



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



<b>PROCESSO</b>	15215.720125/2017-68
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.018 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MINERAÇÃO USIMINAS S.A.
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2013

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.**

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2013

**PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. SERVIÇOS.**

Para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

**PIS. COFINS. CRÉDITO. MOVIMENTAÇÃO DENTRO DOS ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. POSSIBILIDADE.**

As despesas com serviço de transporte contratado para movimentação interna de produtos dentro dos estabelecimentos da empresa geram direito a crédito a ser descontado no regime não-cumulativo da COFINS, por se caracterizar como custo nas operações de venda.

PIS. COFINS. CRÉDITO. ARMAZENAGEM. OPERAÇÕES PORTUÁRIAS. CARGA E DESCARGA. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado espaço, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, observados os requisitos da lei.

PIS. COFINS. CRÉDITO. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE

Súmula CARF nº 190. 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. Observância obrigatória.

PIS. COFINS. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. POSSIBILIDADE.

É passível a apropriação extemporânea de créditos de PIS e de Cofins, observados os requisitos legais, desde que comprovada, por meio de documentação inequívoca, o não aproveitamento anterior de tais créditos.

PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO. IMOBILIZADO. CRÉDITOS.

No regime da não cumulatividade do PIS/COFINS, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos no País, para utilização na produção de bens destinados à venda, desde que observadas as disposições legais e normativas que regem a espécie.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, nos seguintes termos: (I) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, observados os requisitos da lei, as glosas de créditos relativos aos (I.1) serviços portuários, (I.2) serviços de carregamento de sinter feed exportação, (I.3) serviço de descarga, empilhamento, estocagem e desdobramento e guarda de minério de ferro sinter feed e carregamento em vagões, (I.4) movimentação, estocagem, carregamento e transbordo de minério de ferro no pátio do Terminal Serra Azul, em Brumadinho/MG, (I.5) créditos apropriados extemporaneamente, mas desde que devidamente comprovados e demonstrado, inequivocadamente, o seu não desconto em outros períodos de

apuração, e (I.6) armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, vencido nesses itens o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar que negava provimento; (II) por maioria de votos, em negar provimento à parte do Recurso Voluntário atinente aos seguintes itens: (II.1) serviços para construção de rede elétrica e (II.2) serviços especializados de perfuração em estrutura de concreto armado com ferramenta diamantada e materiais necessários, vencida nesses itens a conselheira Flávia Sales Campos Vale (Relatora), que dava provimento, sendo designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar; (III) por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa de créditos referentes aos serviços de topografia a Laser Scanner 3D para cubagem de pilhas e locação de veículos de minério no pátio de estocagem da CSN no Porto de Iguai, Rio de Janeiro; e (IV) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa de créditos referentes aos serviços (IV.1) de movimentação de minério de ferro granulado e sinter feed, procedentes das Minas Centrais, Oeste e Leste, para carregamento de carretas nas áreas de expedição das minas e (IV.2) de carregamento no pátio da MBL de materiais para o terminal TSA, vencido nesses itens o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar que dava provimento em menor extensão.

*Assinado Digitalmente*

**Flávia Sales Campos Vale** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

*Assinado Digitalmente*

Marcelo Enk de Aguiar – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Larissa Cassia Favaro Boldrin e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

## RELATÓRIO

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

*“Trata o presente processo de lançamentos para constituição de créditos tributários relativos ao PIS e à COFINS, ano-calendário de 2013, lavrados em decorrência de*

*infrações apuradas pelo fisco, assim registrados no campo próprio dos autos de infração:*

**" CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO**

*O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não cumulatividade abaixo demonstrados, em desacordo com os preceitos legais, conforme Relatório Fiscal em anexo."*

*Em relação à COFINS, o lançamento atingiu a monta de R\$ 12.564.357,21, relativos ao tributo, R\$ 6.149.297,82, relativos aos juros de mora, e R\$ 9.423.267,88, relativos à multa proporcional.*

*Já em relação ao PIS, o lançamento atingiu a monta de R\$ 2.727.788,08, relativos ao tributo, R\$ 1.335.044,88, relativos aos juros de mora, e R\$ 2.045.841,02, relativos à multa proporcional.*

*Como mencionado no corpo dos autos de infração, os motivos que levaram ao lançamento de ofício foram detalhados no Relatório, de fls. 32/58.*

*A autuada tomou ciência do lançamento no dia 28/11/2017, conforme Aviso de Recebimento de fls. 268. Apresentou impugnação em 28/12/2017, juntada às fls. 274/321.*

*A defesa foi organizada nos seguintes tópicos:*

**"3. ESCLARECIMENTOS NECESSÁRIOS À COMPREENSÃO DA IMPUGNAÇÃO: PROCESSO PRODUTIVO DA IMPUGNANTE. (...)**

**4. DO DIREITO. 4.1. PRELIMINARMENTE. A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. (...)**

**4.2. MÉRITO - PRIMEIRA PARTE: QUANTO AOS CRÉDITOS DECORRENTES DOS CONTRATOS LISTADOS COMO SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÕES DIVERSAS DE BENS OU PRODUTOS (ITEM 2.1.1 DO RELATÓRIO FISCAL). (...)**

**4.2.1. O creditamento com base no art. 32, inc. II, das Leis nº 10.833/03 e nº 10.637/02. O conceito de insumo para a legislação de PIS/COFINS. Jurisprudência do CARF e do STJ. Ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247/02 e nº 404/04. (...)**

**4.2.2. Despesas na fase de venda/de logística. Direito ao crédito com base no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03. (...)**

**4.2.3. Serviços portuários. Contratos firmados com a CSN. (...)**

**4.2.4. Serviços de movimentação, recebimento, descarga, manuseio, empilhamento, armazenagem, estocagem e guarda do minério de ferro em terminais para posterior carregamento em vagões ferroviários. Contratos com a Terminal de Cargas de Sarzedo, a Modal Terminal de Graneis e a Terminal Serra Azul. (...)**

4.2.5. *Serviços de movimentação e carregamento do minério de ferro nas áreas internas da Impugnante. Contratos firmados com a Engine Engenharia (nº 4600093471 e nº 4600119677). (...)*

4.3. **MÉRITO - SEGUNDA PARTE: QUANTO AOS CRÉDITOS DECORRENTES DOS CONTRATOS LISTADOS COMO SERVIÇOS DE OBRAS CIVIS, ENGENHARIA E PROJETOS DIVERSOS (ITEM 2.1.2 DO RELATÓRIO FISCAL). (...)**

4.3.1. *Serviços especializados de escavação de caneletas em solo, e preparação/coleta de amostras geológicas (contrato 4600113175). (...)*

4.3.2. *Serviços relacionados à adequação, implantação e processos de licenciamento ambiental de pilhas de estéril, bem como para atendimento a requisitos legais relativos a barragens de rejeito (contratos firmados com a BVP Engenharia, Engeo Ltda. e Geoestável Consultoria). (...)*

4.3.3. *Serviços especializados de manutenção civil. Contrato firmado com a Construtora Oliveira Souki Ltda. (...)* 4.3.4. *Serviços para construção de rede elétrica. (...)*

4.4. **MÉRITO-TERCEIRA PARTE: OUTROS SERVIÇOS (ITEM 2,1.3 DO RELATÓRIO FISCAL).**

4.4.1. *Serviços especializados de manutenção em poços artesianos e tubulares. (...)*

4.4.2. *Serviços especializados de perfuração em estrutura de concreto ferramenta diamantada e materiais necessários. (...)*

4.4.3. *Serviços especializados de manutenção em subestação de energia. (...)*

4.4.4. *Locação de veículos. (...)*

4.4.5. *Serviços prestados de operação e fornecimento de equipamentos/caminhões. Planar Equipamentos e Logística. (...)*

4.4.6. *Serviços de verificação e manutenção de qualidade para comercialização/exportação do minério de ferro: (i) serviços de topografia a Laser Scanner 3D para cubagem de pilhas de minério no pátio de estocagem da CSN no Porto de Itaguaí, Rio de Janeiro; (ii) serviços de determinação do limite de umidade transportável e o ponto de fluidez do minério de ferro (sinter feed). (...)* 4.4.7. *Serviços especializados na instalação de equipamentos para monitoração de energia elétrica. (...)* 4.4.8. *Demais serviços. (...)*

4.5. **MÉRITO - QUARTA PARTE: QUANTO AOS CRÉDITOS APROPRIADOS EXTEMPORANEAMENTE (ITEM 2.2 DO RELATÓRIO FISCAL). (...)**

4.5.1. *Do suposto aproveitamento em duplicidade. Pedido de diligência/perícia. (...)*

4.5.2. *Serviços portuários. (...)*

4.5.3. *Beneficiamento, desmontagem e montagem para recuperação e redimensionamento estrutural de equipamentos/máquinas e instalações industriais. (...)*

4.5.5. *Contrato firmado com a SGS Geosol Laboratórios Ltda.*

*(...)*

4.6. **MÉRITO - QUINTA PARTE: ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA (ITEM 2.3 DO RELATÓRIO FISCAL)."**

*Ao final veio requerer:*

*" À vista do exposto, pede a Impugnante sejam julgados totalmente improcedentes os lançamentos fiscais de PIS/COFINS impugnados na presente defesa e consubstanciados no PTA nº 15215-720.125/2017-68, anulando-se, em definitivo, os créditos tributários então constituídos.*

*Caso se julgue necessário, seja deferida a realização de diligência fiscal e/ou perícia técnica, nos termos do tópico 4.5.1."*

*O processo foi encaminhado à unidade de origem com a finalidade de realização da diligência requerida no tópico 4.5.1. Da realização da diligência resultou o Relatório de Diligência Fiscal que reafirmou a ocorrência da duplicidade de aproveitamento de parte dos créditos extemporâneos. Intimada do resultado da diligência a impugnante se deu por ciente sem apresentar qualquer contestação ao resultado. Retornaram os autos para julgamento.*

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e conforme ementa do Acórdão nº 09-71.284 que apresenta o seguinte resultado:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário: 2013**

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.**

*Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade do lançamento*

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

**Ano-calendário: 2013**

**PIS/PASEP E COFINS. INSUMOS.**

*A análise da apropriação de créditos de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, deve ser feita com base no julgamento do Recurso Especial (Resp) nº 1221170/PR pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.*

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.*

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduz os argumentos apresentados em sede de impugnação, requer seu para decretar a nulidade material do lançamento, caso não acatado o pedido anterior sejam julgados totalmente improcedentes os lançamentos fiscais e subsidiariamente seja realizada diligência a fim de que a unidade de origem confirme ou afaste as presunções da DRJ no sentido de que alguns serviços denotam execuções realizadas em um bem do ativo permanente imobilizado, motivo pelo qual o valor empregado deveria ser acrescido ao valor do ativo onde foi realizada a execução/instalação.

Por meio da Resolução nº 3201-003.296 o feito foi convertido em diligência com o objetivo de que:

1 – a unidade preparadora intime a recorrente a apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a relevância e essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base para tomada de crédito, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e Parecer Normativo Cosit n.º 5 e nota SEI/PGFN 63/2018.

2 - A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, além do laudo a ser entregue pela Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ, Parecer Normativo Cosit n.º 5 e Nota SEI/PGFN 63/2018.

Pelo Relatório Circunstanciado Conclusivo a fiscalização analisou se os novos documentos apresentados pela Recorrente são capazes de modificar a atual situação (impugnação procedente em parte e crédito tributário mantido em parte) uma vez que o quê já foi decidido a favor da Recorrente tornou-se imutável.

Manifesta-se em síntese, nos seguintes termos:

#### *2.1.1 Serviços de movimentações diversas de bens ou produtos*

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG já analisou essa questão, vedando, acertadamente, a apropriação de créditos sobre tais serviços, ao argumento de que normas tendentes a excluir ou reduzir o crédito tributário devem ser objeto de interpretação restritiva (art. 111 do CTN)*

#### *2.1.2 Serviços de obras civis, engenharia e projetos diversos*

*Dos serviços relacionados no item 2.1.2 do Relatório Fiscal, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG já reconheceu o direito de o sujeito passivo descontar créditos calculados sobre quase todos, com exceção apenas do “Serviço para construção de rede elétrica”, prestado pela Ceminas Construções Elétricas (CNPJ 20.102.083/0001-37).*

*O que se está aqui a analisar não são gastos com energia elétrica, mas sim com benfeitorias realizadas na rede de distribuição de energia elétrica. E para esta modalidade de dispêndio há disposição legal específica (“máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para*

*locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços” – artigo 3º, inciso VI das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003) e os créditos sobre ela apurados devem ser calculados sobre os encargos de depreciação (artigo 3º, § 1º, inciso III das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003).*

### *2.1.3 Outros serviços*

*Relativamente aos serviços relacionados no item 2.1.3 do Relatório Fiscal, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG já reconheceu ao sujeito passivo o direito de calcular créditos sobre os: ✓ Serviços especializados de manutenção em poços artesianos ✓ Serviços especializados de manutenção em subestação de energia ✓ Serviços prestados de operação e fornecimento de equipamentos/caminhões para uso em obras na cidade de Itatiaiuçu/MG.*

*As máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo do sujeito passivo (britadores, silos de alimentação, correias transportadoras etc.) são constituídas, preponderantemente, por material metálico (ferro e/ou aço). Nas indústrias pesadas ou indústrias de base, como é o caso da mineração, as máquinas e equipamentos normalmente se caracterizam pelo seu grande porte e peso e, por esta razão, são comumente fixadas a bases de concreto. A fixação de uma máquina/equipamento metálico a uma base de concreto é feita por uma peça ou parte metálica em formato de chapa, genericamente denominada de chumbador. O serviço ora analisado consiste na ancoragem (fixação) de chumbadores a bases de concreto, aqui realizada por meio de parafusos. Trata-se de serviço enquadrado em regra legal específica (“máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços” – artigo 3º, inciso VI das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003) cujos créditos devem ser calculados sobre os encargos de depreciação (artigo 3º, § 1º, inciso III das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003).*

*As Lei 10.637/2002 e 10.833/2003 não trazem disposição legal específica autorizando o desconto de créditos calculados sobre as despesas com a locação de veículos.*

*Além disso, a justificativa apresentada pelo sujeito passivo, acima reproduzida, é clara no sentido de que tais veículos são utilizados em etapa posterior à produção (“...acompanhamento do carregamento de minério de ferro em carretas no pátio de estocagem da Mineração Usiminas e em vagões ferroviários nos Terminais. Transporte das equipes de Logística para praça de pesagem do minério de ferro. Transporte de amostra de minério de ferro para laboratório de análise físico-química.”), afastando o seu enquadramento na regra geral aplicável aos insumos, devendo ser mantida a glosa portanto.*

Muito embora a justificativa do sujeito passivo tenha informado tratar-se de manutenção de impressora utilizada na “impressão de crachás de identificação de funcionários próprios e terceiros para acesso a área de extração e beneficiamento de minério de ferro”, tal circunstância não é suficiente para permitir a apuração de créditos sobre tais dispêndios.

As impressoras utilizadas na impressão de crachás, ainda que de acesso a áreas onde ocorre a extração e beneficiamento do minério de ferro (produção), não participam de qualquer etapa do processo produtivo, e o serviço de manutenção dessas máquinas não se enquadra no conceito de insumo, nem em qualquer outra disposição legal específica autorizadora de creditamento.

*Serviços de determinação do limite de umidade transportável e o ponto de fluidez do minério de ferro (sinter feed)*

Contudo, tratando-se de serviço destinado a atender norma cogente aplicável a empresas situadas em países membros de organismo supranacional (“O Código tem efeito mandatário para os países membros da IMO, dentre os quais o Brasil”), e à luz do critério da relevância tal como definido pelo Superior Tribunal de Justiça, entendemos que a glosa dos créditos calculados sobre tais serviços devem ser revista.

Os serviços aqui tratados (instalação de equipamentos para monitoração de energia elétrica via web) têm por finalidade instrumentalizar controles administrativos do sujeito passivo. Não se aplicam ao processo produtivo e não se amoldam aos critérios da essencialidade ou da relevância, tal como definido pelo Superior Tribunal de Justiça.

## 2.2 Créditos Extemporâneos

O item 2.2 do Relatório Fiscal tratou dos créditos extemporâneos. As NF-e em duplicidade já foram objeto de análise, cujo Relatório de Diligência Fiscal foi anexado às fls. 688 e 689, comprovando a infração.

Os serviços portuários, prestados pela Companhia Siderúrgica Nacional (CNPJ 33.042.730/0115- 72) no âmbito do Porto de Itaguaí/RJ, já foram objeto de análise acima, juntamente com os demais serviços relacionados no item 2.1.1 do Relatório Fiscal, onde se concluiu pela manutenção da glosa dos créditos sobre eles calculados em função de tais gastos terem ocorrido após a finalização do processo produtivo. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG já reconheceu ao sujeito passivo o direito de apurar créditos sobre os dois últimos serviços relacionados no item 2.2 do Relatório Fiscal, remanescendo o serviço denominado “Beneficiamento, desmontagem e montagem para recuperação e redimensionamento estrutural dos equipamentos e instalações industriais”.

A justificativa apresentada pelo sujeito passivo limita-se a repetir a descrição do serviço.

*Os laudos apresentados pelo sujeito passivo não permitem chegar à conclusão diversa da adotada no lançamento, e mantida pela DRJ na análise de impugnação do sujeito passivo: trata-se de serviço de fabricação de bem do ativo imobilizado, sujeito a desconto de créditos em função de sua depreciação (artigos 3º, incisos VI e VII, e § 1º, inciso III das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003).*

*2.3 Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda • CT-e cancelado • CFOP 5949 Não houve impugnação em relação ao CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico) cancelado. Relativamente aos serviços de transporte representados pelos CT-e relacionados no Anexo IV do Relatório Fiscal, entendemos não caracterizar frete em operação de venda, tendo em vista que as notas fiscais eletrônicas emitidas relativamente aos produtos transportados (no CFOP 5949 – Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado) mostraram tratar-se de movimentações de produtos entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo ocorridas antes da venda (da mina para terminais de baldeio), entendimento este referendado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora/MG. Dessa forma, entendemos que estes serviços não se enquadram em regra específica de apuração de créditos, e confrontando-os com os critérios definidos pelo Superior Tribunal de Justiça, entendemos não ser possível enquadrá-los no conceito de insumos, tendo em vista tais serviços não serem aplicados ao processo produtivo (ocorrerem após a finalização do processo produtivo), nem decorrerem de imposição legal.*

A Recorrente reitera os pedidos feitos no seu Recurso Voluntário, para que sejam julgados totalmente improcedentes os lançamentos fiscais de PIS/COFINS consubstanciados no PTA nº 15215-720.125/2017-68, anulando-se, em definitivo, os créditos tributários então constituídos.

Subsidiariamente, requer seja realizada nova diligência fiscal, caso essa Turma entenda necessário, a fim de que a il. Auditoria (Unidade de Origem) confirme ou afaste as presunções da DRJ no sentido de que alguns serviços denotam execuções realizadas em um bem do ativo permanente imobilizado, motivo pelo qual o valor empregado deveria ser acrescido ao valor do ativo onde foi realizada a execução/instalação.

É o relatório.

#### **VOTO VENCIDO**

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ/JFA que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente e manteve em parte o crédito tributário.

### **Preliminar**

Alega a Recorrente a nulidade material do Auto de Infração ao argumento de que a fiscalização utilizou assertivas genéricas para justificar a glosa dos créditos.

Contudo, razão não lhe assiste e nos termos do inciso I, §12 do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), adoto os fundamentos da decisão recorrida, quais sejam:

*“Entendo que não há, no relatório fiscal, deficiência que possa levar à declaração de nulidade do lançamento, mesmo porque não se mostraram atendidos os requisitos constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina a matéria:*

*“Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)”*

*Sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, ante a perfeita descrição dos fatos e enquadramento legal específico e a abertura de prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração. No presente caso, a interessada demonstrou, mediante as razões de impugnação ofertada, ter compreendido claramente os motivos da autuação, não havendo de se cogitar do cerceamento do direito de defesa. Pode se defender plenamente das afirmações trazidas pela autoridade fiscal, não se podendo falar em vício que lhe teria prejudicado a defesa.”*

Dessa maneira afastada a preliminar de nulidade material do auto de infração.

### **Mérito**

Inicialmente, antes de enfrentar o mérito das glosas efetuadas, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e aproveitamento desses créditos e, nesse sentido estabelecem respectivamente a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002:

*Lei nº 10.833/2003*

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

*(...)*

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;*

*V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

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

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;*

*VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;*

*IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.*

*XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.*

*§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)*



V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física;

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

*II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;*

*III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.*

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

*“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.*

*Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.*

*Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS 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 pela pessoa jurídica.*

*Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:*

*a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:*

*a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;*

*a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;*

*b) 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, seja”:*

*b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;*

*b.2) “por imposição legal”.*

*Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”*

Dito isto, passa-se a análise das glosas mantidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora (MG) – DRJ:

- 1. Créditos decorrentes dos contratos listados como serviços de movimentações diversas de bens ou produtos (item 2.1.1 do Relatório Fiscal).**

**(i) Serviços portuários (contrato firmado com a CSN): serviços que se iniciam com a descarga do minério de ferro de vagões e terminam no efetivo embarque desta carga em navios;**

Alega a Recorrente que as operações portuárias prestadas pela CSN compreendem o recebimento, a movimentação, a armazenagem e o embarque do minério ferro, destinado primordialmente ao mercado externo. Esse processo se inicia com a descarga de vagões ferroviários e termina com o efetivo embarque da carga (minério de ferro) em navios.

Defende ainda que sem os portuários prestados pela CSN, fica inviabilizada a venda do minério de ferro para o mercado externo, principal consumidor da referida mercadoria.

Em relação a matéria, correto o entendimento da Recorrente de que os serviços portuários, tais como prestados pela CSN, são inerentes ao próprio conceito de “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda” (art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003).

Nesse sentido já se pronunciou este Conselho por meio da decisão proferida no Acórdão citado abaixo:

**Número do processo:** 10680.926538/2016-63

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Terceira Seção De Julgamento

**Data da sessão:** Tue Dec 20 00:00:00 UTC 2022

**Data da publicação:** Mon Feb 06 00:00:00 UTC 2023

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012 NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO. Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido, em regra, tributados pela contribuição na aquisição. CRÉDITO. ARMAZENAGEM. OPERAÇÕES PORTUÁRIAS. CARGA E DESCARGA. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abrangendo, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado espaço, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, observados os requisitos da lei. CRÉDITO. SERVIÇOS. INSUMOS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito os dispêndios com serviços de industrialização por encomenda, devidamente tributados pelas contribuições, utilizados como insumos na produção, observados os requisitos da lei. CRÉDITO. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. MINÉRIO DE FERRO BRUTO E BENEFICIADO. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito da contribuição os gastos com frete no

*transporte de minério de ferro bruto ou beneficiado entre estabelecimentos da pessoa jurídica, observados os requisitos da lei. CRÉDITO. REVENDA. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE. Na aquisição de bens destinados à revenda, o direito ao crédito se restringe ao valor da mercadoria, inclusive do frete na hipótese de este compor o custo de aquisição, não alcançando os dispêndios com frete contratado junto a terceiros, uma vez que a possibilidade de desconto de crédito na aquisição de serviços utilizados como insumos se restringe àqueles utilizados no processo produtivo ou na prestação de serviços.*

**Número da decisão:** 3201-010.154

**Decisão:** *Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, observados os requisitos da lei, para reverter as glosas de créditos relativas a (i) despesas com os serviços portuários (descarga e embarque), (ii) aquisição de serviço de beneficiamento do minério de ferro prestado pela empresa Companhia Siderúrgica Nacional (CSN), em cujas notas fiscais constar o destaque das contribuições PIS/Cofins, e (iii) fretes nas transferências de minério em estado bruto e minério beneficiado entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, vencidos o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento ao Recurso Voluntário, bem como os conselheiros Márcio Robson Costa e Marcelo Costa Marques d'Oliveira, que davam provimento integral ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.152, de 20 de dezembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10680.926535/2016-20, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, substituído pelo conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira.*

**Nome do relator:** HÉLCIO LAFETA REIS

Portanto, reverto a glosa efetuada.

**(ii) Serviços de carregamento de sinter feed exportação: serviços de operação e movimentação de minério de ferro em terminal de carga para posterior carregamento nas composições ferroviárias;**

**(iii) Serviço de descarga, empilhamento, estocagem, desdobramento e guarda de minério de ferro sinter feed e carregamento em vagões;**

**(iv) Movimentação, estocagem, carregamento e transbordo de minério de ferro no pátio do Terminal Serra Azul, em Brumadinho/MG;**

Alega a Recorrente que tais serviços são prestados com o objetivo de possibilitar o carregamento dos produtos da Recorrente (minério de ferro) em vagões ferroviários. Para tanto, a produção precisa ser recebida nos terminais de carga de propriedade das contratadas.

Defende que as atividades representam despesas necessárias para que seja possível armazenar ou deixar o minério de ferro pronto para a venda no mercado interno ou externo. Compõem, dessa forma, o custo inerente ao ciclo produtivo da Empresa, que se inicia com a aquisição de insumos e se encerra com a operação de venda.

Conforme item anterior, corretos os argumentos apresentados pela Recorrente, pois conforme entendimento já adotado por este Conselho, geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, conservação, organização etc.

Nesse sentido, segue decisão:

*Ementa(s) ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006 NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO. Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido tributados pela contribuição na aquisição. (...) CRÉDITO. ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, conservação, organização etc., observados os demais requisitos da lei. (...) CRÉDITO. OPERAÇÕES DE VENDA. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito os dispêndios com fretes em operações de venda, ainda Ps que os produtos acabados transitem por armazéns ou centros de distribuição. (...) CRÉDITO. SERVIÇOS INTERNOS. ARMAZENAGEM. CARGA E Companhia Siderúrga (especialidade) ou inciso IX do mesmo dispositivo C DESCARGA. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito os serviços de arma- Naonal (CNPJ recebimento, a moimentação a*

*estocagem (ainda que zenagem e de carga e descarga de mercadorias no estabelecimento pro- logística que envolve o processo de operação de dutor da pessoa jurídica, observados os demais requisitos da lei. (...)"*. *Mi h r d néri m (Acórdão nº 3201-009.432, Recurso Voluntário nº 16349.000257/2009- Termna de Cagas de crregameno nas composições ferroviárias, no termina 15, 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator(a) Sredo Direito o crédito com base no in II do art. 3 o 07695967/0001-84) X Hélcio Lafetá Reis, Data da Sessão 24/11/2021*

Assim, revento as glosas efetuadas.

**(v) Serviços de movimentação de minério de ferro granulado e sinter feed, procedentes das Minas Centrais, Oeste e Leste, para carregamento de carretas nas áreas de expedição das minas;**

**(vi) Carregamento no pátio da MBL de materiais para o terminal TSA.**

Alega a Recorrente que os serviços em questão geram direito ao crédito das contribuições por serem responsáveis pela movimentação interna do minério de ferro, seja “em elaboração”, seja já beneficiado. As atividades que possibilitam o transporte que ocorre entre as áreas produtivas da Recorrente.

Razão assiste a Recorrente pois despesas com serviço de transporte contratado para movimentação interna de produtos dentro dos estabelecimentos da empresa gera direito a crédito a ser descontado no regime não-cumulativo da COFINS, por se caracterizar como custo nas operações de venda.

Nesse sentido, também já se manifestou este Conselho, a saber:

**Número do processo:** 10640.722149/2016-37

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Terceira Seção De Julgamento

**Data da sessão:** Wed Nov 23 00:00:00 UTC 2022

**Data da publicação:** Tue Apr 11 00:00:00 UTC 2023

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013 NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO. Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços

*adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido tributados pela contribuição na aquisição. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Nas aquisições de insumos de origem animal ou vegetal realizadas pela agroindústria junto a pessoas jurídicas que exercem, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, é obrigatória a suspensão da exigência das contribuições não cumulativas, independentemente do cumprimento da obrigação acessória de se fazer constar essa condição das notas fiscais respectivas. CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE INSUMO NÃO TRIBUTADO OU SUJEITO A SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de insumo não tributado ou sujeito a suspensão, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do produto, observados os demais requisitos da lei. CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE. Geram direito a crédito os dispêndios com fretes na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, movimentação essa ocorrida no contexto de operações de venda, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País. CRÉDITO. FRETES NÃO ASSOCIADOS A OPERAÇÕES DE VENDA E NEM À AQUISIÇÃO DE INSUMOS. NOTAS FISCAIS CANCELADAS. IMPOSSIBILIDADE. A legislação não prevê a possibilidade de se descontarem créditos relativos a fretes não associados a operações de venda, a operações de aquisição de insumos e nem a notas fiscais canceladas.*

**Número da decisão:** 3201-010.026

**Decisão:** *Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, observados os demais requisitos da lei, as glosas de crédito relativas a (i) dispêndios com fretes nas aquisições de produtos não tributados ou sujeitos à suspensão, serviços de frete esses que tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do produto transportado, e (ii) dispêndios com fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, movimentação essa inserida no contexto de operação de venda, cujo ônus tenha sido suportado pelo Recorrente. Vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.024, de 23 de novembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10640.904347/2016-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Delson Santiago e Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplentes convocados).*

**Nome do relator:** HELCIO LAFETA REIS

**2 - contrato firmado com a CEMINAS Construções Elétricas (item 2.1.2 do Relatório Fiscal) / Serviços para construção de rede elétrica:**

Em relação a este tópico, como bem destacou a fiscalização, não há dúvidas de que a energia elétrica é essencial para os processos produtivos e, nesse sentido, restou provado a necessidade da contratação de serviços de modificação da rede de distribuição 13,8 kV na Mina Oeste e Central, em razão da mudança de frota de caminhões que carregam minério de ferro e por passar sobre uma mina.

Assim, por corresponder a um custo, utilizado como insumo na prestação de serviços na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, o creditamento com base com base no inc. II do art. 3º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02 autoriza.

Assim, revento a glosa efetuada.

**3- Serviços especializados de perfuração em estrutura de concreto armado com ferramenta diamantada e materiais necessários**

De acordo com a Recorrente o britador e o transportador de correia, apesar de comporem o ativo da Contribuinte, são partes que têm contato direto com minério de ferro e funcionam de forma quase permanente, de forma que as suas partes internas e estruturas de fixação necessitam de manutenção constante, principalmente por desgaste.

Defende ainda que, uma vez que a execução de perfuração e instalação de chumbadores com ancoragem química para fixação de equipamentos ocorreu nas instalações industriais da Mina Oeste, em Itatiaiuçu/MG, estes são essenciais à melhoria do processo produtivo da empresa.

Nesse sentido, a luz do Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, os serviços realizados são considerados insumo tendo em vista a sua falta os prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência o produto.

Portanto revento a glosa efetuada.

**4- Locação de veículos**

De acordo com a Recorrente as despesas correspondem a locação de caminhonetes para transporte de pessoal, peças e amostras de minério, nas áreas produtivas, é essencial para a

atividade da Empresa, haja vista a extensa área que compõe todo o complexo de minas (Central, Oeste e Leste), não havendo, pois, outra maneira de transporte dos referidos itens.

Contudo, a matéria encontra-se sumulada por este Conselho, a saber:

*Súmula CARF nº 190*

*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, considerando que a referida Súmula é de observância obrigatória, mantida as glosas efetuadas.

**Serviços de topografia a Laser Scanner 3D para cubagem de pilhas;**

Esclarece a Recorrente tratar-se de topografia para cubagem de pilhas de minério de ferro no pátio de estocagem da CSN no Porto de Itaguaí, Rio de Janeiro, ou seja, é um serviço de verificação e manutenção de qualidade para comercialização da produção, bem como para inventário do estoque e armazenagem de minério de ferro.

Considerando a singularidade do processo produtivo da Recorrente, as despesas são consideradas insumo a luz do Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018 pois, embora não indispensável à elaboração do próprio produto, integre o processo de produção.

Reverto as glosas efetuadas.

**Serviços especializados de instalação de 06 equipamentos web para monitorização de energia análise via web, 05 unidades em Itatiaiuçu e 01 unidade em Belo Horizonte, bem como acesso ao sistema de medição via web e relatórios mensais de análise tarifária de mercado livre de energia**

Alega a fiscalização que o monitoramento de consumo de energia via web não se constitui em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo e sequer lhe privaria de qualidade, quantidade e/ou suficiência. Ademais, a atividade econômica do sujeito passivo não possuiria uma singularidade que demande de forma especial a utilização dos referidos serviços.

Defende a Recorrente ser a energia elétrica essencial para todo e qualquer processo produtivo; se revela matéria prima indispensável, os custos incorridos com equipamentos para sua monitorização dão direito ao crédito ao menos na qualidade de insumo (inciso II do art. 3º).

Contudo razão não lhe assiste, pois não há previsão legal para o creditamento e de fato tais despesas não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, uma vez que os serviços não são essenciais nem relevantes, pois as ausências não impedem a realização da atividade-fim do contribuinte.

Glosa mantida.

### **Créditos apropriados extemporaneamente**

É passível a apropriação extemporânea de créditos de PIS e de Cofins, observados os requisitos legais, desde que comprovada, por meio de documentação inequívoca, o não aproveitamento anterior de tais créditos.

Nesse sentido este Conselho também já se manifestou:

**Número do processo:** 13884.902378/2012-35

**Turma:** 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

**Câmara:** 3ª SEÇÃO

**Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais

**Data da sessão:** Thu Jan 25 00:00:00 UTC 2018

**Data da publicação:** Thu Mar 01 00:00:00 UTC 2018

**Ementa:** Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008 CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre. As Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de "Ajustes Positivos de Créditos" e de "Ajustes Negativos de Créditos", contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração. Também a EFDPIIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (Cofins).

**Número da decisão:** 9303-006.248

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito e Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), que lhe negaram provimento. (assinado digitalmente) Rodrigo da

*Costa Pôssas - Presidente em Exercício (assinado digitalmente) Charles Mayer de Castro Souza - Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Jorge Olmiro Lock Freire, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello e Érika Costa Camargos Autran.*

**Nome do relator:** CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Excetuando os créditos cujas glosas foram mantidas.

**Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda (item 2.3 do Relatório Fiscal).**

Alega a Recorrente corresponderem as despesas a etapa do frete na operação de venda (envio do minério de ferro já pronto para comercialização para terminais de carga, de onde será remetido para consumidor final ou para exportação). Argumenta que em razão disso o remetente e o destinatário da mercadoria continuam sendo a Contribuinte, pois não há ainda, juridicamente, a transmissão de propriedade para outra pessoa jurídica.

Nesse sentido, como já destacado em tópico anterior, de acordo com entendimento já adotado por este Conselho, geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, conservação, organização etc.

Glosa revertida.

Impressoras utilizadas na impressão de crachás

Segundo a fiscalização, ainda que de acesso a áreas onde ocorre a extração e beneficiamento do minério de ferro (produção), não participam de qualquer etapa do processo produtivo, e o serviço de manutenção dessas máquinas não se enquadra no conceito de insumo, nem em qualquer outra disposição legal específica autorizadora de creditamento.

Correto entendimento da fiscalização. Não há previsão legal, como não se enquadra no conceito abrangente de insumo.

Glosa mantida.

**Conclusão**

Pelo exposto, rejeito a preliminar arguida, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, observados os requisitos da lei, as glosas de créditos relativos aos

serviços portuários; Serviços de carregamento de sinter feed exportação; Serviço de descarga, empilhamento, estocagem, desdobramento e guarda de minério de ferro sinter feed e carregamento em vagões; Movimentação, estocagem, carregamento e transbordo de minério de ferro no pátio do Terminal Serra Azul, em Brumadinho/MG; Serviços de movimentação de minério de ferro granulado e sinter feed, procedentes das Minas Centrais, Oeste e Leste, para carregamento de carretas nas áreas de expedição das minas; Carregamento no pátio da MBL de materiais para o terminal TSA.; Serviços para construção de rede elétrica; Serviços especializados de perfuração em estrutura de concreto armado com ferramenta diamantada e materiais necessários; Serviços de topografia a Laser Scanner 3D para cubagem de pilhas e locação de veículos de minério no pátio de estocagem da CSN no Porto de Iguai, Rio de Janeiro; créditos apropriados extemporaneamente; Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda.

*Assinado Digitalmente*

**Flávia Sales Campos Vale**

**Conselheira**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar.

A despeito do bem estruturado voto proferido pela Conselheira Relatora, restou vencedor o voto divergente para duas situações: (1) serviços para construção de rede elétrica e (2) serviços especializados de perfuração em estrutura de concreto armado com ferramenta diamantada e materiais necessários.

Tais gastos foram descontados como insumos. Porém, referem-se a estrutura da empresa, geral ou de produção. A este tipo de bem normalmente é aplicável o creditamento a partir dos encargos de depreciação. Veja-se a previsão legal:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004).

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º, da Lei nº 10.845, de 3 de julho de 2002, pelo fabricante ou importador, ao

concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI. (Redação dada pela Lei nº 10.865 de 2004).

(...)

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

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: ( Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 )

.....

III - **dos encargos de depreciação** e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

.....

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004).

(...)

Art. 92. A Secretaria da Receita Federal editará, no âmbito de sua competência, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei. (gn).

Veja-se então a regra estatuída nos arts. 301 e 346 do RIR/1999 (Decreto n. 3.000/1999 - vigente à época e hoje revogado pelo Decreto 9.580/2018):

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

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

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

(...)

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

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

(...)

As obras ou bens em questão formarão a estrutura da empresa, cuja utilização sem dúvida transcende o período anual. A própria continuidade da utilização do bem ativado nos períodos seguintes indica o prolongamento da vida útil. Não são insumos diretamente da produção.

No caso dos serviços de “perfuração”, em conformidade com os contratos, tem-se que são serviços preparatórios da estrutura a ser utilizada, ou seja, o processo produtivo se utilizará após. São gastos pré-produção respectiva. Veja-se do relatório da fiscalização em diligência:

As máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo do sujeito passivo (britadores, silos de alimentação, correias transportadoras etc.) são constituídas, preponderantemente, por material metálico (ferro e/ou aço). Nas indústrias pesadas ou indústrias de base, como é o caso da mineração, as máquinas e equipamentos normalmente se caracterizam pelo seu grande porte e peso e, por esta razão, são comumente fixadas a bases de concreto.

A fixação de uma máquina/equipamento metálico a uma base de concreto é feita por uma peça ou parte metálica em formato de chapa, genericamente denominada de chumbador. O serviço ora analisado consiste na ancoragem (fixação) de chumbadores a bases de concreto, aqui realizada por meio de parafusos.

Trata-se de serviço enquadrado em regra legal específica (“máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços” – artigo 3º, inciso VI das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003) cujos créditos devem ser calculados sobre os encargos de depreciação (artigo 3º, § 1º, inciso III das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003).

Devem ser registrados no ativo imobilizado os direitos que tenham por objeto bens corpóreos (tangíveis) destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade e que se espera utilizar por mais de um ano, tais como peças de reposição, sobressalentes, obras civis, instalações, etc. Assim, deveriam ter sido adotados os devidos procedimentos de ativação do gasto e de registro na incorporação.

Já os serviços de construção de rede elétrica não podem, afora a opção acima, na parte compatível ao processo produtivo, ser considerados bens adquiridos como insumos as obras gerais de construção civil. É certo que as instalações se desgastam, sendo necessários reparos periódicos ou ampliação, como, por exemplo, na distribuição de energia. Não obstante seja fundamental para a empresa manter as instalações, os prédios, vias, a infraestrutura em geral, os gastos respectivos, assim como os destinados a materiais para obras de construção civil, não poderiam ser contemplados. O crédito da não-cumulatividade não tem a abrangência dos custos e despesas do IRPJ.

Assim, admitindo, como alega a empresa, de não se tratar de seu patrimônio, mas sim da Companhia Energética de Minas Gerais – CEMIG, a questão da imobilização poderia estar justificada, mas não a possibilidade de creditamento.

Veja-se trecho da ementa e voto de decisão relativamente recente do Carf:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

APURAÇÃO DE CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS. PEÇAS E SERVIÇOS DE REPARO E MANUTENÇÃO. ATIVO IMOBILIZADO. DEPRECIACÃO.

Resta pacificado neste Conselho o entendimento de que os custos incorridos com peças e serviços de manutenção podem ser tratados como insumos, passíveis de apuração de crédito, desde que não prolonguem a vida útil do bem em mais de um ano; neste caso, os gastos com manutenção, reparos e substituição de peças de um ativo que prolongam a vida útil do bem em prazo superior a um ano devem ser ativados, apurando-se crédito sobre despesas de depreciação.

Devem ser registrados no ativo imobilizado os direitos que tenham por objeto bens corpóreos (tangíveis) destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade e que se espera utilizar por mais de um ano, tais como móveis e utensílios, softwares, ferramentas, peças de reposição, sobressalentes, obras civis, instalações, etc

(...)

Voto:

Com base na legislação, na doutrina e no Pronunciamento Técnico CPC nº 27, a conclusão é a de que os gastos com a maioria dos itens cuja glosa foi mantida, listados alhures, e também com os serviços de construção civil, com serviços de montagem industrial em geral e com instalação elétrica devem ser registrados na

Contabilidade em contas do Ativo Imobilizado, o que impede a tomada direta dos créditos, conforme regra do art. 3º da Lei nº 10.833/2003:

Assim, **deve ser mantida a glosa para (1) serviços para construção de rede elétrica e (2) serviços especializados de perfuração em estrutura de concreto armado com ferramenta diamantada e materiais necessários.**

*Assinado Digitalmente*

MARCELO ENK DE AGUIAR

Redator designado