



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16682.720416/2012-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.038 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VALE S.A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

MINERAÇÃO. LOGÍSTICA FERROVIÁRIA E PORTUÁRIA. INSUMO. REGIME NÃO CUMULATIVO. STJ, RESP 1.221.170/PR.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial no 1.221.170/PR).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, indeferir o pedido de diligência e de perícia, por prescindível, e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas sobre as despesas com: (1) serviços de logística ferroviária e portuária e (2) óleo e combustíveis para máquinas e equipamentos. Por maioria de votos, negar provimento para manter as glosas sobre despesas com aparelhos e equipamentos de comunicação. Vencidas as Conselheiras Onízia de Miranda Aguiar Pignataro e Aline Cardoso de Faria, que davam provimento ao recurso na matéria. Por maioria de votos, negar provimento para manter as glosas sobre despesas com energia elétrica, cujas notas fiscais foram emitidas com código de situação tributária (CST) sem incidência das contribuições. Vencida a Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, que dava provimento quanto ao tema. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas sobre as despesas com serviços de operação portuária e de dragagens. Vencidas as Conselheiras Juciléia de Souza Lima (Relatora), Onízia de Miranda Aguiar Pignataro e Aline Cardoso de Faria, que revertiam as referidas glosas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

Juciléia de Souza Lima – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o indeferimento de Pedido de Ressarcimento, PER n.º 05507.22645.161211.1.1.090450, de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), não cumulativa da Seguridade Social (Cofins), não cumulativa-exportação, referente ao 3º trimestre de 2009, no valor de R\$ 151.940.620,19, e Dcomp relacionadas.

O Despacho Decisório deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o direito creditório, no valor de R\$ 86.709.072,74; homologou as Dcomp n.º 08786.73750.310112.1.3.097035 e 02736.34677.310112.1.3.097506; homologou parcialmente a Dcomp n.º 42946.20850.240212.1.3.097473; não homologou a Dcomp n.º 06628.32901.240212.1.3.090115.

Após verificação do direito creditório pleiteado, houve as seguintes glosas:

i- Bens Utilizados como Insumos, foram glosados os valores dos produtos adquiridos para uso e consumo;

### 2.2. Bens Utilizados como Insumo

Notas fiscais extraídas do RI com utilização INDUSTRIALIZAÇÃO, e com CFOP 1101, 1126, 1351, 1352, 1353, 1401, 1407, 1556, 2101, 2126, 2351, 2352, 2353, 2401, 2407 e 2556 e análise individualizada dos itens.

No entendimento da Fiscalização, tais itens de uso e consumo não são nem matéria

prima, nem produto intermediário, nem material de embalagem e também não sofrem alterações em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

ii- Serviços como insumos- diz respeito a:

Estudos e pesquisas (conta 353034002); Prospecção e sondagens (conta 353035009); serviços de geologia (conta 353035010); Serviço de operação portuária (conta 353035017); Serviços de manutenção em equipamentos ferroviários (conta 353036003) e em equipamentos de telecomunicação (conta 353036007); serviços de dragagens (conta 353036015); serviços de manutenção de embarcações (conta 353036016).

Também foram glosados itens nas seguintes unidades de controle por se referirem a serviços prestados referentes a operações de logística que não seriam realizadas durante o processo produtivo, mas anteriormente ou posteriormente a este:

Serviços de logística ferroviário e portuário, não foram considerados os créditos vinculados as seguintes Unidades de Controle Operacional: LFC Logística Ferroviária – EFC; LFV Logística Ferroviária – EFVM; LIG Compartilhado Logística; LNG Logística Navegação; LPB Logística Portuária – Terminal Inácio Barbosa; LPD Logística Portuária – Terminal Produtos Diversos; LPG Logística Portos; LPI Logística Portuária – Terminal Ilha de Guaíba; LPM Logística Portuária – Terminal Praia Mole; LPN Terminal Carga Geral Norte; LPT Terminal Carga Geral Sul – TU.

No entendimento da fiscalização à época da emissão do Despacho Decisório os serviços registrados nas seguintes contas contábeis abaixo relacionadas não seriam passíveis de gerar crédito por não estarem diretamente relacionados com a produção de bens ou com a prestação de serviços.

iii.1- Bens do ativo imobilizado

Segundo a Fiscalização, para gerar direito a crédito, o bem do ativo imobilizado deve ser adquirido para utilização na produção ou na prestação de serviços, o que não foi o caso dos bens glosados, tais como: Atividades de consultoria; Atividades de monitoramento de sistema de segurança; Aparelhos e equipamentos de comunicação; Mobiliário da empresa, tais como: poltrona, armário, cadeira, mesa de reunião, estação de trabalho, gaveteiro, sofá, estante; equipamentos de informática, etc.

iii.2- Bens do ativo imobilizado (máquinas e equipamentos) diz respeito à locomotivas; vagões de transporte de minério de ferro; dormentes ferroviários; caminhões; barcos de alumínio.

A Planilha Créditos glosados Imobilizados MI 3º Trim 2009 relaciona as aquisições efetuadas no Mercado Interno e glosadas de ofício e planilha Créditos glosados do Imobilizado Importado mostra as aquisições feitas no exterior que não geram crédito de PIS ou Cofins.

- óleo combustível e o óleo lubrificante utilizado nos equipamentos para a realização da extração mineral e demais partes e peças;

Após ciência, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Florianópolis/SC, através do acórdão nº 07-33.462, assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*ANO-CALENDÁRIO: 2009*

*NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.*

*Respeitados pela Administração Fazendária os princípios da motivação, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, é improcedente é alegação de cerceamento de defesa e nulidade do feito fiscal.*

*DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE*

*É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.*

*DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.*

*Em estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferi-las.*

*DIREITO DE CRÉDITO. ALEGAÇÕES CONTRA O FEITO FISCAL. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.*

*Nos processos administrativos referentes reconhecimento de direito creditório, deve o contribuinte, em sede de contestação ao feito fiscal, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal para não reconhecer, ou reconhecer apenas parcialmente o direito pretendido.*

*PIS. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DO CRÉDITO. DACON*

*No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS e da Cofins, a apuração dos créditos é realizada pelo contribuinte por meio do Dacon, não cabendo a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos,*

*de custos e despesas não informados ou incorretamente informados neste demonstrativo.*

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

**ANO-CALENDÁRIO: 2009**

**PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.**

*As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.*

**PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO.**

*No regime não cumulativo da contribuição para o PIS, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.*

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário ao CARF, ocasião que sob a relatoria do Ilustre Conselheiro Dr. Valcir Gassen, através do acórdão 3301-000.318, decidiu-se converter o presente julgamento em diligência para que a unidade de origem, elaborasse relatório identificando quais dos bens e serviços utilizados que foram objeto de glosa com a indicação dos motivos para o indeferimento do pleito do contribuinte, bem como, se julgasse necessário, de manifestar-se quanto as informações trazidas nos laudos técnicos.

O Contribuinte apresentou laudo técnico produzido pela PricewaterhouseCoopers. O laudo técnico especifica as: a) atividades nas minas, b) atividades ferroviárias, e, c) atividades

portuárias com o intuito de verificação da natureza dos insumos dos bens e serviços utilizados no processo produtivo.

Ademais, houve a juntada de laudo técnico expedido pela Tyno Consultoria. Neste laudo é apresentado de forma descritiva as glosas efetuadas pela autoridade administrativa e a relação com o processo produtivo e dos bens e serviços envolvidos.

Perante o CARF, através de seu Recurso Voluntário, a Recorrente pleiteia a reversão integral das glosas.

Em suma, é o Relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Ante a existência de preliminares, passo a analisá-las.

### I- DAS PRELIMINARES

#### Da Diligência Fiscal

Pugna a Recorrente por nova diligência fiscal. Todavia, indefiro-o.

Pois como se sabe, a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

Ademais, estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, entendo a diligência como prescindível, por isso, indefiro o pedido.

Conheço da preliminar arguida, porém, afasto-a.

### II- DO MÉRITO

#### 2.1- DO CONCEITO DE INSUMO

Insurge-se a contribuinte contra a manutenção das glosas.

Adianto-me que minhas razões de decidir se alinharão, para fins do conceito de insumos de PIS/COFINS, com o decidido no RESP 1.221.170, pelo Superior Tribunal de Justiça.

Para interpretar o conceito de insumo, entendo por bem registrar que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS deve tomar como base a decisão proferida no RESP 1.221.170.

É sabido que em fevereiro de 2018, a 1ª Seção do STJ ao apreciar o Resp 1.221.170 definiu, em sede de repetitivo, decidiu pela ilegalidade das instruções normativas 247 e 404, ambas de 2002, sendo firmada a seguinte tese:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

No resultado final do julgamento, o STJ adotou interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, pretendeu-se que seja considerado insumo o que for essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa.

Vejamos excerto do voto da Ministra Assusete Magalhães:

“Pela perspectiva da zona de certeza negativa, quanto ao que seguramente se deve excluir do conceito de ‘insumo’, para efeito de creditamento do PIS/COFINS, observa-se que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 trazem vedações e limitações ao desconto de créditos.

Quanto às vedações, por exemplo, o art. 3º, §2º, de ambas as Leis impede o crédito em relação aos valores de mão de obra pagos a pessoa física e aos valores de aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Já como exemplos de limitações, o art. 3º, §3º, das referidas Leis estabelece que o desconto de créditos aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e aos custos e despesas pagos ou creditados a pessoas jurídicas também domiciliadas no território nacional.”

Restou pacificada no STJ a tese que: “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

O conceito de insumo também foi consignado pela Fazenda Nacional, vez que, em setembro de 2018, publicou a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018, in verbis:

*"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia.*

*Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.*

*Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."*

*A Nota clarifica e orienta, internamente, a definição do conceito de insumos na "visão" da Fazenda Nacional:*

*"41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao "teste de subtração" para compreensão do conceito de insumos, que se trata da "própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte". Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.*

*42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.*

*43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo."*

*Com tal nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Tal ato ainda reflète que o "teste de subtração" deve ser utilizado para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:*

*"15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.*

*16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização*

da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

Com efeito, o conceito de insumo a ser utilizado nesse voto será a sua relação direta com o processo produtivo. Feitos os devidos comentários, passemos à análise do presente do caso.

### 1- Das Glosas

Insurge-se a contribuinte contra a manutenção das glosas.

Adianto-me que minhas razões de decidir se alinharão, para fins do conceito de insumos de PIS/COFINS, com o decidido no RESP 1.221.170, pelo Superior Tribunal de Justiça.

i- Bens Utilizados como Insumos, foram glosados os valores dos produtos adquiridos para uso e consumo;

#### 2.2. Bens Utilizados como Insumo

Notas fiscais extraídas do RI com utilização INDUSTRIALIZAÇÃO, e com CFOP 1101, 1126, 1351, 1352, 1353, 1401, 1407, 1556, 2101, 2126, 2351, 2352, 2353, 2401, 2407 e 2556 e análise individualizada dos itens.

No entendimento da Fiscalização, tais itens de uso e consumo não são nem matéria prima, nem produto intermediário, nem material de embalagem e também não sofrem alterações em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Em seus memoriais, alega a Recorrente tratar-se de cilindros, rolamentos, válvulos, engrenagens, retentores, parafusos, correntes, outras válvulas, etc (e-fls. 1194).

**CFOP Uso e Consumo**

<i>Descrição do Item</i>	<i>Total</i>
OLEO	11.108.526,50
PARTES E PECAS	9.561.612,39
ROLAMENTO	9.241.553,04
KIT	7.410.851,63
VALVULA	7.280.821,82
MANGUEIRA	7.007.229,82
BOMBA	6.978.812,17
MOTOR	6.662.783,83
PLACA	5.387.660,44
CABO	5.381.934,94
ENGRENAGEM	5.375.693,42
PARAFUSO	4.900.288,76
SERVICO	4.617.895,89
ROLO	4.612.258,55
BUCHA	4.405.123,70
CHAPA	4.388.701,11
FILTRO	4.085.720,41
SAPATA	4.039.441,29
RODA	3.818.447,83
PISTAO	3.781.737,57
EIXO	3.554.550,07
CILINDRO	3.465.076,48
ANEL	3.455.012,42
ESTEIRA	3.430.722,00
TUBO	3.405.405,14
CORREIA TRANSPORTADORA	3.296.128,64
ELEMENTO	3.277.459,12
PINO	3.011.197,47
DISCO	2.785.801,71
OUTROS	146.577.151,08
<b>TOTAL</b>	<b>296.305.599,24</b>
<b>Glosa COFINS (7,6%)</b>	<b>22.519.225,54</b>

A partir das planilhas apresentadas pela contribuinte, foi sintetizado os subtotais apurados por CFOP das aquisições de bens utilizados como insumo, os quais se encontram em consonância com os subtotais apurados pelos arquivos de notas fiscais baixados com o auxílio do ReceitanetBX e tratados com programa específico de banco de dados.

Necessário ressaltar que no procedimento de auditoria não se exauriu as possíveis glosas de créditos vinculados às aquisições de bens utilizados com insumo, haja vista a ausência de informações nas memórias de cálculo da contribuinte que restringiu a verificação fiscal.

Todavia, verificou-se que a contribuinte considerou indevidamente na determinação dos créditos sobre os valores de aquisições de bens utilizados como insumo, as seguintes importâncias:

Entretanto, ante a ausência de provas, as glosas não merecem ser revertidas dado que não se pode aferir, com clareza, a essencialidade ou relevância de tais bens no processo produtivo da Recorrente.

ii- Serviços como insumos- dizem respeito às três grandes etapas do processo produtivo, isto é, mina, ferrovia e porto, são:

Estudos e pesquisas (conta 353034002); Prospecção e sondagens (conta 353035009); serviços de geologia (conta 353035010); Serviço de operação portuária (conta 353035017); Serviços de manutenção em equipamentos ferroviários (conta 353036003) e em equipamentos de telecomunicação (conta 353036007); serviços de dragagens (conta 353036015); serviços de manutenção de embarcações (conta 353036016).

Pois, entendeu a fiscalização que Estudos, pesquisas, sondagens são utilizados na fase anterior ao processo produtivo da Recorrente e por isso, não gerariam créditos.

Entendo que a fase de utilização do insumo não se sobrepõe à relevância e à essencialidade do insumo no processo produtivo da Recorrente, entretanto, registra-se que não é todo produto ou serviço que pode ser considerado insumo, mas somente, os que se apresentem como elementos inseparáveis do processo produtivo, em outros termos, entendo que Estudos, pesquisas, sondagens tanto não integram o processo de produção da Recorrente, nem pela singularidade do processo produtivo nem por disposição legal por serem atividades acessórias que antecedem o processo produtivo, daí, seja por questão de direito quanto, essencialmente, por questão de provas, entendo que não há como reverter a referida glosa dado que não se pode aferir, com clareza, a essencialidade ou relevância de tais bens no processo produtivo da Recorrente. Portanto, mantenho hígdas as respectivas glosas.

Entretanto, no que se refere aos serviços de operação portuária, como: capatazia (movimentação de mercadorias nas instalações portuárias, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega); praticagem e rebocagem (serviços executados por rebocadores para cumprir as manobras de atracação e desatracação de navios); movimentação de mercadorias; e serviços diversos prestados no âmbito do porto e do navio, entendo serem serviços essenciais e relevantes para atividade produtiva da Recorrente, merecendo aqui ser revertidas tais glosas.

Também foram glosados itens nas seguintes unidades de controle por se referirem a serviços prestados referentes a operações de logística que não seriam realizadas durante o processo produtivo, mas anteriormente ou posteriormente a este:

iii- Serviços de logística ferroviário e portuário, não foram considerados os créditos vinculados as seguintes Unidades de Controle Operacional: LFC Logística Ferroviária – EFC; LFV Logística Ferroviária – EFVM; LIG Compartilhado Logística; LNG Logística Navegação; LPB Logística Portuária – Terminal Inácio Barbosa; LPD Logística Portuária – Terminal Produtos Diversos; LPG Logística Portos; LPI Logística Portuária – Terminal Ilha de Guaíba; LPM Logística Portuária – Terminal Praia Mole; LPN Terminal Carga Geral Norte; LPT Terminal Carga Geral Sul – TU.

No entendimento da fiscalização à época da emissão do Despacho Decisório os serviços registrados nas seguintes contas contábeis abaixo relacionadas não seriam passíveis de gerar crédito por não estarem diretamente relacionados com a produção de bens ou com a prestação de serviços.

Entendo que as glosas acima merecem ser revertidas por se tratarem de despesas necessárias à operacionalização de suas atividades, as quais se enquadram na condição insumos para produção nos termos das leis da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins - Lei nº 10.637, de 2003, e da Lei nº 10.833, de 2003.

#### iv.1- Bens do ativo imobilizado

Segundo a Fiscalização, para gerar direito a crédito, o bem do ativo imobilizado deve ser adquirido para utilização na produção ou na prestação de serviços, o que não foi o caso dos bens glosados, tais como: Atividades de consultoria; Atividades de monitoramento de sistema de segurança; Aparelhos e equipamentos de comunicação; Mobiliário da empresa, tais como: poltrona, armário, cadeira, mesa de reunião, estação de trabalho, gaveteiro, sofá, estante; equipamentos de informática, etc.

As glosas supra mencionadas não merecem ser revertidas por não se enquadrarem na condição insumos para produção nos termos das leis da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins - Lei nº 10.637, de 2003, e da Lei nº 10.833, de 2003.

iv.2- Bens do ativo imobilizado (máquinas e equipamentos) diz respeito à locomotivas; vagões de transporte de minério de ferro; dormentes ferroviários; caminhões (*off road*); barcos de alumínio.

A teor do relato fiscal, as glosas em questão ocorreram da base de cálculo dos créditos Sobre Bens do Ativo Imobilizado (com base no valor de aquisição ou de construção), informados em Dacon em linha própria para informar valores integrantes da base de cálculo do crédito previsto no art. 3º, inciso VI e §14 do c/c o inciso II do art. 15 todos da Lei 10.833/2003.

Entretanto, as normas que tratam dos créditos do PIS e Cofins não cumulativos autorizam que, opcionalmente, o contribuinte calcule o crédito sobre encargos de depreciação de máquinas equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 04 (quatro) anos, mediante

a aplicação, a cada mês, das alíquotas sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem (§ 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

De fato, no que se refere a PIS e COFINS, a depreciação de bens utilizados na fabricação de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços, dão direito a crédito de PIS e COFINS.

Todavia, acertada foram as razões do julgador do piso, as quais ratifico para afirmar que a permissão legal ao crédito não abrange a totalidade dos bens integrantes do Ativo Imobilizado, pois o direito à recuperação acelerada de créditos (a razão de 1/48 avos do custo de aquisição) relativos a bens do ativo imobilizado depende das seguintes condições:

(a) que os bens incorporados ao ativo imobilizado sejam as máquinas e equipamentos envolvidos diretamente com o processo produtivo;

(b) para períodos de apuração até julho de 2004, as máquinas e equipamentos do ativo imobilizado geram créditos, independentemente das datas de suas aquisições;

(c) para períodos de apuração a partir de agosto de 2004, as máquinas e equipamentos do ativo imobilizado geram créditos, desde que adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

Por tudo, mantenho hígidas as respectivas glosas.

v- Combustíveis e Lubrificantes utilizados nos equipamentos para a realização da extração mineral e demais partes e peças.

Alega a Recorrente que o óleo diesel e o óleo lubrificante são aplicados em basicamente todos os equipamentos utilizados na extração propriamente dita e no beneficiamento do minério, já que têm como principal função conservar a forma geométrica dos elementos de máquinas a fim de evitar o desgaste das superfícies das peças de contato de mesmo material, além de refrigerar, limpar e manter limpo, proteger contra a corrosão e vedação da câmara de combustão, sem falar ainda da sua aplicabilidade nas locomotivas que operam na ferrovia. Demonstra a seguir, a título exemplificativo, as máquinas nas quais se utilizam os óleos:

<b>Rolamento</b>	
<b>Utilização</b>	<b>Aplicabilidade no processo produtivo</b>
Britador	Etapa de britagem: redução substancial das dimensões dos blocos.
Moinho de bolas	Etapa de moagem: Utilizado para maior cominuição do minério fino até a granulometria desejada.
Peneira Vibratória	Etapa de peneiramento: são indicadas tanto para classificação final quanto intermediária de materiais. Atuam em conjunto com os britadores
Espessador	Etapa de Espessamento: tanques de sedimentação empregados para realizar a separação sólido-líquido, bem como promover o desaguamento da polpa de minéria e da polpa de rejeito.
Filtro de disco	Etapa de Filtragem: utilizado no filtro da polpa adensada de minério de ferro.
Transportador de Correia	Etapas de beneficiamento, empilhamento, recuperação e transporte: Correia responsável por conduzir/transportar o minério para beneficiamento e posteriormente para pilhas no pátio, podendo ser utilizada em diversas etapas da cadeia produtiva.
Empilhadeira	Etapa empilhamento e recuperação: Equipamento responsável pela formação das pilhas de pelotas queimadas no pátio;
Retomadora	Etapa empilhamento e recuperação: Equipamento responsável pela movimentação das pilhas dos minérios no pátio de homogeneização com tambor para refazer a tomada.
Alimentador Vibratório	Etapa britagem: Opera com material de grande granulometria, sendo ideal para alimentação de britadores primários e secundários. Dotado de grelhas na extremidade de descarga da mesa vibrante, realizam também a pré-classificação de partículas finas visando melhorar a eficiência do britador.
Bomba centrífuga	Etapa de Filtragem: utilizada para bombeamento de líquido na filtragem.

Entendo que as glosas com óleo e combustíveis merecem ser revertidas por se tratarem de despesas necessárias à operacionalização de suas atividades.

Ainda pleiteia a Recorrente a reversão de outros itens glosados, tais como: válvula, mangueira, bomba, motor, placa, cabo, engrenagem, parafuso, rolo, bucha, chapa, filtro, sapata, pistão, eixo, cilindro, anel, esteira, tubo, correia, pino e disco). Entretanto, por questão de provas quanto a essencialidade e relevância dos dispêndios com tais bens, entendo que não há como reverter as referidas glosas.

<b>Exemplos de outros itens glosados</b>	
<b>Natureza</b>	<b>Utilização no processo produtivo</b>
VALVULA	Utilizada no alimentador vibratório, bomba centrífuga, rompedor de matacão, entre outros.
MANGUEIRA	Utilizada em rompedor de matacão, peneira vibratória, parafuso do classificador central, jigues, espessador, filtro de disco, empilhadeira, alimentador de sapatas entre outros.
BOMBA	Utilizada no moinho de bola, espessador entre outros.
MOTOR	Utilizado na perfuratriz, escavadeira, caminhão fora de estrada, rompedores de matacão entre outros.
PLACA	Utilizado em alimentador de sapata, britador, filtro de prensa entre outros.
CABO	Utilizados na moega de descarga de grãos (estrutura empregada para a recepção do produto a granel), na guindastes móveis LHM 400 pneus entre outros.
ENGRENAGEM	Utilizado no britador de rolos, moinho de bolas, filtros de discos e alimentador vibratório.
PARAFUSO	Utilizada em toda cadeia produtiva, principalmente no classificador esperial.
ROLO	Utilizado na transportadora de correia
BUCHA	Utilizado em alimentador de sapata, alimentador vibratório, britadores entre outros.
CHAPA	Utilizada na recuperação de caçambas de carregadeiras, transportador de correias, entre outros.
FILTRO	Utilizada na filtragem em rompedores de matacão, filtro a disco, filtro de prensa entre outros.
SAPATA	Utilizada nos tratores de esteira.

PISTAO	Utilizado na peneira vibratória, espessador, filtro de discos, entre outros.
EIXO	Utilizado nos filtros de disco, bomba centrífuga, peneira vibratória, entre outros.
CILINDRO	Utilizado na escavadeira, britador, filtro de prensa, parafuso do classificador entre outros.
ANEL	Utilizado na peneira vibratória e transportador de correia.
ESTEIRA	Utilizada nas correias transportadoras.
TUBO	Utilizado no fluxo na perfuratriz, rompedor de matacão e transportador de correia.
CORREIA TRANSPORTADORA	Utilizadas no transportador de correias, empilhamento e recuperação, mas adotado em todas as etapas do processo produtivo.
PINO	Utilizada no transportador de correia, retomadora e alimentador de sapata.
DISCO	Utilizado em grelha vibratória, filtro a disco, empilhadeira, alimentador de sapatas, alimentador vibratório, bomba centrífuga.

Entretanto, por questão de provas quanto a essencialidade e relevância dos dispêndios com tais bens, entendo que não há como reverter a referida glosa.

Por todo exposto, dou parcial provimento ao presente Recurso para reverter as seguintes glosas:

- Serviços de operação portuária e serviços de dragagens;
- Serviços de logística ferroviária e portuária; e
- Despesas com óleo e combustíveis para máquinas e equipamentos.

É o voto.

*Assinado Digitalmente*

**Juciléia de Souza Lima**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator

Em que pese o respeito que dedico à ilustre Relatora, ousou divergir de seu posicionamento quanto ao crédito das contribuições de PIS/COFINS sobre as despesas com serviços de operação portuária (conta 353035017) e de dragagens (conta 353036015).

A autoridade tributária efetuou glosa de crédito sobre as referidas despesas por não se tratar de “insumos de produção dos bens produzidos pela interessada, pois, como as próprias denominações esclarecem, não possuem qualquer relação com a produção de minério. Em síntese, trata-se de serviços auxiliares executados em momento posterior, quando ocorre o escoamento do que foi produzido”.

A recorrente, por sua vez, defende o direito ao crédito alegando que os serviços glosados seriam necessários ou essenciais à consecução da atividade de mineração. Ao argumentar que as despesas posteriores à fase de produção são essenciais ou relevantes, a recorrente busca enquadrá-los como insumo à produção, visto que estes conceitos [essencialidade e relevância] são reservados ao conceito de insumo.

Contudo, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou entendimento de que o desconto de crédito sobre despesas em momento posterior à produção não encontra amparo nas leis de regência das contribuições. Nesse sentido, verifica-se este posicionamento a partir das seguintes ementas parciais:

“CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Não há como caracterizar que esses serviços portuários de exportação seriam insumos do processo produtivo para a produção de açúcar e álcool.

Não se encaixarem no conceito quanto aos fatores essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ. Tais serviços não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.”

**(Processo nº 13502.900146/2015-32, Acórdão nº 9303-015.265, Sessão de 10 de junho de 2024, Conselheiro Alexandre Freitas Costa)**

“CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS. MOVIMENTAÇÃO DE CARGA E DESCARGA. PRODUTOS ACABADOS. NÃO CABIMENTO.

Despesas portuárias na exportação de produtos acabados não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ quanto aos critérios de

essencialidade e relevância. Tais serviços não guardam qualquer vínculo com o processo produtivo da empresa.”

**(Processo nº 10680.731388/2018-73, Acórdão nº 9303-015.140, Sessão de 14 de maio de 2024, Conselheira Liziane Angelotti Meira)**

“CRÉDITOS COFINS. DESPESAS PORTUÁRIAS. ESTUFAGEM DE CONTAINER. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. NÃO CABIMENTO Não há como caracterizar que esses serviços portuários de exportação ("estufagem de containeres") seriam insumos do processo produtivo para a produção de couro. Não se encaixam no conceito quanto aos fatores essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ. Tais serviços não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte. Não são insumos, porque o produto já está pronto e não são despesa de venda, por ser anterior a ela. Trata-se de despesas operacionais, sem previsão de crédito.”

**(Processo nº 10930.003474/2004-06, Acórdão nº 9303-012.962, sessão de 16 de março de 2022, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos – redator designado)**

“COFINS. DESPESAS DE EXPORTAÇÃO. Apenas dão direito à crédito das contribuições não cumulativas as despesas de exportação que comprovadamente constituam insumos essenciais, relevantes ou pertinentes à atividade produtiva do contribuinte ou que configurem atividades vinculadas ao frete ou armazenagem na operação de venda.”

**(Processo nº 10183.720768/2013-89, Acórdão nº 9303-015.081, sessão de 11 de abril de 2024, Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário)**

Diante deste cenário, os serviços de operação portuária, relacionados com o produto exportada, e os serviços de dragagem, por ocorrerem após o encerramento do ciclo de produção, não se incluem no conceito de insumo para fins de creditamento, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, para a Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativo, e 10.833, de 2003, para a COFINS não-cumulativa, e também não estão abrangidos pelo inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, para a COFINS não-cumulativa, aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa por força do inciso II do art. 15 desta mesma lei, uma vez que não é possível definir esses serviços como armazenagem de mercadoria ou frete na operação de venda.

Do exposto, por voto de qualidade, o Colegiado decidiu por negar provimento ao recurso, para manter as glosas sobre as despesas com serviços de operação portuária e com serviços de dragagens.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**