



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13656.720260/2010-12</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3102-000.496 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/1 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	29 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ABALCO S.A. (SUCEDIDA POR ALCOA WORLD ALUMINA BRASIL LTDA.)
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara (substituto[a] integral), Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG):

*Trata-se dos seguintes Pedido de Ressarcimento e Declarações de Compensação (DCOMPs), referentes a crédito de PIS/Pasep não-cumulativo, exportação do 4º trimestre de 2006:*

PER/DCOMP	Valor do crédito na data da transmissão	Tipo de Documento
25004.14233.110809.1.5.08-7219	R\$ 337.056,54	Pedido de Ressarcimento
39444.33180.110110.1.3.08-4005	R\$ 222.473,01	Declaração de Compensação
11473.18459.140110.1.3.08-8319	R\$ 114.583,43	Declaração de Compensação

*Apreciando o pleito da interessada, a DERAT/SPO exarou Despacho Decisório, cujo teor pode ser resumido pelos seguintes excertos:*

**PIS/PASEP. REGIME NÃO CUMULATIVO.**

*Período de apuração: Outubro a Dezembro/2006*

*O contribuinte que apurar crédito da do Programa de Integração Social (PIS/PASEP) na forma da Lei nº 10.637/2002 e não puder utilizá-lo na dedução de débitos da respectiva contribuição, poderá fazê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vencendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e, na impossibilidade de utilizar esse crédito na forma acima citada, poderá solicitar, ao final do trimestre-calendário, o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, principalmente quanto aos créditos que somente podem ser utilizados para a dedução da Contribuição devida e aos créditos passíveis de ressarcimento ou compensação.*

**CONSÓRCIO DE EMPRESAS. REQUISITOS. EMPREENDIMENTO DETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO.**

*O objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, sob o risco de configuração de uma sociedade de fato.*

*A exploração das atividades de refino de Alumina e também de redução de Alumínio primário não pode ser caracterizada como um empreendimento determinado, para fins de respaldar a constituição de um consórcio de empresas nos termos da legislação comercial. É necessário que o empreendimento seja determinado quanto ao contrato ou negócio jurídico especificamente envolvido.*

**CRÉDITO. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.**

*Para efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.*

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO PARCIALMENTE DEFERIDO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA ATÉ O LIMITE DO CRÉDITO RECONHECIDO.**

[...]

**Apuração do crédito:**

62. Com base nos ajustes descritos nos itens “Rateio”, “Bens e Serviços Utilizados como Insumos”, “Despesas de Energia Elétrica”, “Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos, locados de pessoas jurídicas”, “Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado”, “Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóveis” e “Créditos de PIS/PASEP pago na Importação”, apuramos os valores corretos

do crédito de PIS/PASEP não cumulativo a ser considerado como passível de compensação, no período de Outubro a Dezembro de 2006 conforme demonstrado no Anexo I, denominado: "Tabela –Demonstrativo DACON – Apuração dos Créditos PIS/PASEP 4º Trimestre 2.006", incluída no presente processo.

62.1. Ressalte-se que apenas os créditos relativos a exportação são passíveis de serem utilizados em compensação, conforme disposto na Lei nº 10.637, já citada.

63. Após essas análises, concluímos que para o quarto trimestre de 2006 o crédito disponível para Ressarcimento é de R\$ 168.843,95 (Cento e sessenta e oito mil, oitocentos e quarenta e três reais e noventa e cinco centavos).

Cientificada em 02/01/2013, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 01/02/2013. Consoante os argumentos ali aduzidos, a serem abordados no voto mais a frente, ao final assim concluiu e pediu:

#### V. CONCLUSÃO E O PEDIDO

112. Como conclusão do exposto, restou demonstrada a regularidade dos procedimentos adotados pela Requerente no pedido de restituição e nas declarações de compensação objeto destes autos, bem como que:

(i) nos termos do artigo 142 do CTN e do artigo 9º do Decreto 70.235/72, a cobrança do crédito tributário deve, obrigatoriamente, ser formalizada por meio de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento. No caso, como a exação foi formalizada por meio de r. despacho decisório, ela afronta o disposto nos citados dispositivos e deve ser cancelada;

(ii) nos termos dos artigos 142 do CTN, 9º e 10 do Decreto 70.235/72, e 50, inciso II, da Lei 9.784/99, a exigência fiscal deve descrever de forma clara a infração praticada pelo contribuinte, indicar precisamente os dispositivos legais infringidos, e ser instruída com todos os elementos de prova necessários à comprovação da ilicitude, o que não ocorreu no presente caso, gerando patente ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa;

(iii) os insumos adquiridos pela Requerente nos meses de outubro a dezembro de 2006 foram utilizados para a produção de mercadorias posteriormente exportadas (em sua maior parte). Os insumos adquiridos pela Requerente em um determinado mês são utilizados para a produção de mercadorias que serão exportadas no mesmo mês ou em meses subsequentes. Ademais, o critério de rateio deve considerar apenas as receitas relativas à produção da Requerente, e não as vendas ou revendas feitas no mercado doméstico de mercadorias desvinculadas daquelas produzidas e destinadas à exportação;

(iv) a Requerente faz jus aos créditos de COFINS não-cumulativa, sendo indubitável a regularidade do Consórcio Alumar para esse fim, eis que preenche os requisitos legais necessários para ser considerado consórcio (propósito determinado - realização do empreendimento de refino de alumina e a redução de alumínio primário no Estado do Maranhão e prazo determinado - 31.03.2050), na linha do recente e específico entendimento do E. CARF adotado inclusive em casos da própria Requerente, não podendo o consórcio, portanto, ser considerado uma mera sociedade de fato ou irregular;

(v) a Requerente utilizou créditos de PIS decorrentes da aquisição de mercadorias e serviços que, direta ou indiretamente, se prestaram à fabricação de bens destinados à venda, motivo pelo qual esses créditos relativos a insumos devem ser integralmente validados (inclusive com relação, por exemplo, a custos relativos a EPIs; e

(vi) especificamente com relação às despesas relativas a frete na aquisição de insumos (bauxita), frete no retorno de embalagens ("big bags"), sobrestadia e frete na aquisição de alumina para revenda, arcadas pela Requerente, deve ser assegurado o aproveitamento dos respectivos créditos de COFINS pela técnica não-cumulativa, pois o frete (e seu acessório - sobrestadia) constitui serviço utilizado como insumo na fabricação de bens e é decorrente da aquisição de matérias-primas (bauxita), ou se configura como despesa relativa à revenda de bens (alumina).

113. Assim sendo, diante de tudo o que foi exposto, a Requerente requer seja a presente Manifestação de Inconformidade julgada INTEGRALMENTE PROCEDENTE, para que seja deferido integralmente o pedido de ressarcimento formulado e sejam homologadas integralmente todas as compensações objeto das PER/DCOMPs tratadas nestes autos, com o consequente cancelamento da exigência fiscal.

114. Ad cautelam, a Requerente desde já requer a conversão do julgamento do presente pedido em diligência para o fim precípua de exame de documentação que comprove a ausência de venda de produção do estabelecimento no mercado interno no período em questão, de forma a deixar claro que toda a aquisição de insumos destinou-se a produzir mercadoria destinada à exportação. Da mesma forma, desde já, requer-se a realização de diligência para que os DD. Julgadores venham a conhecer o processo produtivo da Requerente, em visita presencial ao parque industrial do Consórcio Alumar, para que não restem dúvidas quanto ao emprego dos produtos e serviços adquiridos como efetivos insumos, eis que direta ou indiretamente inerentes à produção.

Nestes termos, tendo como certo que, enquanto não houver julgamento final do presente Processo Administrativo, o débito em apreço não poderá obstar a expedição da certidão que atesta a regularidade fiscal ("CND") da Requerente, em respeito aos artigos 151, inciso III, do CTN, 74, § 110, da Lei nº 9.430/96, 119, § 20, do Decreto nº 7.574/2011 e 77, § 5º, IN/RFB nº 1.300/2012.

É o relatório do necessário.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), por meio do Acórdão nº 09-66.842, de 14 de junho de 2018, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o ato atacado possibilitado o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, não prospera a alegação de nulidade, mormente em processo de

direito creditório em favor do sujeito passivo, em que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto a fato constitutivo do seu direito.

#### DÉBITO DECLARADO EM DCOMP. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

Com a publicação, em 31/10/2003, da MP nº 135, convertida na Lei 10.833/2003, as Declarações de Compensação entregues a partir dessa data passaram a se constituir confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados.

#### CRÉDITO DE PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVA. INADMISSIBILIDADE. CONSÓRCIO DE EMPRESAS. REQUISITOS LEGAIS. INOBSERVÂNCIA.

O consórcio de empresas tem entre seus requisitos legais o objeto definido e o prazo de duração determinado, sem os quais se configura em sociedade de fato, não havendo, nesse caso, legitimidade ativa de participante do "consórcio" para pleitear, em nome próprio, créditos da não cumulatividade do PIS/Cofins.

#### NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeitos da apuração de créditos a serem descontados da contribuição pela sistemática da não cumulatividade, consideram-se insumos as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

#### MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS VINCULADOS À EXPORTAÇÃO. APLICAÇÃO A CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS VINCULADOS COMUMENTE A RECEITAS BRUTAS NÃO CUMULATIVAS DO MERCADO INTERNO E DA EXPORTAÇÃO. TOTALIDADE DAS RECEITAS BRUTAS SUBMETIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO.

O método de rateio proporcional utilizado na apuração dos créditos da Cofins e do PIS/PASEP vinculados à exportação: a) somente deve ser aplicado naqueles casos em que existam custos, despesas e encargos que sejam vinculados concomitantemente a receitas brutas do mercado interno e da exportação; b) consiste na aplicação sobre o montante de custos, despesas e encargos vinculados comumente a receitas brutas não cumulativas do mercado interno e da exportação, da proporcionalidade existente entre a Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa e a Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo; e c) não permite a exclusão de qualquer valor da Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa ou da Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo da proporção acima, devendo esses valores serem totais para efeitos de cálculo daqueles créditos.

#### PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de diligência ou perícia quando este se mostrar prescindível para a solução do litígio.

## Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

## Direito Creditório Reconhecido em Parte

A recorrente ABALCO S.A. (SUCEDIDA POR ALCOA WORLD ALUMINA BRASIL LTDA.), interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos em sede de manifestação de inconformidade e pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

125. Como conclusão de todo o exposto, a Recorrente demonstrou, preliminarmente, (i) a insubsistência da cobrança formulada em razão da ausência de auto de infração; e (ii) a nulidade do V. Acórdão proferido, uma vez que desconsiderou os documentos que demonstram a validade da apuração dos créditos da Recorrente, muitos deles disponíveis em seu estabelecimento. Assim, a Recorrente pleiteia seja julgado nulo o V. Acórdão e nula a própria exigência fiscal em questão.

126. No mérito, a Recorrente primeiramente demonstrou a validade e regularidade do Consórcio Alumar e, em seguida, comprovou que os créditos de PIS foram indevidamente glosados pelas DD. Autoridades Administrativas, uma vez que decorrem (i) do conceito de insumo adotado pela doutrina e por esse E. CARF; pelo E. STJ (recurso repetitivo REsp nº 1.221.170); (ii) de despesas com aquisição de EPI; (iii) de despesas com frete. Portanto, devem ser integralmente homologadas as compensações objeto destes autos.

127. Diante disso, com base nos fundamentos de fato e de direito expostos acima, devidamente suportados pelos documentos comprobatórios de seu direito, a Recorrente requer se digne esse E. CARF julgar INTEGRALMENTE PROCEDENTE o presente Recurso Voluntário, para que, reformando-se o V. Acórdão recorrido, seja reconhecida a insubsistência da cobrança formulada e a nulidade do V. Acórdão proferido ou, sucessivamente, o direito da Recorrente à integralidade do crédito de PIS pleiteado, com o consequente deferimento do pedido de ressarcimento e a consequente homologação integral das compensações pleiteadas.

128. Caso entendam Vossas Senhorias que seriam necessários novos elementos para que se demonstre o direito ora pleiteado, inclusive em respeito ao princípio da verdade material, a Recorrente reitera seu pedido para que haja a conversão do julgamento em diligência, assegurando-se a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, bem como reitera seu protesto pela posterior juntada de eventuais documentos considerados necessários para análise da validade dos créditos e percentual de rateio utilizado.

129. Por fim, a Recorrente ressalta que, com fundamento no artigo 74, § 11, da Lei 9.430/96, no artigo 119, § 2º, do Decreto 7.574/2011, e no artigo 137 da IN/RFB 1.717/2017, a interposição do presente Recurso Voluntário deve manter suspensa a exigibilidade do crédito tributário objeto da presente discussão, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, o que desde já se requer.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

### **1 DO DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE SOBRE DESPESAS INCORRIDAS NO ÂMBITO DO CONSÓRCIO ALUMAR**

Conforme se extrai do Despacho Decisório, durante a fiscalização, a recorrente informou que é membro integrante do Consórcio de Alumínio do Maranhão – Alumar, sendo que parte dos bens e serviços utilizados como insumos teria sido adquirida em nome do consórcio, cabendo à empresa uma parcela do crédito relativo a aquisições de acordo com sua participação no empreendimento.

Sobre os referidos créditos, a fiscalização entendeu que “[...] o Consórcio Alumar deve ser caracterizado como sociedade de fato, e não como consórcio, de onde se conclui que o interessado não tem legitimidade para pleitear os créditos de PIS/PASEP de bens e serviços utilizados como insumos pelo consórcio”.

Para tanto, apresentou, em breve síntese, os seguintes fundamentos de fato e de direito:

*[...] dada a abrangência da finalidade da constituição do consórcio em discussão, qual seja, o processamento da bauxita, transformando-a em alumina e a alumina em alumínio, não se pode caracterizá-lo como um empreendimento determinado. Na verdade, é determinado apenas quanto à natureza do empreendimento, mas não quanto ao contrato ou negócio jurídico especificamente envolvido. O objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, sob o risco de configuração de uma sociedade de fato.*

*38. Além disso, o contrato do consórcio dispõe, em seu artigo XVIII, que “O presente contrato permanecerá em vigor até 31 de março de 2050 e, a partir desta data, será renovado por períodos de um ano”. Como o próprio contrato dispõe que o consórcio será renovado por prazo indeterminado, não há que se falar em empreendimento determinado.*

No mesmo sentido, o v. acórdão recorrido entendeu que “[...] tratando-se o referido consórcio de sociedade de fato, é dele a legitimidade para pleitear créditos de PIS/Cofins de bens e serviços utilizados como insumos pelo consórcio”, sendo que “[o] aproveitamento desses créditos pela interessada equivaleria à apropriação de crédito de terceiros”.

Reconheceu, ainda, que, na manifestação de inconformidade, foram trazidos vários julgados do CARF reconhecendo a legitimidade ativa de participante do Consórcio ALUMAR para pleitear, em nome próprio, o ressarcimento, a restituição ou a compensação de créditos apurados no âmbito do Consórcio, entretanto, ressaltou se tratar de entendimento ainda não pacificado no âmbito do CARF.

Ademais, refutou a alegação de que, em razão da existência de outros despachos decisórios anteriores favoráveis à recorrente, haveria uma "*aplicação retroativa de nova interpretação*", por entender que, naqueles casos, a autoridade administrativa se limitou a conferir aspectos formais do pedido, requerendo apenas alguns esclarecimentos sobre valores informados em Dacons.

Por fim, ressaltou que "[...] atos administrativos da ANEEL não têm o condão de estabelecer a regularidade do consórcio perante o Fisco Federal, principalmente no que diz respeito a aspecto tributário" e que o Ato Declaratório Executivo da Superintendência da Receita Federal na 3<sup>a</sup> Região "[...] se limitou a declarar alfandegada a instalação portuária administrada pelas empresas participantes do "consórcio", sem implicar o reconhecimento da sua regularidade".

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que "[...] o Consórcio Alumar preenche os requisitos necessários para ser considerado consórcio, uma vez que seu propósito é a realização do empreendimento de refino de alumina e a redução de alumínio primário no Estado do Maranhão, com duração prevista (31.3.2050), atendidos pois, todos os requisitos legais para regular constituição e operação", sendo que, "[e]m decorrência disso, deve ser reconhecido o direito da Recorrente à apropriação de todos os créditos decorrentes de bens e serviços utilizados como insumos no âmbito do Consórcio Alumar que foram glosados pelas DD. Autoridades Fiscais nestes autos".

Para corroborar suas alegações, apresenta, em breve síntese, os seguintes argumentos de fato e de direito:

33. Para constituição do Consórcio, as consorciadas contribuíram com diversos ativos, de forma a possibilitar as atividades em regime consorciado. Os ativos comuns são representados por um complexo integrado, formado por um terminal portuário e instalações destinadas ao refino de alumina e a redução de alumínio primário.

34. Assim, as consorciadas detêm participações distintas do empreendimento de refinaria e redução, cabendo à Recorrente, por exemplo, a participação de 18,9% na atividade de refino da alumina (na época dos fatos).

35. Nesse sentido, de acordo com a cópia dos regimes especiais concedidos pela Secretaria do Estado de Fazenda do Maranhão, a Recorrente comprovou que a administração do Consórcio Alumar efetua a escrituração das operações realizadas em livros auxiliares próprios para subsequente rateio entre as sociedades consorciadas, de acordo com a respectiva participação (docs. n<sup>o</sup>s 15 a

*21 da Manifestação de Inconformidade). Nessa sistemática, os créditos de COFINS também são proporcionalmente rateados.*

Ressalta que a regularidade do Consórcio Alumar já foi definitivamente analisada por este e. CARF, em diversos julgados, sendo afastada a consideração do Consórcio como “sociedade de fato” e reconhecida a legitimidade de suas consorciadas para pleitear, em nome próprio, os créditos gerados nas operações realizadas no âmbito do Consórcio.

Menciona também a juntada de parecer do prof. Modesto Carvalhosa, “[...] segundo o qual (i) o contrato do Consórcio Alumar descreveu seu objeto de forma exaustiva e precisa, sendo descabida a alegação de que o objeto do Consórcio seria indeterminado; e (ii) o prazo de duração encontra-se determinado (31.03.2050) e a prorrogação é condicionada à manifestação de vontade das partes”.

Destaca, ainda, que a duração (até 31.03.2050) prevista no contrato do consórcio para o desenvolvimento de seu objeto (produção de alumina alumínio) adequa-se ao porte do empreendimento, ressaltando que “[...] a possibilidade de renovação do prazo, além de se tratar de cláusula que se justifica pelo padrão em tal modelo de negócio, não é automática nem indefinida”.

Refutando a caracterização do Consórcio Alumar como sociedade de fato, ressalta que os atos constitutivos e aditivos do Consórcio “[...] foram devidamente registrados e, além disso, as obrigações e direitos das consorciadas encontram-se claramente previstos no contrato que contém claramente os empreendimentos que consistem em seu objeto e duração, como prescreve a lei”, sendo que “[...] nunca, durante toda a sua atividade, a condição de Consórcio foi questionada”.

Neste sentido, destaca que a “Secretaria da Receita Federal considerou alfandegada, por 20 anos, a zona do Terminal Portuário do Consórcio Alumar” e que a ANEEL “concedeu autorização para que o Consórcio Alumar se estabeleça como auto-produtor de energia elétrica”, assim como, as autoridades fiscais jamais “[...] questionaram os pagamentos de tributos que as consorciadas realizam com base nas receitas decorrentes da sua atividade realizada em razão da participação no Consórcio, e em nenhum momento o Consórcio foi cobrado de quaisquer valores”.

Por fim, sustenta que “[...] não cabe à D. Autoridade Fiscal desqualificar a natureza do Consórcio Alumar, ainda mais considerando tratar-se de Consórcio em operação há mais de 25 anos, com CNPJ ativo, sem que nenhum órgão oficial tenha jamais questionado sua regularidade”, alegando ser tal posição contraditória, inclusive, com várias decisões proferidas pela DRF/Poços de Caldas que, examinando pedidos de ressarcimento de PIS não cumulativo dos quatro trimestres de 2003, reconheceu o direito creditório da Recorrente sem levantar qualquer óbice ao pleito, o que deixa inconteste o reconhecimento da validade do consórcio, de modo que “[a] súbita mudança de critério jurídico é indevida, sendo relevante consignar que tanto o CTN quanto a Lei nº 9.784/99

vedam "a aplicação retroativa de nova interpretação" pela Administração Tributária que prejudique o contribuinte".

É o que passo a apreciar.

Inicialmente, merecem transcrição os artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404/76, que disciplinam a constituição de consórcios:

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada. (Grifamos)

Em breve síntese, no que é pertinente à presente controvérsia, as companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, devendo constar do contrato de constituição, entre outros, o empreendimento que constitua o objeto do consórcio e a duração do contrato.

No que se refere ao presente caso, assim restou estabelecido na Alteração e Consolidação do Contrato de Consórcio Alumar, datada de 01/01/95:

Artigo 1. Objeto e descrição do consórcio.

Pelo presente contrato, a Alcoa, Billiton, Alcan e Abalco estabelecem um Consórcio, que tem por objeto a aquisição, montagem e construção de instalações para o Refino de Alumina, e de Instalações para a Redução de Alumínio, juntamente com instalações de apoio, nas vizinhanças de São Luís, Estado do Maranhão, República Federativa do Brasil, assim como a operação de tais instalações, com base em fornecimento proporcional de bauxita, a partilha de alumina produzida por Alcoa, Billiton, Alcan e Abalco, a partilha de alumínio produzido por Alcoa e Billiton e uma correspondente participação nos custos de produção da alumina e do alumínio. [...]

[...]

2.14. Empreendimento: A expressão “Empreendimento” significará, conforme o contexto, o Empreendimento de Refino de Alumina ou o Empreendimento de Redução de Alumínio.

[...]

3.02. Objeto. Fiscalização e Poderes do Consórcio.

(a) Objeto. O Objeto do Consórcio e o objetivo das Consorciadas em constituí-lo são de dedicar-se aos Empreendimentos descritos no artigo 1 deste instrumento, através de, entre outras atividades, processar bauxita, transformando-a em alumina no Empreendimento de Refino de Alumina e alumina em alumínio no Empreendimento de Redução de Alumínio, utilizando-se de instalações construídas e/ou possuídas pelas Consorciadas ou em seu nome, no Estado do Maranhão, Brasil, e assim, dando o direito a cada Consorciada de receber uma participação (se houver) da alumina e do alumínio produzidos, até o limite dos seus respectivos Direitos de Alumina e Direitos de Alumínio, com cada Consorciada responsabilizando-se por sua respectiva participação nos custos e despesas determinados e alocados de acordo com os termos e condições do presente Contrato, incorridos com as referidas construção e propriedade, assim como com a produção da alumina e do alumínio.

[...]

18.01. Prazo de Vigência. O presente Contrato permanecerá em vigor até 31 de março de 2.050 e, a partir desta data, será renovado por períodos de um ano. Durante o período de renovação qualquer consorciada (ou seus respectivos sucessores e cessionários) terá o direito de retirar-se deste Contrato, mediante notificação prévia de 1 (um) ano. [...]. (Grifamos)

Com a devida vénia, entendo que não merece subsistir o entendimento da fiscalização e da DRJ de que, dada a abrangência da finalidade da constituição e a possibilidade de

renovação, não seria possível caracterizar o objeto do contrato como um empreendimento determinado.

Ora, o consórcio tem como objeto claro e determinado o empreendimento de refino de alumina e a redução de alumínio primário no Estado do Maranhão, tendo sido estabelecido o seu prazo de vigência até 31 de março de 2050, de modo que restam atendidos os requisitos legais para constituição do consórcio. A interpretação restritiva adotada vai de encontro à própria finalidade da lei ao supostamente exigir uma “determinação” inalcançável em empreendimentos de grande porte, como são, em regra, aqueles objeto de consórcio.

De igual modo, a possibilidade de renovação não afasta o fato de que houve o efetivo estabelecimento de um prazo de duração ao contrato, devendo este permanecer em vigor até 31 de março de 2050.

Corroborando a qualidade de consórcio, e o consequente afastamento da caracterização como “sociedade de fato”, restou devidamente demonstrado que os atos constitutivos e aditivos do Consórcio Alumar foram devidamente registrados, sendo o Consórcio reconhecido pela Secretaria da Receita Federal e pela ANEEL, estando em operação há mais de 25 anos, com CNPJ ativo, sem que nenhum órgão oficial tenha jamais questionado sua regularidade. Da mesma forma, a recorrente destaca que houve o pagamento de tributos em relação às receitas obtidas pelas consorciadas em decorrência das suas participações no Consórcio, inexistindo qualquer cobrança tributária em face do próprio Consórcio Alumar, o que reforça a inexistência de personalidade jurídica, nos termos do artigo 278, §1º, da Lei nº 6.404/76.

Superada a premissa adotada pela fiscalização, cumpre destacar que inexiste controvérsia quanto ao direito à apropriação de créditos da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS pelas empresas integrantes de consórcio, conforme disposto no artigo 1º da Lei nº 12.402/11, abaixo transrito:

Art. 1º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1º a 4º .

Assim, considerando que as empresas integrantes de consórcio respondem pelos tributos devidos em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, por consectário lógico, a empresa que estiver submetida à sistemática não-cumulativa das contribuições ao PIS e da COFINS, poderá descontar créditos da não-cumulatividade das referidas contribuições, nos termos do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Neste sentido, assim dispõe a Instrução Normativa RFB nº 1.119/2011:

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins relativas às operações correspondentes às atividades dos consórcios serão apuradas pelas pessoas

jurídicas consorciadas proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento, observada a legislação específica.

Parágrafo único. Os créditos referentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não cumulativas, relativos aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas das operações do consórcio, serão computados nas pessoas jurídicas consorciadas, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento, observada a legislação específica. (Grifamos)

Corroborando a conclusão ora adotada, ressaltamos que a validade do Consórcio Alumar, com a refutação de sua caracterização como “sociedade de fato” e o reconhecimento ao direito à apropriação de créditos (seja das contribuições ao PIS e da COFINS, seja do IPI) pelas empresas consorciadas, já foi confirmada em diversos julgados da própria recorrente, inclusive, perante a 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Veja-se:

CRÉDITOS PRESUMIDOS DO IPI COMO RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS. CONSÓRCIO CONSTITUÍDO PARA CRIAÇÃO DE PARQUE INDUSTRIAL. PREVISÃO DE LONGO PRAZO DE DURAÇÃO COM POSSIBILIDADE DE PRORROGAÇÃO. LEGITIMIDADE ATIVA DA PARTICIPANTE PARA CREDITAMENTO.

O consórcio constituído com observância dos artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404/76 não é dotado de personalidade jurídica, e não perde essa condição em vista da grande extensão da duração do prazo e de sua possibilidade de prorrogação. Descabida, pois, a desconsideração do consórcio e a tipificação do negócio jurídico como sociedade de fato. O participante do consórcio tem legitimidade ativa para pleitear, em seu nome, a utilização de créditos presumidos do IPI, eis que produz em estabelecimento próprio, embora comum, e destina seus produtos para o exterior.

(Processo nº 13656.000550/2002-36; Acórdão nº 9303-010.947; Relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos; sessão de 10/11/2020)

No mesmo sentido, mencionamos os acórdãos proferidos nos PAFs nº 13656.000086/2001-05 (Acórdão nº 3403-000.818), 13656.000504/2001-56 (Acórdão nº 3402-001.160), 13656.000503/2001-10 (Acórdão nº 3402-004.287) e 13656.000282/2005-03 (Acórdão nº 3803-001.477), todos com desfecho definitivo em favor da recorrente.

De igual modo, o referido entendimento também foi replicado em processos das demais consorciadas do Consórcio Alumar, entre os quais, mencionamos os acórdãos proferidos nos PAFs nº 12963.000024/2006-63 (Acórdão nº 3301-002.897), 10320.001950/2002-62 (Acórdão nº 3401-002.926), 10768.720078/2007-19 (Acórdão nº 3401-002.927), 10768.720092/2007-12 (Acórdão nº 3401-002.928), e 10768.720105/2007-45 (Acórdão nº 3401-002.929), todos com desfecho definitivo em favor das consorciadas, o que reforça o amplo reconhecimento por este e. CARF da natureza jurídica do Consórcio Alumar e da legitimidade das empresas consorciadas para pleitear créditos de PIS/COFINS e IPI correspondentes à parcela correspondente ao consórcio.

Diante do exposto, considerando que foram glosados créditos apropriados sobre despesas do Consórcio Alumar relativos a (i) bens e serviços utilizados na condição de insumos, (ii) alugueis de máquinas e equipamentos, locados de pessoas jurídicas, (iii) armazenagem e frete na operação de vendas; (iv) crédito de PIS/PASEP paga na importação, alguns sob o exclusivo fundamento de descaracterização do Consórcio, e tendo em vista que a recorrente só pode apropriar créditos da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS proporcionalmente à sua participação no empreendimento (análise que não foi realizada pela fiscalização); julgo ser prudente, nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) analise integralmente o direito creditório pleiteado sobre despesas do Consórcio Alumar, avaliando a adequação da proporcionalidade em relação à participação da recorrente no empreendimento, intimando-a para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária.

## 2 DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE E DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA RECORRENTE

Conforme se extrai do Despacho Decisório, adotando os critérios fixados nas Instruções Normativas SRF nº 247/02 e 404/04, a fiscalização glosou créditos apropriados pela recorrente sobre bens e serviços que não foram aplicados ou consumidos diretamente na produção de um bem ou prestação de um serviço.

Adotando os mesmos critérios e mencionando também a Solução de Divergência Costi nº 7, de 23 de agosto de 2016, o v. acórdão recorrido entendeu pela manutenção da glosa do créditos relativos a bens e serviços utilizados como "insumos", com base nos seguintes fundamentos:

*Especificamente quanto aos Equipamentos de Proteção Individual (EPI), estes não se caracterizam como produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Portanto, não são considerados insumos para fins de gerar créditos da não cumulatividade das contribuições.*

[...]

*Por fim, em relação ao frete na aquisição de insumos (bauxita), frete no retorno de embalagens ("big bags"), sobrestadia e frete na aquisição de alumina, tais situações não se enquadram na hipótese de creditamento estabelecida no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003, que prevê que o frete e a armazenagem pagos na operação de venda geram direito a crédito da não cumulatividade quando o ônus for suportado pelo vendedor.*

[...]

Portanto, a regra é que o pagamento de frete e armazenagem relativos à aquisição do produto não gera crédito de PIS/Cofins, a menos que integre o custo de aquisição de insumos ou bens para revenda, quando, então, indiretamente, irá compor a base de cálculo do valor do crédito das contribuições a ser apurado.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, discorrendo sobre o conceito de insumo que entende correto para fins de creditamento das contribuições ao PIS e da COFINS, e alegando, em breve síntese, o seguinte:

**IV.2.2. OS CRÉDITOS APURADOS PELA RECORRENTE E A IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA PELAS DD. AUTORIDADES FISCAIS**

**(A) APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS**

**A.1 APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI)**

[...]

101. Os EPIs em questão se configuram, em linhas gerais, em camisa retardante de chama, óculos e lentes de proteção, botas e botinas de segurança e capacetes e cintos de segurança. As despesas com aquisições de equipamentos como esses são indispesáveis à segurança e proteção dos empregados da Recorrente, que manipulam produtos químicos para a produção de alumina.

102. Aliás, nos termos do artigo 19, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.212/91 e da Norma Regulamentadora do Trabalho nº 6 (NR6 - EPI) a empresa é responsável pela adoção e uso das medidas coletivas e individuais de proteção e segurança da saúde do trabalhador, e constitui contravenção penal, punível com multa, deixar a empresa de cumprir as normas de segurança e higiene do trabalho.

103. Ora, não são necessárias maiores explicações para se concluir que os trabalhadores da indústria necessitam de equipamentos especiais de segurança, especialmente no caso da Recorrente, e que a obrigação de aquisição desses equipamentos decorre de lei e são exigidos pelo próprio Ministério do Trabalho.

[...]

104. O direito ao crédito relativo à aquisição de EPI é assegurado pelo artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, e admitido por esse E. CARF. Deve-se, portanto, reformar o V. Acórdão recorrido também nesse ponto, para que se assegure o direito ao creditamento sobre essas aquisições.

**A.2. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS, SOBRESTADIA, “BUNKER” E FRETE NA AQUISIÇÃO DE ALUMINA**

105. O V. Acórdão também manteve a glosa sobre as despesas com frete na aquisição de insumos, frete de embalagens, frete na aquisição de alumina e sobrestadia, também por suposta falta de previsão legal.

106. No entanto, ao contrário do sustentado pelo V. Acórdão recorrido, tais dispêndios devem ensejar a apuração dos créditos de PIS por se tratarem de custos relacionados à atividade de aquisição de insumos e de venda dos produtos fabricados ou revendidos (artigo 3º inciso II da Lei nº 10.637/2002 e artigos 3º, inciso IX, e 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003).

107. De acordo com os documentos anexados pela Recorrente, os serviços contratados são utilizados no transporte fluvial do minério bauxita (insumo para produção da alumina) adquirido de fornecedor localizado no Estado do Pará até a planta industrial em São Luís/MA, como provam as anexas planilhas e os anexos conhecimentos de transporte (docs. nºs 42 e 43 da manifestação de inconformidade). Em vista disso, conforme disposto no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, o valor pago a título de serviços de frete para transporte das mercadorias até o local da produção industrial enseja a apuração de crédito de COFINS na técnica não-cumulativa.

108. O transporte das matérias primas para o local onde se situa a operação industrial realizada pelas empresas do Consórcio é obviamente um requisito indispensável para que haja a produção industrial da alumina. De nada adiantaria que a Recorrente e as demais consorciadas adquirissem bauxita, mas não a trouxessem à sua planta industrial para a fabricação da alumina. Por isso, os valores pagos a título de frete constituem serviços acessórios utilizados como insumo na fabricação de bens e, consequentemente, custo da produção passíveis de gerarem créditos de PIS, inclusive por decorrerem do custo de aquisição da matéria-prima.

109. Nesse sentido, a despesa com frete configura insumo necessário às atividades da Recorrente, já que é necessária para a aquisição das matérias primas e demais produtos necessários à fabricação de seus bens. Além disso, as despesas com frete são regularmente tributadas pelo PIS, o que deixa claro o direito ao crédito dessa contribuição.

110. O artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, permite o cômputo de crédito de PIS decorrente de bens e serviços utilizados como insumo na produção de bens. No caso, o serviço de frete é indispensável para a aquisição de insumos utilizados no processo produtivo da Recorrente.

[...]

111. Assim, os créditos de PIS decorrentes de frete pago pela aquisição de insumos, descritos, por exemplo, como “Frete de bauxita para navios cativos da Norsul”, “Frete de bauxita (05) Viagens”, “Frete de bauxita, referente 01 (uma) viagem” e “Frete de bauxita para terceiro navio da Norsul (Norsul Santos ou substituto)” no Anexo II do r. despacho decisório, referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006, transportados, por exemplo, pela empresa Norsul (doc. nº 44 da manifestação de inconformidade), devem ser integralmente validados.

112. *De forma semelhante, os valores pagos pelo Consórcio Alumar a título de demurrage, ou sobrevida, em virtude do atraso na descarga das mercadorias do navio que as transportou, também fazem parte do custo de produção, tanto quanto o próprio frete. Ainda que eventualmente se entenda tratar de “multa entre as partes”, como indicado no Anexo II do r. despacho decisório, a sobrevida se configura como valor pago em decorrência do transporte dos insumos, sendo despesa acessória e complementar ao preço do serviço de transporte (doc. nº 45 da Manifestação de Inconformidade).*

[...]

114. *Com base nesse mesmo entendimento, o pagamento de combustível(“bunker”) para navios da Norsul, deve ensejar o direito ao creditamento do PIS não cumulativo, por ser acessório ao frete pago na aquisição desse insumo (doc. nº 46 da Manifestação de Inconformidade).*

115. *Especificamente com relação à alumina, importante ressaltar a Recorrente adquiriu esse produto, em determinados períodos, e os revendeu no mercado externo. Tendo em vista que o frete na operação de revenda foi integralmente suportado pela Recorrente, deve ser assegurado o direito ao creditamento de PIS, nos termos do artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e artigos 3º, inciso IX, e 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.*

É o que passo a apreciar.

No julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça, além de reconhecer a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista pelas Instruções Normativas da RFB nº 247/2002 e 404/2004, fixou o entendimento de que “[...] o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da 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 pela contribuinte”.

Em breve síntese, a essencialidade consiste na imprescindibilidade do item do qual o produto ou serviço dependa, intrínseca ou fundamentalmente, de forma a configurar elemento estrutural e inseparável para o desenvolvimento da atividade econômica, ou, quando menos, que a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, com base no critério da relevância, o item pode ser considerado como insumo quando, embora não indispensável ao processo produtivo ou à prestação do serviço, integre o seu processo produtivo, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Ainda, questão bastante relevante fixada no referido julgamento, mas nem sempre observada, se refere à dimensão temporal dentro da qual devem ser reconhecidos os bens e serviços utilizados como insumos.

Pela clareza e didática, cumpre reproduzir a doutrina de Marco Aurélio Greco expressamente citada no julgamento do REsp nº 1.221.170:

De fato, serão as circunstâncias de cada atividade, de cada empreendimento e, mais, até mesmo de cada produto a ser vendido que determinarão a dimensão temporal dentro da qual reconhecer os bens e serviços utilizados como respectivos insumos. [...]

**Cumpre, pois, afastar a idéia preconcebida de que só é insumo aquilo direta e imediatamente utilizado no momento final da obtenção do bem ou produto a ser vendido, como se não existisse o empreendimento nem a atividade econômica como um todo, desempenhada pelo contribuinte.**

(...)

**O critério a ser aplicado, portanto, apóia-se na inherência do bem ou serviço à atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte (por decisão sua e/ou por delineamento legal) e o grau de relevância que apresenta para ela. Se o bem adquirido integra o desempenho da atividade, ainda que em fase anterior à obtenção do produto final a ser vendido, e assume a importância de algo necessário à sua existência ou útil para que possua determinada qualidade, então o bem estará sendo utilizado como insumo daquela atividade (de produção, fabricação), pois desde o momento de sua aquisição já se encontra em andamento a atividade econômica que – vista global e unitariamente – desembocará num produto final a ser vendido.**<sup>1</sup> (Grifamos)

Assim, não configura insumo apenas aquilo que é utilizado direta e imediatamente na prestação de serviços e/ou na produção de produtos, mas tudo aquilo que é essencial e relevante para o desempenho da atividade econômica que desembocará numa prestação de serviço ou na venda de um produto. Tal compreensão é imprescindível para análise de qualquer caso envolvendo direito creditório.

Além disto, para fins de análise do direito ao creditamento, não podemos analisar a atividade exercida pela empresa de forma teórica, focando exclusivamente naqueles itens imprescindíveis para uma atividade genericamente considerada. Pelo contrário, devemos estar atentos às peculiaridades de cada atividade específica, analisando em cada situação aquilo que cumpre com os critérios de essencialidade e relevância no caso concreto.

Por fim, cumpre ressaltar que, no voto vencedor, o Ministro Relator Napoleão Nunes Maia Filho ainda afasta expressamente a aplicação do artigo 111 do CTN aos casos envolvendo direito creditório, ressaltando que o creditamento não consiste em benefício fiscal, de modo que não há de ser interpretado de forma literal ou restritiva.

Para afastar de vez a compreensão equivocada de que o direito creditório decorrente da não-cumulatividade configuraria benefício fiscal, cumpre reproduzir as diversas funções da não-cumulatividade, elencadas por André Mendes Moreira em seu “A não-

<sup>1</sup> Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS, in Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, Belo Horizonte, n. 34, jul./ago. 2008, p. 6

cumulatividade dos tributos”<sup>2</sup>, que demonstram que tal princípio, e a correspondente sistemática de apuração, não busca um benefício individual, pelo contrário, persegue diversos objetivos coletivos da sociedade, entre eles:

- (a) a translação jurídica do ônus tributário ao contribuinte de *facto*, não onerando os agentes produtivos;
- (b) a neutralidade fiscal, de modo que o número de etapas de circulação da mercadoria não influa na tributação sobre ela incidente;
- (c) o desenvolvimento da sociedade, pois a experiência mundial denota que a tributação cumulativa sobre o consumo gera pobreza, pois encarece a circulação de riquezas;
- (d) a conquista de mercados internacionais, permitindo-se a efetiva desoneração tributária dos bens e serviços exportados (impraticável no regime cumulativo de tributação);
- (e) a isonomia entre produtos nacionais e estrangeiros, pois a não-cumulatividade possibilita a cobrança, na importação, de tributo em montante idêntico ao suportado pelo produtor nacional.

Neste cenário, considerando que (i) tanto o Despacho Decisório quanto o v. acórdão recorrido adotaram os critérios fixados nas Instruções Normativas SRF nº 247/02 e 404/04, consideradas ilegais pelo STJ, e (ii) o processo está sendo baixado em diligência para apuração do direito creditório nos termos determinados no tópico 1 supra; julgo ser prudente, nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) também analise os créditos apropriados pela recorrente, no período fiscalizado, com base no conceito de insumo fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, considerando toda documentação colacionada aos autos, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária.

Frise-se que o entendimento exarado na presente resolução não implica julgamento antecipado do mérito, especialmente, por se tratar dos fundamentos exarados pelo relator para fundamentar o cabimento da resolução, de modo que o julgamento do recurso deve aguardar o retorno da diligência nos termos propostos.

### 3 SÍNTESE DA RESOLUÇÃO

Diante de todo o exposto, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1) no que se refere ao item 1, analise integralmente o direito creditório pleiteado sobre despesas do Consórcio Alumar, avaliando a adequação da

<sup>2</sup> MOREIRA, André Mendes. *A não-cumulatividade dos tributos*. 4<sup>a</sup>ed., rev. e atual., São Paulo: Noeses, 2020, pg. 120.

proporcionalidade em relação à participação da recorrente no empreendimento, intimando-a para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária;

- 2) quanto ao item 2, analise integralmente os créditos apropriados pela recorrente, no período fiscalizado, com base no conceito de insumo fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, considerando toda documentação colacionada aos autos, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária;
- 3) por fim, elabore relatório conclusivo relativo a todos os itens, apontando as retificações na base das glosas, e suas repercussões no direito creditório pleiteado;
- 4) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

## CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**