



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13656.721158/2011-15  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-012.082 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 20 de outubro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL E ALCOA ALUMINIO S/A  
**Interessado** ALCOA ALUMINIO S/A E FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**INSUMOS. CONCEITO. NÃO-CUMULATIVIDADE**

O conceito de insumos, deve ser visto de acordo com a interpretação ofertada no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170-PR/STJ e no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018, considerando a essencialidade e a relevância dos insumos no sistema produtivo.

**ÔNUS DA PROVA. DIREITO A CRÉDITO. INSUMOS. NÃO-CUMULATIVIDADE**

Cabe ao Contribuinte o ônus da prova no que tange ao direito de crédito. Demonstrado e comprovado tem-se pela procedência do direito de crédito .

**FRETES. DESPESAS DE FRETE. CRÉDITO. CUSTOS**

As despesas com frete de produtos acabados entre os estabelecimentos do Contribuinte enquadram-se no disposto no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e no mérito, em negar provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e no mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento ao Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo Mineiro Fernandes, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas que negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen – Relator

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

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 9561-9582), em 10 de março de 2016, e pelo Contribuinte (e-fls. 9721-9744), em 19 de julho de 2017, em face ao Acórdão n.º 3402-002.881 (e-fls. 9534-9554), de 28 de janeiro de 2016, integrado pelo Acórdão n.º 3402-004.069 (e-fls. 9701-9706), de 25 de abril de 2017, proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão proferida no Acórdão n.º 3402-002.881 ficou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário:2007

NULIDADES.

A existência de motivação clara e explícita do ato administrativo, que rende ensejo à interposição de defesa robusta, não rende ensejo à decretação de nulidade.

ÔNUS DA PROVA.

Tratando-se de processo de iniciativa da Administração Tributária, cabe ao fisco o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS E  
COFINS.INSUMO. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os “bens” e “serviços” que integram o custo de produção.

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os serviços aplicados no processo produtivo passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

FRETES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

Os fretes vinculados à aquisição de insumos geram créditos das contribuições não cumulativas, por se caracterizarem com custo de produção, a teor do art.290, I, combinado com o art. 289, § 1º do RIR/99.

**FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS INACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA.**

Os fretes vinculados ao transporte de insumos ou de produtos inacabados entre os estabelecimentos da empresa geram crédito das contribuições não-cumulativas, por se caracterizarem como custo de produção, a teor do art.290, I, combinado com o art. 289, § 1º do RIR/99.

**FRETES VINCULADOS À OPERAÇÃO DE VENDA.**

Somente se enquadram no disposto no art. 3º, IX da Lei nº 10.833/03 os fretes contratados e suportados pelo vendedor para efetuar a entrega dos produtos vendidos ao adquirente.

Recurso voluntário provido em parte.

Assim ficou assentada a decisão do Colegiado:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: 1) reverter as glosas em relação a todos os produtos discriminados nas planilhas de fls. 5554/5769; 5770/5995; 5986/6935; e 6936/7885, exceto sobre os itens que, manifestamente, não se enquadram como custo de produção, os quais foram discriminados nas planilhas de fls. 8281/8559 apresentadas junto com a impugnação, devendo a autoridade administrativa imputar o pagamento parcial efetuado no prazo de impugnação ao crédito tributário lançado de ofício; 2) reverter as glosas em relação a todos os itens discriminados nas planilhas de fls. 7945/8003; 8004/8026; e 8027/8049, exceto em relação aos fretes e aos itens que, manifestamente, não podem ser enquadrados como serviços utilizados como insumos, os quais encontram-se discriminados no corpo do voto; 3) reverter as glosas em relação a todos os fretes, exceto quanto aos fretes incorridos no transporte de produtos acabados entre os estabelecimentos da recorrente; 4) reverter as glosas efetuadas nas planilhas de fls. 8120/8123 e 8124/8127, em relação aos itens importados. Vencido o Conselheiro Jorge Freire que, tendo em vista que o voto do relator se fundou em Parecer Técnico acostado aos autos com o recurso, votou no sentido de converter o julgamento em diligência para vistas à Fazenda Nacional do teor do referido Parecer. Vencida a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, quanto às glosas de serviços utilizados como insumos e quanto às glosas sobre insumos importados, por entender que o ônus da prova da legitimidade dos créditos era do contribuinte. Ausente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro.

Diante da decisão acima a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração (e-fls. 9555-9557) que foram rejeitados em Despacho em Embargos (e-fls. 9558-9560).

Em Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 9583-9589), de 11 de março de 2016, o Presidente da 3ª Seção de Julgamento, deu-se seguimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional.

Em Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 9590-9591), em 17 de março de 2016, manteve-se o seguimento parcial do recurso interposto pela Fazenda Nacional nestes termos: “apenas quanto às seguintes matérias conceito de insumo para fins de

creditação das contribuições sociais e ônus da prova nos processos de determinação e exigência de crédito tributário na glosa de créditos das contribuições”. A matéria “nulidade por vício formal” não foi admitida.

Às e-fls. 9653 a 9688 o Contribuinte apresenta Contrarrazões em que requer o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, ou se conhecido, requer que seja negado provimento, mantendo-se *in totum* a decisão proferida no Acórdão n.º 3402-002.881.

Diante do Acórdão n.º 3402-002.881, o Contribuinte ingressou com Embargos de Declaração (e-fls. 9597 a 9600) em 23 de maio de 2016. Estes foram acolhidos com efeitos infringentes, com provimento parcial ao Recurso Voluntário. O Acórdão n.º 3402-004.069 (e-fls. 9701 a 9706), de 25 de abril de 2017, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, ficou assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

Ano-calendário: 2007

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.**

Verificada omissão em relação a ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado, acolhem-se os embargos declaração para saneamento do vício alegado.

**CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. DESPESAS COM "DEMURRAGE".**

Tendo em vista a Solução de Consulta COSIT n.º 108/2017, que considera as despesas com "demurrage" integrantes do contrato de prestação de serviços de transporte, é cabível a tomada de crédito da contribuição não cumulativa em relação a tais despesas, com base no art. 3º, IX, da Lei n.º 10.833/2003.

**CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ALUGUÉIS DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E PRÉDIOS.**

É incabível a tomada de créditos da não cumulatividade em relação a aluguéis de bens que manifestamente não se enquadram na previsão contida no art. 3º, IV, da Lei n.º 10.833/2003.

Ficou assim consignado no acórdão quanto à deliberação da Turma:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração com efeito modificativo para suprir as omissões apontadas e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos tomados sobre as despesas com "demurrage" de navios e contêineres, tendo em vista o efeito vinculante da Solução de Consulta COSIT n.º 108/2017, relativamente à natureza dos gastos com "demurrage". Vencidos os Conselheiros Jorge Freire e Maria Aparecida Martins de Paula, que conheceram dos embargos para suprir as omissões, mas negaram provimento quanto às questões de mérito.

Em análise da admissibilidade do recurso do Contribuinte, por meio do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 9882 a 9891), em 22 de setembro de 2017, negou-se seguimento no que tange as duas matérias objeto do recurso: frete de produtos acabados entre estabelecimentos do Contribuinte e serviços de treinamento em geral.

O Contribuinte, por sua vez, apresentou Agravo (e-fls. 9897 a 9910), em 6 de outubro de 2017, requerendo a reforma do Despacho de Admissibilidade.

Com isso, em 24 de setembro de 2018, por intermédio do Despacho em Agravo (e-fls. 9947 a 9954) acolheu-se parcialmente com a determinação de retorno dos autos à 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF para um novo exame dos pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial, especificamente sobre a matéria frete de produtos acabados entre estabelecimentos da agravante sob o viés do enquadramento no art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, custos de produção, por ter havido omissão no despacho recorrido.

Em novo Despacho de Exame Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 9955 a 9962), proferido pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, decidiu-se pelo seguimento parcial do recurso interposto pelo Contribuinte no que tange a matéria: despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da interessada, segundo a interpretação do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

Por fim, a Fazenda Nacional apresentou, em 21 de dezembro de 2018, Memoriais (e-fls. 9964 a 9971), requerendo que seja negado o provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

## **Conhecimento**

Considerando o acórdão recorrido e os acórdãos indicados como paradigmas (Acórdão n.º 203-12.448, 3801-002.037 e 3301-002.655) apresentados pela Fazenda Nacional, entende-se que há divergência jurisprudencial quanto ao conceito de insumo e ônus da prova nos processos de determinação e exigência de crédito tributário, o que resulta, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Já em relação ao conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte, verifica-se que entre o acórdão recorrido e os acórdãos apresentados como paradigmas (Acórdão n.º 3403-00.485 e 9303-005.116) no que tange a matéria despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da recorrente, há divergência de entendimento jurisprudencial. Pelo conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte.

## **Mérito**

## Recurso Especial da Fazenda Nacional

As matérias, objeto de conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, referem-se ao conceito de insumo e ônus da prova.

Quanto ao conceito de insumo sustenta a Fazenda Nacional que deve ser aplicada a legislação do IPI nas contribuições do PIS e da COFINS.

Com a devida vênia, não procede tal entendimento hodiernamente, tendo em vista que a não-cumulatividade, tendo por questão central a tomada de crédito sobre os insumos essenciais e relevantes nas atividades do processo produtivo, das contribuições do PIS e da COFINS, regem-se por legislação diversa do IPI (Lei n.º 10.637/2002 e Lei n.º 10.833/2003) e com entendimento jurisprudencial administrativo e judicial específico.

Neste ponto, o que baliza os limites interpretativos do conceito de insumo, além do previsto na Lei n.º 10.637/2002 e na Lei n.º 10.833/2003, a decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ – proferida do julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170-PR e da edição do Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 5/2018 (de caráter interpretativo).

Portanto, vota-se por negar provimento ao recurso no que tange ao conceito de insumo.

Já em relação a matéria ônus da prova nos processos de determinação e exigência de crédito tributário na glosa de créditos das contribuições cabe inicialmente citar o que dispõe o Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (...)

A Fazenda Nacional sustenta que algumas glosas foram afastadas tendo em vista que no acórdão recorrido entendeu-se que o ônus da prova dos créditos alegados pelo Contribuinte cabe ao Fisco. Cito trecho da ementa da decisão recorrida (Acórdão n.º 3402-002.881):

### ÔNUS DA PROVA.

Tratando-se de processo de iniciativa da Administração Tributária, cabe ao fisco o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária.

No voto do referido acórdão é possível verificar de melhor forma esse entendimento acerca do ônus da prova:

Voltando ao caso concreto, a análise dos autos demonstra que a fiscalização efetuou as glosas pautando-se na regra geral da experiência do homem médio, que a defesa denominou como presunção *hominis*. A partir da descrição dos bens e serviços existentes nas planilhas oferecidas pelo contribuinte, o exator confrontou esses bens e serviços com aquilo que o homem médio conhece sobre a atividade de mineração e de produção de alumínio.

Conforme ficou assentado na análise da preliminar, este processo versa sobre a determinação e exigência de créditos tributários. Foi o fisco quem se dirigiu ao estabelecimento do contribuinte e disse a ele que determinados itens em relação aos quais ele havia tomado o crédito não eram aptos a gerarem aqueles créditos. E disse também que como os créditos eram indevidos, eles seriam retirados do DACON e, com isso, as diferenças das contribuições que deixaram de ser recolhidas seriam exigidas por meio de lançamentos de ofício, com os consectários inerentes a esse procedimento.

Entretanto, para executar esse procedimento a fiscalização está submetida ao que preceitua o art. 142 do CTN e aos arts. 9º e 10 do PAF. Em outras palavras: cabe ao fisco investigar a matéria tributável, declinar a motivação do lançamento e apresentar as provas dos fatos que alegar até o momento da notificação do auto de infração ao contribuinte, quando então encerrase para o fisco a instrução processual.

Embora afirme o contrário em seu Relatório Fiscal, o exator fez uma investigação sumária, pois o procedimento ficou restrito ao cotejamento das planilhas do contribuinte com o objeto social por ele declarado, conforme demonstrado nos excertos colacionados neste voto quando da análise da preliminar. Além disso, muitos dos itens glosados, poderiam ensejar o crédito, uma vez que são consumidos em contato físico direto com a alumina, com o alumínio metálico ou com as peças produzidas pela empresa. Outros itens poderiam gerar crédito sobre a despesa de depreciação e não sobre o custo de aquisição, mas a fiscalização não se ateu a essa particularidade de alguns itens, pois em momento algum utilizou esse fundamento para glosá-los. **O ônus de provar que os itens não foram consumidos em contato físico direto ou que seriam de ativação obrigatória era do fisco porque este processo nasceu por iniciativa do fisco.**

O exator provou que os créditos foram tomados e aproveitados pelo contribuinte por meio dos documentos fornecidos (as planilhas fornecidas pelo contribuinte e o DACON). Esse fato é incontroverso porque os valores lançados nesses documentos, especialmente nas planilhas (as originais e as complementares) foram tidos como corretos pela fiscalização.

Entretanto, o exator não trouxe nenhuma prova documental dos fatos jurígenos da pretensão fazendária. Não existe nenhum documento apresentado pelo fisco que comprove que determinado item glosado não sofre desgaste em contato direto com a bauxita, com a alumina ou com o próprio alumínio metálico. Também não existe nenhum documento trazido pela fiscalização que permita aferir se os diversos serviços glosados guardam ou não relação de pertinência com o processo produtivo da empresa. O mesmo se diga quanto às despesas de armazenagem e fretes e quanto aos insumos decorrentes de importação. Todas as imputações da fiscalização foram calcadas na regra geral da experiência do homem médio.

O exator atua profissionalmente em Poços de Caldas MG, onde está localizado um dos estabelecimentos do contribuinte. E sendo assim, tem uma idéia razoável do que pode entrar ou não em contato físico com os produtos em fabricação e também dos serviços que possam, ou não, ser utilizados diretamente no processo produtivo. Com base nessa experiência de vida e à luz dos dizeres inseridos nas planilhas e notas fiscais, fez um confronto com o

objeto social da empresa para chegar à conclusão do que poderia ou não gerar o crédito.

Observem senhores conselheiros, que o exator, sentado à sua mesa de trabalho em Poços de Caldas MG, glosou créditos de estabelecimentos que estão em outras localidades, como São Luís MA e SorocabaSP, o que comprova que não houve visita física às instalações do contribuinte, simplesmente mera análise documental.

Contudo, o método de inferência utilizado pelo exator não torna o lançamento nulo. Esse método funciona bem para aqueles itens em que é manifesta a impertinência do bem ou do serviço ao processo produtivo. É óbvio para o homem médio que "ingressos para jogos da Caldense do Campeonato Mineiro de 2007", "fraldas descartáveis", "doação de gasolina para a polícia por 12 meses" e "grama esmeralda incluindo o plantio", não são bens e serviços pertinentes à atividade de extração do minério de bauxita, nem do processo de produção da alumina e muito menos do processo de produção do alumínio metálico.

A partir do fato conhecido (tomada do crédito sobre determinado item), e com base na regra da experiência de vida (o que é e de onde provém o alumínio), a fiscalização inferiu o fato desconhecido (o item não se desgasta em contato direto com o produto em fabricação, ou o serviço é impertinente à produção). As conclusões do fisco foram empíricas, baseadas na experiência, e não em um documento produzido por um técnico que permitisse o confronto com o processo produtivo com o fim de identificar em qual fase o item é aplicado e como ele é consumido.

Mas esse processo empírico não funciona para outros bens e serviços cuja impertinência ao processo produtivo não seja tão evidente como, por exemplo, os seguintes itens: Fresa Topo 4 cortes plano (NF 12350, fl. 5770); cartucho de carvão ativado compacto para retenção de 100% de cloro (NF 259, fl. 5774); ou mesmo o Argônio Gasoso, grau 5,0 analítico, pureza 99,999% (NF 12260, fl. 5774).

Os senhores conselheiros acham que, com base na experiência comum do homem médio, é possível afirmar com total segurança que esses três itens (a fresa, o cartucho de carvão e o argônio) não se desgastam em contato físico direto com o produto em fabricação? Os senhores acham que é possível afirmar que esses três itens não participam diretamente do processo produtivo da alumina, do alumínio metálico ou mesmo de peças metálicas de alumínio? Os senhores sabem o que é e para que serve uma fresa? E o filtro de carvão? Filtra o quê? E o argônio? Qual sua função? Como esse gás é consumido no processo produtivo? Essas dúvidas também ocorrem em relação a inúmeros outros itens glosados pelo fisco e nem o Parecer Técnico do IPT, trazido pela defesa, foi capaz de elucidá-las em relação a todos os itens, conforme será visto no decorrer deste voto.

Por outro lado, a defesa, conhecedora da jurisprudência desta casa, interpretou as normas jurídicas que regem os créditos de uma maneira mais ampla do que a fiscalização e trouxe aos autos um Laudo Técnico elaborado pelo conceituado Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo IPT, na tentativa de desqualificar o raciocínio engendrado pela fiscalização.

**É com isso que lidaremos no julgamento deste processo: afastado o significado de "insumo" adotado pelo fisco, o trabalho deste colegiado ao analisar as planilhas de glosa em espécie se resumirá em confrontar o item glosado com os dados técnicos trazidos pela defesa para determinarmos se o item está apto ou não a gerar o crédito. A autuação só será mantida em relação aos itens que comprovadamente não atendam aos requisitos legais para gerarem o crédito.**

No Parecer Técnico de fls. 9038/9378 o IPT descreveu os dois principais processos produtivos da recorrente: o processo Bayer e o processo HallHérault. O Parecer apresenta diversas fotos das instalações industriais da recorrente, revelando a magnitude do empreendimento, a quantidade e as espécies de custos em que a empresa incorre.

Em apertada síntese, apenas para situar os senhores conselheiros, o processo Bayer tem por objetivo obter a alumina (óxido de alumínio) a partir do minério bauxita. O solo, que se encontra impregnado de bauxita e de outras impurezas, é moído e misturado com soda cáustica sendo transformado em uma pasta que é cozida a alta temperatura e sob pressão. Depois disso seguem-se as etapas de decantação, filtração e calcinação. Entre a extração do minério e a fase de calcinação são utilizadas diversas máquinas, veículos, equipamentos, filtros, e etc. , além de produtos químicos, como flocculantes e soda cáustica. No final desta fase (após a calcinação) é obtida a alumina (o óxido de alumínio) e surge também o principal rejeito industrial, denominado de lama vermelha, que nada mais é do que o solo que resta após a extração do minério. Esse resíduo está impregnado de soda cáustica e outros contaminantes e, após sofrer os tratamentos adequados exigidos pelos órgãos de controle ambiental, é depositado em "lagos" que são reservatórios a céu aberto. No tratamento da lama vermelha também são aplicados insumos e serviços.

Já o processo de Hall-Hérault consiste em obter o alumínio metálico a partir da redução eletrolítica da alumina. A redução ocorre por meio de eletrólise em cubas eletrolíticas. A eletrólise acarreta a redução iônica o óxido de alumínio (alumina) transformando em alumínio metálico. Este processo exige uma grande quantidade de energia elétrica e por tal motivo foi necessário construir uma linha de transmissão de energia elétrica circuito duplo (300 MVA cada circuito) exclusiva entre Furnas e a Alcoa, a qual também consome insumos e serviços para sua manutenção. Os produtos principais da Alcoa são a alumina e o alumínio metálico, sob a forma de lingotes, perfis ou folhas planas. Segundo consta dos autos, em Sorocaba são fabricadas também peças metálicas de alumínio.

Para a execução desses processos industriais o contribuinte utiliza instalações de grande porte onde as várias fases dos processos são executadas em prédios específicos e diferentes, conforme demonstram as fotografias inseridas ao longo do Parecer do IPT.

A conclusão do Parecer foi no sentido de que todo esse complexo industrial é necessário à produção da alumina e do alumínio metálico em escala industrial.

O anexo II ao Parecer Técnico, apresenta uma descrição acerca de como alguns dos itens glosados são aplicados no processo produtivo da Alcoa, em relação a cada uma de suas unidades industriais (fls. 90739378).

**À luz das planilhas de glosa elaboradas pelo fisco e das informações trazidas pela defesa no Parecer Técnico do IPT, passa-se a analisar e pertinência dos itens glosados com o processo produtivo, a fim de verificar se podem ser enquadrados como custos de produção.** (grifou-se).

Com a devida vênia ao entendimento exposto em alguns pontos, bem como na ementa do acórdão recorrido, percebe-se que a decisão de afastar algumas glosas não foi pela inversão do ônus da prova do Contribuinte para o Fisco. A ementa e as considerações, das quais discordo, levam em uma primeira impressão de que o ônus que é do Contribuinte de demonstrar e comprovar a existência do seu direito de crédito foram transferidas ao Fisco, e, em razão disso, o afastamento das glosas.

Ocorre que em uma leitura atenta fica patente que não foi isso o que ocorreu. Os Conselheiros, diante das planilhas de glosa elaboradas pelo Fisco e das informações prestadas pelo Contribuinte (Parecer Técnico do IPT), entenderam que ficou comprovado e demonstrado pelo Contribuinte que há direito de crédito em relação a alguns itens que foram glosados, e, exatamente, por esse motivo, é que afastaram algumas glosas.

Do exposto, vota-se por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional no que tange ao item ônus da prova.

### **Recurso Especial do Contribuinte**

A matéria que subiu, frente ao recurso do Contribuinte, refere-se as despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da interessada, conforme o art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, custos de produção.

Salienta-se que na decisão recorrida foram revertidos todos os fretes, exceto os fretes incorridos no transporte de produtos acabados entre os estabelecimentos do Contribuinte.

Entendeu-se na ocasião que esses fretes não estariam contemplados aos fretes vinculados à operação de venda previsto no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, mesmo que esses fretes decorram do transporte de produtos acabados destinados ao estabelecimento que vai dar saída aos produtos vendidos aos clientes, visto que “não são incorridos na operação de venda”.

Isto posto, salienta-se que não é objeto tomado em conhecimento do recurso interposto pelo Contribuinte. O que foi admitido refere-se a aplicação do disposto no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Neste particular, entendeu-se na decisão recorrida que as despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos do Contribuinte não estão albergadas no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, pois como os produtos já estão “acabados” não podem ser considerados custos de produção como previsto na legislação.

Com a devida vênia a essa posição, entende-se por intermédio de uma interpretação sistemática da legislação, em particular da não-cumulatividade, que as despesas com frete de produtos acabados entre os estabelecimentos do Contribuinte estão sim contemplados no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Do exposto, vota-se por dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

**Conclusão**

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Ainda, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen