



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10280.004610/2006-31  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-006.088 – 3ª Turma  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2017  
**Matéria** COFINS - RESSARCIMENTO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ALUNORTE - ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A

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

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

**INSUMOS UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.**

Na produção da Alumina, pelo chamado "Processo BAYER", o carvão energético, o óleo BPF, o ácido sulfúrico e os inibidores de corrosão são utilizados diretamente no processo produtivo (ainda que não necessariamente em contato físico com o produto em fabricação, já não mais exigido pela própria RFB, na Solução de Divergência Cosit n° 6/2017), pelo que se admite o direito ao crédito na sua aquisição.

**SERVIÇOS PARA TRANSPORTE DE “LAMA VERMELHA”, INERENTES À EFETIVA CONCLUSÃO DO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.**

O transporte de resíduos industriais, em regra, não dá direito a crédito, pois não é diretamente ligado ao processo produtivo. No entanto, na atividade da empresa, referente à de produção de Alumina pelo chamado “Processo BAYER”, faz-se essencial a remoção dos resíduos da, também chamada, “lama vermelha”, não somente em função dos riscos ambientais evitados, mas, também, pela própria possibilitação da normal continuidade da industrialização.

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 negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), que lhe deram provimento parcial apenas quanto aos Serviços de Transporte de Rejeitos Industriais (conhecidos como "lama vermelha").

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), Valcir Gassen (Suplente convocado em substituição à Conselheira Érika Costa Camargos Autran), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente, justificadamente, a Conselheira Érika Costa Camargos Autran.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 724 a 744), contra o Acórdão 3402-003.173, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Sejul do CARF (fls. 653 a 678), sob a seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006*

*PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Em se tratando de ressarcimento ou compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.*

*COFINS NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO*

*O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo (custo de produção), e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. Cita-se como exemplo de insumos, no caso analisado, o óleo BPF, o carvão energético, o ácido sulfúrico, o inibidor de corrosão e os serviços de transporte de rejeitos industriais.*

*COFINS NÃO CUMULATIVA. FRETE. CRÉDITOS.*

*As despesas com o transporte para a aquisição de insumos devem integrar a base de cálculo dos créditos da COFINS por integrarem o custo de produção, na forma do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.*

*COFINS NÃO CUMULATIVA. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS.*

*Na não cumulatividade da 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 normativas que regem a espécie.*

Ao Recurso Especial foi dado seguimento (fls. 746 a 751) sendo que a PGFN, basicamente, defende o conceito de insumos aplicável pela legislação do IPI, dizendo que *"Sendo assim, para efeito de crédito do tributo, a legislação citada esclarece que se incluem no conceito de insumo, além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, itens que se incorporam ao bem produzido, os bens que, embora não se integram ao novo produto, sejam consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto, salvo se compreendidos no ativo permanente"*.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 758 a 764) nas quais diz que os acórdãos paradigmas trazidos pela PGFN foram publicados em 2003 e em 2009, *"e o entendimento hoje, que esta turma e outras turmas vem adotando é o de ser legítima a tomada de crédito ... em função da evolução jurisprudencial"*.

Combate somente a glosa das despesas com serviço de transporte e remoção de rejeitos industriais, alegando que a sua remoção e destinação final são uma necessidade premente e indissociável do processo produtivo da alumina, de sorte que está plenamente compreendido na noção atualmente aceita administrativamente de "custo de produção" (como, aliás, viria sendo reconhecido em vários outros processos), já que sua presença resultaria em perda de pureza e comprometimento da qualidade mínima exigida para a subsequente aplicação industrial da alumina.

Diz ainda que *"está comprovada a inexistência de quaisquer das pretendidas divergências jurisprudenciais que, em tese, poderiam justificar o Apelo Especial, pelo que não cabe o conhecimento do mesmo tampouco o seu provimento ... "*

Ao final, requer que *"não seja conhecido o Recurso Especial manejado pela União Federal, ou acaso, a tanto se chegar, que lhe seja negado provimento ..."*.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Se a mudança de jurisprudência após a interposição do Recurso Especial fosse motivo para o seu não conhecimento, certamente muitos, tanto de um lado como de outro, o não o seriam, além do que a "linha" entre o que se considera vencido ou não seria tão tênue que, mesmo admitida a hipótese, praticamente impossível poderia ser delimitada, a não ser no caso da superveniência de normas vinculantes, como Súmulas, por exemplo.

Não é o caso, pelo que entendo que os requisitos para se admitir o Recurso Especial foram todos cumpridos e foram respeitadas a formalidades previstas no RICARF, razões pelas quais dele conheço.

Todos aqui certamente estão a par das inúmeras batalhas que se travam quase que diariamente no Contencioso (principalmente na área Administrativa, mas também na Judicial) sobre o conceito de insumos para fins de creditamento Pis/Cofins, e que tende hoje o CARF a adotar um conceito “intermediário”, entre o do IRPJ e o do IPI.

Mesmo neste conceito “intermediário”, a questão não está pacificada: uns consideram suficiente que o bem ou serviço seja utilizado na produção; outros que é necessário que o bem seja utilizado diretamente na produção; outros, que seja indispensável. Vejamos, a título de exemplo, um caso concreto: As indústrias, em regra, fornecem vestuário a seus operários da linha de produção. Os chamados “blue-collars” vestem roupas padronizadas nas montadoras de automóveis. São utilizadas na produção?? Sim. São utilizadas diretamente na produção?? Não. São indispensáveis?? Não (ao menos de forma padronizada). Já os trabalhadores que fazem cortes de frango nas linhas de produção de frigoríficos usam “roupas” (EPI) que são exigidas pelas autoridades sanitárias. Estas são utilizadas na produção, mas não diretamente, e são indispensáveis. Uns entendem que nenhuma das duas vestimentas dá direito a crédito, outros que ambas dão e outros que só as segundas. Então, efetivamente, não é pacífico.

Mas incontestemente é que devem ser utilizados no processo produtivo.

Como já visto, a discussão aqui limita-se a se considerar, ou não, para fins de creditamento PIS/Cofins, se, nos 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 (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003), incluem ou não:

- Óleo BPF;
- Carvão Energético;
- Ácido Sulfúrico
- Inibidores de corrosão;
- Serviços de Transporte de Rejeitos Industriais (conhecidos como “lama vermelha”).

Obviamente não há com se julgar algo do que se não tem conhecimento, mas, neste caso, esta necessidade é bem suprida pela detalhada descrição do processo produtivo, feita pelo contribuinte, às fls. 74 a 106.

Para resumi-la, utilizo-me do voto que teve como relator o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, no Processo nº 10280.722549/2011-74 (Acórdão nº 9303-004.657, de 15/02/2017), no qual são citadas as alegações trazidas no Acórdão recorrido, que transcrevo a seguir (observando que o carvão energético tem a mesma função, de modo alternativo, do óleo BPF):

*"O Recorrente apresentou, em relação ao óleo BPF, ao ácido sulfúrico e ao inibidor de corrosão, o circunstanciamento de sua participação no processo produtivo ...*

*... explicou que o óleo BPF é utilizado como combustível, sendo aplicado no funcionamento de fornos em que ocorre a calcinação de hidrato e para a geração de vapor nas caldeiras, e assim, participando diretamente do processo de produção de alumina.*

*O Ácido Sulfúrico, conforme explica o Recorrente, é empregado na limpeza dos caloríficos por onde circula o licor enriquecido de alumina, dependendo deste procedimento a manutenção do sistema de trocas térmicas e a estabilidade dos reagentes.*

*Quanto aos Inibidores de Corrosão, são destinados a formar uma película protetora que inibe o desgaste das tubulações de água de resfriamento, que por sua vez é essencial para evitar o superaquecimento do maquinário.*

*Entendo que o contribuinte demonstrou de maneira satisfatória, por meio de sua explicação, a participação destes três bens no processo produtivo.*

*A atuação destes três bens configura o conceito de insumo para o efeito das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, pois atuam e colaboram no processo produtivo da indústria de alumina, devendo-se reconhecer o crédito pela sua aquisição.*

*Também assiste razão ao Recorrente quando sustenta que a aquisição do óleo BPF não pode ser confundida com a hipótese de aquisição de energia térmica, prevista no inciso IX do art. 3º das Lei nºs 10.637/2002, introduzido pela Lei nº 11.488/2007, com efeitos apenas a partir de 15/06/2007.*

*Com efeito, o referido inciso IX coloca ao lado da energia elétrica a energia térmica, assegurando o direito de crédito para as duas modalidades de energia, o que não se confunde, contudo, com a operação de aquisição de combustível.*

*A aquisição de combustível gera direito de crédito por força do art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, bastando que seja aplicado no contexto da atividade produtiva, independente de ser utilizado como fonte de calor ou de geração de energia elétrica.*

*Assim, a aquisição de óleo combustível não está fundada no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, não se lhe aplicando a referida restrição temporal."*

Há o tão alentado "contato direto" destes insumos com o bem em fabricação?? Na realidade, para o fim que aqui se busca, não é necessária esta informação, já que a mais recente norma da RFB que versa sobre o assunto (a qual, de certa forma, "elasteceu" um pouco o conceito restritivo da legislação do IPI), qual seja, a Solução de Divergência Cosit nº 7/2016, preconiza o seguinte (algumas colocações grifadas também servem ao propósito de dar fundamento a este voto):

14. Analisando-se detalhadamente as regras constantes dos atos transcritos acima e das decisões da RFB acerca da matéria, pode-se asseverar, em termos mais explícitos, que **somente geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a aquisição de insumos utilizados ou consumidos na produção de bens que sejam destinados à venda e de serviços prestados a terceiros, e que, para este fim, somente podem ser considerados insumo:**

a) **bens** que:

a.1) sejam objeto de processos produtivos que culminam diretamente na produção do bem destinado à venda (matéria-prima);

a.2) sejam fornecidos na prestação de serviços pelo prestador ao tomador do serviço;

a.3) que vertam sua utilidade **diretamente** sobre o bem em produção ou sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço (tais como produto intermediário, material de embalagem, material de limpeza, material de pintura, etc); ou

a.4) sejam consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos que promovem a produção de bem ou a prestação de serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica (tais como combustíveis, moldes, peças de reposição, etc);

b) serviços que vertem sua utilidade diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços, o que geralmente ocorre:

b.1) pela aplicação do serviço sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço;

b.2) pela prestação paralela de serviços que reunidos formam a prestação de serviço final disponibilizada ao público externo (como subcontratação de serviços, etc);

c) serviços de manutenção de máquinas, equipamentos ou veículos utilizados diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços.

15. No caso de bens consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos que promovem a produção de bem ou a prestação de serviço (item “a.4” acima), ressalta-se que o fator relevante para a concessão de créditos é a ocorrência de alterações materiais em razão de ação diretamente exercida sobre o bem produzido para venda ou o bem ou pessoa beneficiado pelo serviço e não a ocorrência de contato físico entre estes e os referidos bens consumidos.

Em relação aos rejeitos industriais, em vários acórdãos proferidos nesta mesma Turma, com composição quase idêntica, versando sobre o mesmo assunto e a mesma empresa (nos quais, em regra, restei vencido), entendi que os mesmos não podem fazer parte do processo produtivo.

É pura lógica. Se são rejeitos do processo, dele já participaram os seus componentes, mas de outra forma.

Ocorre que, pesquisando mais a fundo o processo produtivo da ALUNORTE, utilizando-me, como um dos meios, de buscas na Internet, via Google, me deparei com uma realidade um pouco diversa, no precioso estudo feito pela “Revista Matéria”, vol. 12, nº 2, pp. 322 – 338, 2007, <http://www.materia.coppe.ufrj.br/sarra/artigos/artigo10888> (o qual anexei às fls. 793 a 805), do chamado “Processo BAYER”, do qual a empresa se utiliza, e, que, em seus “Comentários Finais”, diz o seguinte:

*“Os custos com a disposição e o gerenciamento da lama vermelha representam grande parte dos custos de produção da alumina. Os custos ambientais associados à disposição da lama vermelha também são altos. Apesar dos avanços tecnológicos obtidos nos últimos anos, a disposição da lama vermelha ainda é um grande problema para a indústria de beneficiamento do alumínio. Portanto, a busca por novas tecnologias, que visem o aproveitamento da lama vermelha representando alternativas capazes de senão solucionar, pelo menos amenizar o problema é fundamental para o Brasil, sexto maior produtor mundial de alumina, e, portanto um dos maiores geradores de lama vermelha no mundo.”*

Todos sabem do que relativamente recente desastre ambiental potencialmente similar causou em Minas Gerais – mas, isto não seria, em si, o mais importante, pois a tributação segue os estritos limites da legalidade.

No entanto, à vista do que vejo na essencialidade no processo produtivo (apesar de, rigorosamente, “paralelo” a ele), voto por admitir também os créditos relativos ao transporte de lama vermelha.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas