise - GLOSAS DE MATERIAIS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS INDUSTRIAIS, EQUIPAMENTOS E FERRAMENTAS – a DRJ se manifestou favorável à manifestação do contribuinte, nos seguintes termos:

*A fiscalização aduz que apenas os bens aplicados ou consumidos diretamente nas atividades-fim (extração/produção do minério) podem ser enquadrados como insumos para efeitos de cálculo de créditos do PIS e da Cofins, na forma do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Afirma que as partes e peças integrantes de máquinas industriais, equipamentos e ferramentas que lhes proporcione tempo de vida útil superior a um ano não podem ser consideradas insumos na medida em que as máquinas, ferramentas e equipamentos integram o ativo imobilizado da empresa e os gastos para manutenção dos mesmos acabam sendo, também, a ele incorporados, conforme arts. 301 e 346 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99). Alega que as ferramentas e materiais de manutenção, a princípio, devem estar classificados no ativo imobilizado, conforme definição do artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, na redação dada pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007.*

*Argumenta que diversos bens, todos listados no TVF, não podem ser considerados insumos, “por serem aplicados em máquinas que não estão diretamente relacionados com a produção de minério, ou caso estejam relacionados, deveriam ser ativados”.*

*A contribuinte, a seu turno, explica que os bens glosados são partes e peças de reposição e manutenção, aplicadas nas máquinas e equipamentos utilizados no processo de extração do minério, remoção de resíduos e rejeitos, beneficiamento do minério, os quais, devido ao desgaste contínuo que sofrem, necessitam ser periodicamente remanejados.*

*Afirma que em decorrência da rotatividade e diminuta vida útil dos itens glosados tornarse impossível ativá-los, como requer o Fisco.*

*Esclarece que a atividade de mineração extrativa é complexa, que demanda uso de maquinário pesado, exigindo reposição de peças e manutenção constantes para manter o bom funcionamento do processo de produção.*

*Discorre sobre seu processo produtivo, demonstrando o quão rudimentar ele é, afirmando que, por isso, há grande e recorrente gastos com a reposição de peças e parte de máquinas.*

*Sustenta que diversos bens glosados são utilizados nas instalações de tratamento de minério (ITM), na manutenção para corte, na preparação de peneiramento de minério e nas bicas de escoamento de minério em geral; esclarece que os mangotes são utilizados para condução do minério e dos rejeitos, mantendo contato direto com o produto final; informa que as correias transportadoras são utilizadas nos transportadores de minério e para alimentação das ITM; que as correias de transmissão são usadas no acionamento dos equipamentos no sistema das ITM e que as chaparias são empregadas em bicas, chutes, peneiras, peças de desgastes, mantendo contato direto com toda a produção.*

*Diz que disponibilizou relatórios mensais e consolidados do controle de almoxarifado, com o registro de todos os materiais e peças de reposição com a indicação de sua aplicação nas estruturas produtivas, provando a direta relação dos itens com o processo produtivo.*

*Alega que o conceito de insumos utilizado pela autoridade a quo é restritivo e não se coaduna com a legislação de regência. Ressalta que os bens cujos créditos foram glosados, por serem aplicados em máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, são indispensáveis à elaboração de seu produto final.*

*Pois bem, as glosas realizadas pela fiscalização no tópico em epígrafe estão indicadas na planilha “Anexo Item V.1 (A)”. Analisando-o percebe-se que os bens glosados são relativos a partes e peças de manutenção, os quais, indubitavelmente, são utilizados nas máquinas e equipamentos do processo fabril da manifestante.*

*A questão controversa, portanto, diz respeito à possibilidade ou não de apuração de créditos sobre partes e peças de reposição necessárias ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de extração do minério e fabricação dos produtos que a manifestante comercializa, como a fiscalização descreve no Termo de Verificação Fiscal.*

***O Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5, de 2018, foi claro quanto à possibilidade de apuração de créditos sobre tais despesas, in verbis:***

*85. Desde há muito a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem considerado que os bens e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado diretamente responsáveis pelo processo de produção de bens destinados à venda*

*ou de prestação de serviços a terceiros podem ser considerados insumos, mesmo enquanto vigentes as disposições restritivas ao conceito de insumos da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, vergastadas pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento em tela.*

*86. E isso com base em diversos argumentos, destacando-se o paralelismo de funções entre os combustíveis (os quais são expressamente considerados insumos pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) e os bens e serviços de manutenção, pois todos se destinam a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos.*

*87. Perceba-se que, em razão de sua interpretação restritiva acerca do conceito de insumos, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços utilizados na manutenção dos ativos diretamente responsáveis pela produção dos bens efetivamente vendidos ou pela prestação dos serviços prestados a terceiros.*

*88. Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.*

*89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo)*

*A Instrução Normativa nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, que regulamentou o PIS/Pasep e a Cofins, reforça tal entendimento, conforme inciso VIII do §1º do artigo abaixo transcrito:*

*Art. 172. Para efeitos do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes, que integram o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).*

*§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:*

*I - bens ou serviços que, mesmo utilizados após a finalização do processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços, tenham sua utilização decorrente de imposição legal;*

*II - bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes, que integram o processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços e que sejam considerados insumos na produção ou fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;*

*III - combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços;*

*IV - bens ou serviços aplicados no desenvolvimento interno de ativos imobilizados sujeitos à exaustão e utilizados no processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços;*

*V - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que resulte em:*

*a) insumo utilizado no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços; ou*

*b) bem destinado à venda ou em serviço prestado a terceiros;*

*VI - embalagens de apresentação utilizadas nos bens destinados à venda;*

*VII - serviços de manutenção necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços;*

*VIII - bens de reposição necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços;*

*IX - serviços de transporte de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica; e X - bens ou serviços especificamente exigidos pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI).*

*§ 2º Não são considerados insumos, entre outros:*

*I - bens incluídos no ativo imobilizado;*

*II - embalagens utilizadas no transporte do produto acabado;*

*III - bens e serviços utilizados na pesquisa e prospecção de minas, jazidas e poços de recursos minerais e energéticos;*

*IV - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que não chegue a ser concluído ou que seja concluído e explorado em áreas diversas da produção ou fabricação de bens e da prestação de serviços;*

*V - serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;*

VI - despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, cursos, plano de seguro e seguro de vida, ressalvado o disposto no inciso VI do art. 181;

VII - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos em operações comerciais; e

VIII - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos nas atividades administrativas, contábeis e jurídicas da pessoa jurídica.

§ 3º Para efeitos do disposto nesta Subseção, considera-se:

I - serviço qualquer atividade prestada por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica mediante retribuição; e

II - bem não só produtos e mercadorias, mas também os intangíveis.

Faz-se oportuno observar que os bens em tela não se enquadram em nenhuma das hipóteses estabelecidas pelo §2º do artigo 172 da Instrução Normativa nº 1.911, de 2019, o qual lista os bens e serviços que não podem ser enquadrados como insumos, fato que reforça o entendimento de que os bens glosados pela fiscalização são insumos do processo produtivo da requerente.

**Importante destacar, ainda, que o Parecer Normativo RFB Cosit nº5, de 2018, tece considerações a respeito da possibilidade de apuração de créditos na condição de insumos de bens relativos à manutenção periódica e substituição de partes do ativo imobilizado no item 7.1. Os trechos abaixo transcritos são importantes para a resolução da questão:**

83. Portanto, a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas estabelece que os dispêndios com reparos, conservação ou substituição de partes de bens e instalações do ativo imobilizado da pessoa jurídica: a) podem ser deduzidos diretamente como custo do período de apuração caso da operação não resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano; b) devem ser capitalizadas no valor do bem mantido (incorporação ao ativo imobilizado) caso da operação resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano.

84. Como visto acima, a incorporação ou não ao ativo imobilizado determina as regras a serem aplicadas para definição da modalidade de creditamento da não cumulatividade das contribuições aplicável (inciso II ou VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003). Neste Parecer Normativo são discutidos apenas os dispêndios que permitem a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

85. Desde há muito a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem considerado que os bens e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado diretamente responsáveis pelo processo de produção de bens destinados à venda

ou de prestação de serviços a terceiros podem ser considerados insumos, mesmo enquanto vigentes as disposições restritivas ao conceito de insumos da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, vergastadas pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento em tela. 86. E isso com base em diversos argumentos, destacando-se o paralelismo de funções entre os combustíveis (os quais são expressamente considerados insumos pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) e os bens e serviços de manutenção, pois todos se destinam a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos. 87. Perceba-se que, em razão de sua interpretação restritiva acerca do conceito de insumos, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços utilizados na manutenção dos ativos diretamente responsáveis pela produção dos bens efetivamente vendidos ou pela prestação dos serviços prestados a terceiros.

88. Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.

89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).

**Em conclusão, como não há no processo prova produzida pela fiscalização de que as partes e peças descritas no relatório de glosas aumentam a vida do bem mantido em prazo superior a um ano, além do que os bens listados (polias, mangotes, molas, tubos, rotores, correias, suporte de molas, rolos, porcas, parafusos, arruelas, rolamentos, eletrodos, buchas, juntas, entre diversos outros), de fato, aparentam ser apenas partes e peças para manutenção do maquinário da empresa, entende-se que eles proporcionam o crédito na condição de insumos.**

Nestes termos, entende-se que a base de cálculo dos créditos a ser revertida, conforme dados extraídos do Termos de Verificação Fiscal, perfazem os seguintes montantes:

MÊS	B.C. - MENSAL - PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO	B.C. - GLOSAS REVERTIDAS (TRIMESTRE)
jan/12	1.067.802,39	
fev/12	1.064.321,00	
mar/12	793.491,36	2.925.614,75
abr/12	1.104.364,40	
mai/12	1.024.363,73	

6.108.583,55
--------------

*Portanto, no trimestre em análise - 2º trimestre de 2012 - a base de cálculo de bens utilizados como insumos sobre a qual devem ser calculados os créditos de PIS/Pasep e de Cofins perfaz a importância de R\$ 3.182.968,80.*

Com isso, não conheço o presente item do Recurso apresentado, por falta de interesse de agir.

## **2) Dos Combustíveis.**

Assim como no item anterior, da análise do recurso interposto, verifica-se que a Recorrente reiterou os termos de sua manifestação de inconformidade, mesmo a DRJ tendo entendido que apenas as glosas de créditos de diesel utilizado no setor “Administração” e a totalidade da glosa de gasolina e etanol (movimentação de mão de obra) devem ser mantidas; os demais gastos com diesel, por estarem intimamente vinculados ao processo de extração de minério e seu beneficiamento, se enquadram na condição de insumos.

Com isso, conheço do recurso nessa parte, em razão do provimento parcial da DRJ, e, como o Recorrente reproduzindo *ipsis litteris* os argumentos contidos na impugnação anteriormente apresentada, bem como pelo fato de concordar com os fundamentos da DRJ, decido por sua manutenção integral, amparada no art. 114, §12º, I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634 de 21 de dezembro de 2023, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do julgamento, *in verbis*:

*No que se refere aos combustíveis, a fiscalização informou que, com base em demonstrativo de utilização dos combustíveis nos diversos setores da empresa, foram glosados créditos apurados sobre combustíveis aplicados nas finalidades abaixo:*

Aplicação: Setor/Processo	% Consumo
Administração	2,82%
Barragem	5,94%
Movimentação ROM	24,71%
Movimentação Produtos	25,31%
Plataforma	9,28%
Total	68,05%

*Analizando-se o demonstrativo apresentado pela fiscalizada (Aplicação proporcional de combustível – diesel), percebe-se que foram aceitos somente os créditos apurados sobre combustíveis utilizados no setor “EXTRAÇÃO”.*

*Informa que os valores mensais de glosas, relativamente a cada um dos grupos de despesas acima indicados, estão descritos no relatório “Anexo Item V.1 (B)”.*

*Alega que não há direito a créditos de PIS e Cofins sobre as despesas com combustíveis utilizados no setor administrativo, em veículos, máquinas e equipamentos empregados no transporte, movimentação e carregamento de estéreis, rejeitos e produtos acabados, em espalhamento de pilhas, construção de drenagens, transporte interno de materiais, no decapeamento, na lavra, na manutenção de vias de acesso, estradas e praças, construções e manutenções de barragens, na escavação e transporte de minério para amostragem, no transporte interno da produção, abertura de acessos, praças de sondagens, na remoção de sondas, etc. Entende que tais operações não são consideradas insumos para a fabricação de produtos destinados à venda.*

*Assevera que o combustível utilizado nas finalidades indicadas não foi consumido diretamente na atividade de extração de minério e sim em fases anteriores e posteriores, razão pela qual não geram direito a crédito de PIS/Pasep e de Cofins.*

*Aponta, ainda, que as despesas realizadas com serviços terceirizados de movimentação de insumos e produtos dentro do estabelecimento industrial, que preceda ou suceda à produção de bens propriamente dita, não geram créditos de PIS e Cofins.*

*A recorrente, a seu turno, explica que apresentou à fiscalização, segregados por finalidade/aplicação, dados sobre os combustíveis utilizados em cada setor da empresa. Descreve que o diesel foi assim utilizado:*

- *Transporte do ROM da mina;*
- *Transporte do ROM entre pilhas;*
- *Transporte de ROM (rejeitos de minério) de barragens, retomado para alimentação da ITM VIII;*
- *Transporte do ROM entre de plantas de beneficiamento;*
- *Transporte de estéril, limpeza de Mina para maciço e alteamento de barragens;*

- *Transporte de rejeitos, sendo de diques, lamas barragens e lamas de desaguamento;*
- *Movimentação interna entre pilhas e ITM;*
- *Transporte de minério para plataforma de embarque.*

*Diz que o diesel é consumido nas máquinas responsáveis pelo carregamento dos caminhões, que, por sua vez, transportam o minério em diferentes fases do processo produtivo.*

*Esclarece que a gasolina e o etanol são utilizados em veículos de menor porte, os quais transportam profissionais líderes de processo, mecânicos de manutenção, profissionais do laboratório, engenheiros, geólogos, equipes produtivas dentro da planta industrial, enfim, para suprir uma gama de atividades sem as quais não haveria produção.*

*Reclama que a fiscalização reduziu, sem nenhuma justificativa plausível, a atividade fim à mera extração do minério, como se tal finalidade ocorresse de forma autônoma e independente e sem qualquer etapa precedente que a tornasse viável.*

*Discorre, na sequência, sobre seu processo produtivo. Relata que a extração é a fase primária de formação da matéria bruta, conhecida como ROM (run of mine ou minério bruto extraído direto da mina). Ressalta que apesar de o ROM ser um produto passível de comercialização, não é o produto final que sustenta as vendas da ITAMINAS. Alega que se atuasse exclusivamente na aquisição de ROM não beneficiado e na sua aquisição contratasse o transporte para levá-lo até as áreas de beneficiamento não teria havido a glosa de créditos, mas que, como extrai a matéria-prima e realiza a sua transferência entre as áreas de beneficiamento e para o descarte dos rejeitos e armazenagem, o crédito foi considerado indevidamente indeferido.*

*Destaca que os principais produtos que comercializa são a Hematitinha, Sinter Feed e Concentrado e não o minério bruto (ROM), de modo que os combustíveis se tornam indispensáveis ao funcionamento dos equipamentos utilizados para obter o produto final (caminhões, tratores, retroescavadeiras, caminhões munk, caminhões para transporte de água, geradores de energia, etc).*

*Entende que os combustíveis foram devidamente aplicados no processo produtivo, que não se resume à "EXTRAÇÃO", como teria entendido a fiscalização, pois essa é apenas a primeira etapa de seu processo produtivo. Descreve, ao fim, as demais etapas, que são as seguintes: movimentação de ROM e estéril, beneficiamento, análise laboratorial, barragem e plataforma.*

*Pois bem, em relação à possibilidade de créditos sobre combustíveis, o Parecer RFB Cosit nº 5, de 2018, estabelece que os combustíveis podem ser considerados insumos, conforme exposto nos seguintes trechos do documento:*

141. *Todavia, com base no conceito de insumos definido na decisão judicial em voga, deve-se reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens ou de prestação de serviços, inclusive pela produção de insumos do insumo efetivamente utilizado na produção do bem ou serviços finais disponibilizados pela pessoa jurídica (insumo do insumo).*

142. *Sem embargo, permanece válida a vedação à apuração de crédito em relação a combustíveis consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica (administrativa, contábil, jurídica, etc.), bem como utilizados posteriormente à finalização da produção do bem destinado à venda ou à prestação de serviço.*

143. *Cabe salientar que na decisão judicial em comento, os “gastos com veículos” não foram considerados insumos da pessoa jurídica industrial então recorrente (ver parágrafo 8). Todavia, não se pode deixar de reconhecer que em algumas hipóteses os veículos participam efetivamente do processo produtivo e, conseqüentemente, os combustíveis que consomem podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos das contribuições.*

144. *Diante do exposto, exemplificativamente, permitem a apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos combustíveis consumidos em: a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte, etc. Já em relação a “gastos com veículos” que não permitem a apuração de tais créditos, citam-se, exemplificativamente, gastos com veículos utilizados: a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes; etc.*

*No mesmo sentido, o inciso III do §1º do artigo 172 da Instrução Normativa nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, estabelece que são insumos os “combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços”.*

*Deve-se observar, ainda, em relação ao gasto com combustível para transporte de mão de obra que o citado Parecer Normativo RFB Cosit, assim determinou:*

133. *Diante disso, resta evidente que não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de*

*bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc. (sem prejuízo da modalidade específica de creditamento instituída no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).*

[...]

i) não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI); (g.n.)

Nesse cenário apenas as glosas de créditos de diesel utilizado no setor “Administração” e a totalidade da glosa de gasolina e etanol (movimentação de mão de obra) devem ser mantidas; os demais gastos com diesel, por estarem intimamente vinculados ao processo de extração de minério e seu beneficiamento, se enquadram na condição de insumos, nos termos do parecer acima transcrito.

Ressalte-se, ainda, que na análise dos créditos de PIS/Pasep e de Cofins não cumulativos do ano de 2012, a fiscalização não demonstrou os créditos mensais por setor em que o diesel foi utilizado, como o fez na análise dos créditos de 2011. A planilha elaborada pela fiscalização intitulada “Anexo Item V.1 (B)” relaciona apenas os bens glosados. Dessa forma, os valores das bases de cálculo das glosas revertidas foram apurados com base nos percentuais indicados pela fiscalização (quadro acima). Em outros termos, o valor mensal de base de cálculo glosada foi revertido no percentual de 97,18%, já que apenas 2,82% correspondem ao gasto de diesel pela administração. Saliente-se que no relatório de glosas da fiscalização (“Anexo Item V.1 (B)”) não há glosas de gasolina e etanol. Em conclusão, os valores da base de cálculo a serem revertidos são as seguintes:

DIESEL	VALOR TOTAL DIESEL (A)	ADMINISTRAÇÃO (GLOSA MANTIDA) (B)	VALOR GLOSADO PELA DRF	EXTRAÇÃO (DEFERIDO PELA DRF) (C)	B.C. DEFERIDA DRJ = (A) - (B) - (C)	B.C. REVERTIDA - TRIMESTRE
jan/12	1.375.439,80	38.787,40	936.028,05	439.411,75	897.240,65	
fev/12	1.841.353,06	51.926,16	1.253.096,00	588.257,06	1.201.169,84	
mar/12	1.880.321,51	53.025,07	1.279.615,20	600.706,31	1.226.590,13	3.325.000,62
abr/12	1.889.607,67	53.286,94	1.285.934,71	603.672,96	1.232.647,77	
mai/12	2.188.425,89	61.713,61	1.489.289,47	699.136,42	1.427.575,86	
jun/12	2.196.282,37	60.243,17	1.433.604,38	682.478,19	1.993.961,21	4.059.784,85
Portanto, no trimestre em análise - 2º trimestre de 2012 a base de cálculo dos combustíveis sobre a qual devem ser calculados os créditos de PIS/Pasep e de Cofins perfaz a importância de R\$ 4.053.784,85.	11.011.490,00	411.987,34	5.697.107,01	2.613.362,95	7.798.965,47	13.987.985,49

A decisão da DRJ, ao vedar o crédito sobre combustíveis utilizados em atividade administrativas e no transporte de funcionários, está em perfeita consonância com a jurisprudência do CARF e com o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, despesas que visam viabilizar a atividade de mão de obra, como o seu transporte, não são consideradas insumos por não integraram diretamente o processo produtivo. Nesse sentido, confira-se:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007 CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na não-cumulatividade, deve ser compatível com o estabelecido de forma vinculante pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida).

TRANSPORTE DE PESSOAL. ÁREA AGRÍCOLA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

**Não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade os dispêndios com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como o transporte de funcionários e os combustíveis e lubrificantes destinados para este fim** (Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, Itens 133 e 134) (Acórdão nº 9303-014.846).

MATERIAIS DE LIMPEZA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Cofins, há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), em relação aos dispêndios com materiais de limpeza de máquinas e equipamentos utilizados no ambiente produtivo.

Não obstante a atividade de produção realizada pelo contribuinte não ser a produção de alimentos nem estar relacionada à saúde, pode-se concluir que as despesas com limpeza das instalações, máquinas e equipamentos industriais atendem ao critério da essencialidade, uma vez que a sua falta implica em substancial perda de qualidade do produto produzido (produção de açúcar e álcool).

(Nº Acórdão 9303-016.050, Relator: Regis Xavier Holanda, Data da Sessão 08/10/2024)Correta, portanto, a manutenção da glosa.

Assim, mantenho as glosas de créditos de diesel utilizado no setor “Administração” e a totalidade da glosa de gasolina e etanol para movimentação de mão de obra.

### 3) Serviços prestados nas áreas de minas e jazidas

Neste ponto, a DRJ reverteu integralmente as glosas, nos seguintes termos:

#### **SERVIÇOS NÃO ENQUADRADOS COMO INSUMOS**

*Neste tópico, a fiscalização narra que glosou, com base nas informações prestadas pela manifestante, créditos apurados sobre as despesas incorridas na realização dos seguintes serviços:*

- *serviço de retroescavadeira;*
- *consultoria ambiental;*
- *pesquisa em geologia mina Sarzedo;*
- *construção civil mina Jangada;*
- *topografia mina Sarzedo;*
- *geologia mina Sarzedo;*
- *engenharia de minas e ambientais;*
- *vigilância e coordenação em Sarzedo;*
- *jardinagem de mina Sarzedo;*
- *serviços prestados em máquinas mina Sarzedo;*
- *assessoria e consultoria no setor elétrico;*
- *portaria prestado na mina de Sarzedo;*
- *serviço de alta tensão;*
- *coleta de resíduos;*
- *recuperação de caixa vibratória alimentador;*
- *serviços de limpeza de mina e coleta de resíduos.*

*Relata que, para algumas empresas, a contribuinte apresentou descrição mais detalhada dos serviços contratados:*

- *RR RETRÓS LTDA: prestação de serviços ligado ao beneficiamento de minério de ferro (equipamento utilizado retroescavadeira); prestação dos serviços em alteamento de barragens de rejeitos de mineração; manutenção de vias para escoamento de minério de ferro e ou serviços nas pilhas de estoque e remoção de minério para limpeza do sistema de plantas de beneficiamento;*
- *FLORA SALES LTDA: prestação de serviços ligado às atividades minerárias de recomposição ambiental com utilização de retroescavadeira e mão de obra; plantio de grama nas bermas de barragens de rejeitos de mineração e limpeza e remoção de minério do sistema de plantas de beneficiamento;*

- *AL MANUT. E MONTAGEM LTDA: prestação de serviços ligado ao sistema elétrico das plantas de beneficiamento de minério de ferro, como montagem e reparo em painéis elétrico, motores elétricos, bombas e rede de alimentação elétrica;*

- *J FERREIRA MANUT. VIAS FÉRREAS: prestação de serviços ligado à manutenção da malha ferroviária da plataforma de embarque de minério de ferro de propriedade da empresa com utilização de mão de obra especializada, caminhão munck e guindaste de linha férrea, com vistas à adequação às normas da MRS.*

*A autoridade a quo explica que os serviços acima descritos não foram aplicados diretamente na extração do minério, mas em fases anteriores e posteriores ao processo produtivo da empresa, razão pela qual os respectivos créditos foram glosados.*

*A contribuinte, a seu turno, explica que grande parte dos serviços glosados estão relacionados com a disponibilização de retroscavadeiras, máquinas, coleta de resíduos/limpeza, jardinagem da mina e consultoria ambiental, assim como em manutenção de barragens, manutenção das vias para escoamento do minério, recomposição ambiental, que são essenciais do desenvolvimento de seu processo produtivo.*

*Reclama que foram glosados serviços relacionados à movimentação de produto, os quais, segundo aponta, consistem na movimentação do minério bruto extraído das minas pra o exercício de sua atividade produtiva.*

*Esclarece que os serviços relacionados à manutenção da malha ferroviária da plataforma de embarque de minério de ferro são imprescindíveis para transporte do produto e realização de suas vendas posteriores.*

*Informa que os serviços relacionados à manutenção, consultoria e assessoria no setor elétrico são relativos à execução de sua atividade principal, tendo em vista que a energia propicia o funcionamento das instalações industriais. Diz que os painéis elétricos, os motores elétricos, as bombas e a rede de alimentação que receberam a atuação da empresa AL estão localizadas nas ITM, local em que são obtidos os produtos finais.*

*Argumenta que os serviços de engenharia e pesquisa em geologia, pela própria natureza da atividade que desenvolve, são obrigatórias e essenciais, haja vista serem exigidos pela legislação, na busca pelo monitoramento da segurança estrutural das barragens, minas e todo parque industrial, além de serem necessários para o desenvolvimento de projetos de recomposição ambiental, os quais caso não aprovados pelas autoridades competentes, acarretam a paralisação das atividades minerárias.*

*No que tange aos serviços geológicos, ressalta que eles se referem ao estudo do plano da lavra e no sequenciamento de mina, apurando os parâmetros que compõem um modelo geológico, os tipos de minério, a posição dos contatos litológicos no corpo da jazida, os teores mineralógicos, as características físicas e o*

*comportamento dos tipos no processo representam a base da atividade da geologia de mina. Explica em detalhes o que é geologia da mina e sua essencialidade ao desenvolvimento de sua atividade.*

*Discorre sobre os serviços de topografia. Explica que na mina a céu aberto, onde ocorre a extração de minério de ferro, os estudos topográficos permitem melhor conhecimento de instabilidade de taludes, as marcações e atualizações de avanço da lavra, levantamento de estoque e outros, com objetivos de assegurar que as dimensões previamente estabelecidas nos testes litológicos sejam respeitadas. Diz que utiliza os trabalhos topográficos para que, em conjunto com os levantamentos mineralógicos (controles de teores e definição do corpo de minério), possa adequar o desenvolvimento do pit de mina, cubagem de minério ROM, estéril de mina e rejeitos, cálculo de volume de pilhas de minério (produto) e cálculo de corte e aterro para a frente de lavra, drenagem e vias de acesso.*

*Informa que os serviços de retroescavadeiras são prestados para manutenção das barragens, que é serviço essencial e que não consegue obter seu produto final sem um espaço para depositar os resíduos de sua atividade. Afirma que também são utilizadas na manutenção das vias para escoamento do minério, pois a circulação de seus equipamentos depende de vias que permitam o deslocamento para as diferentes áreas produtivas da empresa.*

*Quanto aos serviços acima discriminados, como é facilmente perceptível, eles estão, ainda que indiretamente, vinculados ao processo produtivo da Manifestante. Transcrevem-se alguns trechos do Parecer RFB Cosit nº 5, de 2018, que auxiliam nessa compreensão:*

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

*[...]*

*89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).*

*[...]*

106. Daí, conclui-se que bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no desenvolvimento interno de ativos imobilizados podem estar contidos no conceito de insumos e permitir a apuração de créditos das contribuições, desde que preenchidos os requisitos cabíveis e inexistam vedações.

Ademais, como já esclarecido, o Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5, de 2018, estabeleceu ser possível a apuração de créditos sobre o denominado “insumo do insumo”, ou seja, de gastos necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo). Vejamos:

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

48. Esta conclusão é especialmente importante neste Parecer Normativo porque até então, sob a premissa de que somente geravam créditos os insumos do bem destinado à venda ou do serviço prestado a terceiros, a Secretaria da Receita Federal do Brasil vinha sendo contrária à geração de créditos em relação a dispêndios efetuados em etapas prévias à produção do bem efetivamente destinado à venda ou à prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo)

Desse modo, conclui-se que os bens e serviços (insumos) utilizados na fase preparatória de extração do minério geram os créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

Registre-se, ainda, que determinado serviço só poderá ser enquadrado como insumo caso esteja relacionado ao processo produtivo da Manifestante. Deve-se ter em mente que os serviços ligados à área administrativa não se enquadram no conceito de insumos. Sobre a questão, a interpretação estabelecida pelo PN Cosit nº 5/2018 foi a seguinte:

18. Deveras, essa conclusão também fica patente na análise preliminar que os Ministros acordaram acerca dos itens em relação aos quais a recorrente pretendia creditar-se. Por ser a recorrente uma indústria de alimentos, os Ministros somente consideraram passíveis de enquadramento no conceito de insumos dispêndios intrinsecamente relacionados com a industrialização (“água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e (...) equipamentos de proteção individual – EPI”), excluindo de plano de tal conceito itens cuja utilidade não é aplicada nesta atividade (“veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (...), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões”).

[...]

69. *Sem embargo, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc. da pessoa jurídica.*

*No mesmo sentido, já se transcreveu o §2º do artigo 171 da Instrução Normativa nº 1.911, de 2019, o qual lista os bens que não podem ser considerados insumos. Tal disposição é uma diretriz importante para a solução da controvérsia a respeito dos serviços cujos créditos foram glosados pela fiscalização, tendo em vista que aqueles que são empregados em operações comerciais e nas atividades administrativas, contábeis e jurídicas da pessoa jurídica não são considerados insumos.*

*Nesse contexto, entende-se que as glosas devem ser revertidas em sua maior parte. **Todos aqueles serviços prestados nas áreas de minas e jazidas geram o crédito pretendido. Porém, da relação indicada pela autoridade a quo, listada no início desse tópico, apenas os serviços de “vigilância e coordenação” e “serviços de portaria”, por óbvio, por não terem relação alguma com o processo de extração e beneficiamento do minério, não geram o crédito pretendido.***

*Por fim, é de se destacar que a reversão das glosas foi feita com base no relatório fiscal intitulado “Planilha Anexo Item V.2”. O relatório elaborado, que está anexado aos autos do processo, denominado “Relatório de Reversão de Glosas”, demonstra os serviços que tiveram os créditos revertidos. Consolidando mensalmente os dados informados no relatório de reversão de glosas, os valores das bases de cálculo de glosas a serem concedidas à contribuinte são os seguintes:*

<b>GLOSAS REVERTIDAS - Anexo Item V.2</b>			
<b>MÊS</b>	<b>VALOR TOTAL GLOSADO</b>	<b>VALOR REVERTIDO</b>	<b>VALOR DE GLOSAS MANTIDO</b>
jan/12	5.206.301,10	315.323,86	4.890.977,24
fev/12	7.951.171,57	1.267.193,61	6.683.977,96
mar/12	5.287.818,02	762.714,10	4.525.103,92
abr/12	6.571.124,88	1.119.176,67	5.451.948,21
mai/12	6.497.788,28	745.745,68	5.752.042,60
jun/12	7.509.147,58	657.467,18	6.851.680,40
<b>TOTAL</b>	<b>39.023.351,43</b>	<b>4.867.621,10</b>	<b>34.155.730,33</b>

*Em conclusão, no trimestre em análise - 2º trimestre de 2012 - a base de cálculo das locações glosadas que devem ser revertidas perfaz a importância de R\$ 2.522.389,53.*

Com isso, não conheço o presente item do Recurso apresentado, por falta de interesse de agir.

#### **4) Despesas com locação de veículos e transporte.**

A pretensão da Recorrente de creditar-se sobre a locação de caminhões e despesas correlatas de transporte esbarra em entendimento sumulado por este Conselho. A Súmula CARF nº 190, de observância vinculante, é taxativa ao vedar tal possibilidade:

##### **Súmula CARF nº 190**

**Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024**

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas. Acórdãos Precedentes: 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956 Dessa forma, entendo que a glosa deve ser mantida.

#### **5) Despesas de armazenagem e frete de produtos acabados.**

Ademais, quanto as despesas com frete de produtos acabados também não é possível o creditamento, eis que tais despesas ocorrem após a finalização do processo produtivo, não se enquadrando como insumo essencial à produção. Vejamos o que prevê a Súmula CARF nº 217:

##### **Súmula CARF nº 217**

**Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024**

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015

No entanto, entendo que as despesas com armazenagem são essenciais para a atividade da Recorrente, motivo pelo qual reconheço o direito ao crédito e revento a glosa realizada sobre tais gastos.

#### **6) Despesas com Arrendamento de Jazida Mineral.**

Por fim, quanto aos valores pagos a título de arrendamento de jazida mineral, conforme Solução de Consulta COSIT nº 195 de 28 de março de 2017, tem-se que é vedada a apuração de créditos de não cumulatividade para o PIS/Pasep e COFINS por simples ausência de previsão legal. Vejamos:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep ROYALTIES. ARRENDAMENTO DE JAZIDA MINERAL. CRÉDITO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a dispêndios com contraprestação por arrendamento de jazida mineral, por falta de previsão legal.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964; art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002; e arts. 66 e 67 da IN SRF nº 247, de 2002.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins ROYALTIES. ARRENDAMENTO DE JAZIDA MINERAL. CRÉDITO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação a dispêndios com contraprestação por arrendamento de jazida mineral, por falta de previsão legal. Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964; Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 10.865, de 2004; e IN SRF nº 404, de 2004.

Cabe pontuar que a Recorrente tem por objeto social, conforme art. 3º do seu Estatuto Social:

- a) a exploração industrial e o aproveitamento de jazidas minerais, especialmente as de minério de ferro e associados;
- b) o comércio interno e externo dos respectivos produtos;
- c) a importação de máquinas, ferramentas, veículos, modelos e materiais de consumo necessários à sua finalidade;
- d) a prestação de serviços por empreitada na lavra, beneficiamento de minério de ferro e correlatos;
- e) a exploração de terminais rodoferroviários.

Assim, apesar das considerações da DRJ de falta de previsão legal, entendo que o arrendamento de jazidas está intimamente ligado a atividade fim da Impugnante, sem a qual, a consecução de seu objetivo social fica inviabilizada.

Dessa forma, reverto as glosas.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para afastar as glosas referentes aos custos com armazenagem e ao arrendamento da jazida mineral.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**LUCIANA FERREIRA BRAGA**