



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10650.901214/2010-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.571 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2018
Matéria COFINS - NÃO CUMULATIVO
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

NÃO-CUMULATIVIDADE. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ACUMULADOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÕES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STF, com repercussão geral, no sentido da não incidência da Contribuição para o PIS e da Cofins na cessão onerosa para terceiros de créditos de ICMS acumulados, originados de operações de exportação, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) **pertinência** ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) **emprego** direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) **essencialidade** em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

COMBUSTÍVEIS. GLP E ÓLEO DIESEL

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

DESPESAS COM ALUGUEL DE MAQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de aluguéis de máquinas e

equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos alugueis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

Concede-se o crédito na locação de veículos utilizados na movimentação de bens relacionados à atividades produtivas da pessoa jurídica.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO. UTILIZAÇÃO EM ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO. ÁGUA E ENERGIA ELÉTRICA.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos e utilizados em etapas pertinentes e essenciais à fabricação de produtos destinados à venda, incluindo-se salas de controle e monitoramento do processo produtivo, conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação (IN SRF nº 457/2004).

Mantêm-se os créditos com encargos de depreciação dos bens imobilizados utilizados em unidades de abastecimento e tratamento de água e de energia elétrica na atividade mineradora por serem essenciais e pertinentes ao processo produtivo.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO. AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. DEPRECIAÇÃO.

A aquisição de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, utilizados no processo produtivo de bens destinados à venda, não permite a tomada do crédito das Contribuições, o que somente é permitido quanto aos encargos de depreciação, e conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação.

SERVIÇOS DE INSTALAÇÕES. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Concede-se o direito ao crédito às despesas com instalações de máquinas e equipamentos do processo produtivo desde que o dispêndio não deva ser capitalizado ao valor do bem.

CREDITAMENTO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. ART. 31, LEI Nº 10.865/2004.

Vedado o creditamento relativo a encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 30 de abril de 2004. Disposição expressa do art. 31 da Lei nº 10.865/2004.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos dar parcial provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que também dava provimento para as despesas de despacho aduaneiro. Os Conselheiros Marcelo Giovani Vieira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade votaram pelas conclusões.

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira, Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente do Pedido de Restituição - PER nº 41037.96597.050706.1.1.09-0209 e das Declarações de Compensação - Dcomp nºs 35956.52915.100506.1.3.09-5409, 00430.22131.010606.1.3.09-3087, 09464.95026.080606.1.3.09-5219, 34485.55118.280606.1.3.09-2671, 16144.54218.050706.1.3.09-5951, 39206.60392.190706.1.3.09-0741, 09968.33314.310706.1.3.09-6793, 28447.58996.090806.1.3.09-3918, 00350.65626.161006.1.7.09-7418, 31118.20944.210808.1.7.09-3330, 41803.46611.010409.1.7.09-9800, objetivando a compensação dos débitos, nelas declarados, com crédito da Cofins - regime não cumulativo - exportação, relativo ao 2º trimestre de 2006, no montante de R\$6.743.754,86.

Da verificação da legitimidade do crédito solicitado resultou o Relatório Fiscal Final PIS-COFINS NÃO CUMULATIVO - 2º TRIMESTRE 2006, constante das Informações Complementares da Análise do Crédito, parte integrante do presente Despacho Decisório, do qual se extrai as seguintes glosas:

- bens utilizados como insumos (gás liquefeito do petróleo - GLP e óleo diesel, produtos adquiridos sujeitos à alíquota zero);*
- duplicidade de aproveitamento de crédito, no momento da aquisição e nos encargos de depreciação;*
- encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado: (i) sobre máquinas e equipamentos nos centros de custos AGU - Abastecimento e Tratamento de Água e ENE - Subestação de Energia Elétrica por não afetarem a produção diretamente; (ii) móveis e equipamentos não utilizados na fabricação dos produtos vendidos; (iii) equipamentos formados por aquisições de peças e serviços antes de 30/04/2004;*
- créditos apurados sobre itens importados sem incidência das contribuições, pois foram objeto de exportação temporária;*
- ajuste negativo do crédito (aumento da base de cálculo da contribuição, adicionando valores relativos à cessão de créditos de ICMS).*

A DRF-Uberaba/MG emitiu Despacho Decisório de fl. 66, por meio do qual foi deferido o crédito no valor de R\$6.242.683,23, insuficiente para compensação dos débitos informados pela requerente, razão pela qual foram homologadas parcialmente as de n.ºs 09464.95026.080606.1.3.09-5219 e 39206.60392.190706.1.3.09-0741 e não homologadas as de n.ºs 09968.33314.310706.1.3.09-6793, 28447.58996.090806.1.3.09-3918, 00350.65626.161006.1.7.09-7418. As demais Dcomp foram homologadas. Não houve crédito a ser ressarcido para o PER n.º 41037.96597.050706.1.1.09-0209.

A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fls. 77 a 107), na qual após as alegações deduzidas, requer:

Por todo o exposto, seja com base nas preliminares, seja com fundamento nas razões de mérito, conclui-se que deve o r. despacho decisório ser modificado "in totum", para o fim de (i) cancelar as glosas realizadas na apuração dos créditos da COFINS; (ii) determinar a exclusão dos montantes recebidos em contrapartida à cessão dos créditos do ICMS, da base de cálculo daquela exação; (iii) homologar integralmente as compensações realizadas pela requerente, nos autos dos processos n. 10650.901214/2010-84, 10650.900179/2011-67, 10650.900186/2011-17, 10650.900187/2011-11, 10650.900189/2011-11 e 10650.900188/2011-58; e (iv) cancelar as respectivas Cartas Cobrança.

Protesta a requerente provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia e a juntada de documentos.

Em atendimento ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, a requerente informa que a matéria objeto desta manifestação de inconformidade não foi submetida à apreciação judicial.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora por intermédio da 1ª Turma, no Acórdão nº 09-37.521, sessão de 28/10/2011, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, indefere-se pedido de juntada de novas provas e, uma vez que os elementos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da questão, é prescindível a realização de perícia ou diligência.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

Não dará direito a crédito o valor 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 zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

SERVIÇOS. CRÉDITO SOBRE INSUMOS.

Somente os serviços aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda são considerados insumos e dão direito ao crédito.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação, somente em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DA COFINS.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para a contribuição.

A seguir, após dissertar acerca do conceito de insumos no entendimento daqueles julgadores, mormente consubstanciado nas INs 247/2002 e 404/2004, estabeleceu as rubricas que a contribuinte incorreu em gastos para os quais a Fiscalização glosou os créditos da não cumulatividade do PIS/Cofins, a saber:

I - Aumento da base de cálculo da Cofins em procedimento de análise de direito creditório

III - Inclusão dos ingresso decorrente de cessão de crédito do ICMS na base de cálculo para apuração do crédito de Cofins.

IV - Glosa de créditos quanto a encargos com aquisição de/para:

- a) GLP e óleo diesel;
- b) Alugueis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica;
- c) Depreciação de bens do ativo imobilizado, nos seguintes centro de custo:
 - (i) AGU (Abastecimento e Tratamento de Água), “ENE” (Subestação de energia elétrica);
 - (ii) Móveis e equipamentos alocados em centro de custos produtivos; e

(iii) Bem do ativo imobilizado adquirido antes de 30/04/2004, relacionados nos quadros demonstrativos do item 6.1 do relatório fiscal.

Inconformada com a decisão, a contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 226/268), no qual repisa os argumentos trazidos em sua impugnação, explicitando sua atividade extrativa/industrial e a utilização de cada um dos bens ou serviços em seu processo, cujos gastos tiveram créditos das contribuições glosados.

Submetido à julgamento em Colegiado desta 3ª Seção, na sessão de 26/06/2013, após conhecer do recurso voluntário decidiu-se convertê-lo em diligência para elaboração de laudo que demonstrasse a vinculação dos bens e serviços ao processo produtivo, por entender a Turma tratar-se de informação essencial para a análise de qualquer pleito de reconhecimento de PIS e de Cofins não cumulativos.

Os termos da diligência determinada na resolução nº 3202-000.106 (fls. 312/320):

Para o deslinde da questão entendo necessária a diligência para se determinar se os insumos objeto de glosa pela fiscalização relacionam-se ou não ao processo produtivo da Recorrente.

Diante disso, converto o julgamento em diligência para que a unidade preparadora jurisdicionante do domicílio fiscal da Recorrente providencie o que segue:

1) Intime a Recorrente a apresentar laudo de renomada instituição que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos ora glosados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços; e

2) Após a juntada do laudo, promova diligência fiscal in loco, para verificar as conclusões do laudo pericial, elaborando Relatório conclusivo e sucinto acerca da utilização ou não dos insumos ora glosados no processo produtivo da Recorrente.

Após a realização da diligência, é mister que seja dado o prazo de trinta dias para que a Recorrente e a fiscalização se manifestem acerca do tema.

A contribuinte elaborou Laudo (fls. 320/396) por meio de seu corpo técnico no qual descreve seu processo produtivo que se materializa no desenvolvimento de atividade de lavra, extração e produção de minérios utilizados na fabricação de produtos da indústria metalúrgica e siderúrgica.

O insumo, minério de pirocloro, no qual é encontrado sob a forma do composto óxido de nióbio (Nb₂O₅), utilizado na produção de nióbio, e de outros produtos derivados, é explorado pela CBMM de seu próprio depósito mineral, e de outro, em forma de concessão, de propriedade da CODEMIG, que juntas otimizam a exploração do minério por intermédio da COMIPA que os vende, exclusivamente, à CBMM.

A COMIPA é pois a responsável pela operação de lavra e transporte do minério até as instalações da CBMM. As máquinas e equipamentos necessários à extração são de propriedade da CBMM que os aluga à COMIPA, por disposição contratual.

O minério adquirido pela CBMM é submetido a sucessivos processos de separação dos demais minerais até a obtenção do produto final - o nióbio. Esse processo de separação consiste em etapas de concentração, sinterização, desfosforação, metalurgia, britagem e embalagem.

Em termos de controle contábil, cada uma das etapas do processo de produção do nióbio constitui-se um centro de custo.

Finda a caracterização de seu processo produtivo, a CBMM passa a discorrer sobre as despesas incorridas com as várias rubricas apropriadas na tomada de créditos das Contribuições para Pis/Cofins não-cumulativas.

A Unidade de Origem produziu o relatório de diligência em que, objetivamente, analisou as glosas efetuadas na autuação fiscal comparando as despesas incorridas nas rubricas mencionadas relacionando-as ao processo produtivo descrito.

Segue a síntese da manifestação da autoridade fiscal quanto aos itens glosados, que permanecem em litígios.

GLP/Óleo diesel

O GLP foi utilizado pelos fornos, equipamentos da produção. Contudo, a glosa ocorreu por outra razão: insumos adquiridos sem o pagamento da contribuição, conforme Relatório Fiscal.

Despesas de Alugueis de Máquinas e Equipamentos

Não se trata de alugueis, locação, mas de serviços prestados com máquinas e equipamentos nas obras, conforme afirmam os Laudos nas folhas 18. Trata-se de despesas apropriadas na conta do ativo imobilizado: 13210001 - Obras, portanto, ativadas, cujo crédito foi apurado em duplicidade. Há fotografias dos equipamentos no Anexo VIII, do Laudo.

Depreciação de bens do Ativo Imobilizado

Os bens do centro de custo AGU - Abastecimento de Água - não foram usados na produção, mas no bombeamento, tratamento, e reaproveitamento da água que circula nas plantas industriais.

Os bens do centro de custo ENE - Energia Elétrica - distribuem, convertem, adaptam a energia às necessidades das unidades, suprem de energia elétrica toda a empresa - essas são suas funções. Eles não atuam na produção e, em consequência, os seus desgastes não decorrem da fabricação dos produtos.

Os bens que constam da tabela do item 9, exceto o de número 17, não se desgastaram ou danificaram na fabricação dos produtos. São necessários para viabilizar as atividades de qualquer

empresa. Não foram adquiridos para fabricar os produtos da Contribuinte.

Contudo, o Detector de radiação G606/650 é um separador magnético escória/produto, que se desgasta ou danifica-se no processo produtivo e, portanto, o crédito sobre ele deve ser admitido.

Quanto aos serviços, que constam da referida tabela do item 9, não foram aplicados ou consumidos na fabricação dos produtos destinados à venda. Assim, não se admite crédito sobre suas cotas de depreciação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

Conforme se verifica nos autos, a lide está vinculada à (i) à possibilidade de alteração da base de cálculo de Cofins de ofício; (ii) inclusão na base de cálculo da Cofins dos valores relativos à cessão de crédito de ICMS; (iii) às glosas realizadas na apuração dos créditos da contribuição relacionadas às despesas com bens e serviços utilizados pela recorrente nas atividades de lavra, extração e produção de nióbio; e (iv) crédito com encargo de depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30/04/2004.

Aumento da base de cálculo da Cofins em procedimento de análise de direito creditório

Argui a recorrente que a fiscalização não poderia proceder o aumento da base de cálculo da Cofins devida em apuração de créditos da Contribuição.

Entende que eventuais ajustes na base de cálculo para exigência de tributo ou cálculo do rateio dos créditos somente poderiam ser feitos por meio de lançamento de ofício e que a interpretação da decisão recorrida ao mencionar o art. 9º, § 4º do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Medida Provisória nº 44/08, é equivocada.

O enfrentamento da matéria é despiciendo, pois o aumento suscitado decorreu da inclusão como receita de valores provenientes da cessão de crédito de ICMS, que será analisada em tópico próprio, e goza de decisão definitiva em sede de repercussão geral, com a reprodução obrigatória da decisão do STJ nos julgamentos deste CARF.

Desta forma, se não configura receita não há que se falar em aumento da base de cálculo por meio de lançamento de ofício.

Cessão onerosa de crédito de ICMS

Este mesmo contribuinte teve julgamento desta matéria em Turma do CARF em que se atestou o acúmulo de créditos de ICMS decorrentes de sua condição de exportador, conforme excerto do voto no acórdão nº 3301-003.209, prolatado em 21/02/2017, cuja decisão foi o afastamento da exigência por unanimidade:

(...)

Percebe-se, quando da leitura da Ata de Assembléia Geral Extraordinária da Companhia Brasileira de Metalurgia e Mineração, de 30 de junho de 2008, que dispõe sobre a reforma integral do estatuto social da Companhia, que tem por objeto social (fls. 417):

(i) a indústria, o comércio, a importação e a exportação de minérios, produtos químicos, fertilizantes e produtos metalúrgicos, e a exploração e o aproveitamento de jazidas minerais no território nacional; (ii) a representação de outras sociedades, nacionais ou estrangeiras; e; (iii) a participação em outras sociedades, como sócia ou acionista; e (iv) o desenvolvimento de outras atividades correlatas, de interesse da Companhia. (grifou-se).

Neste sentido, como o Contribuinte desenvolve a atividade de exportação de minérios e requer a retirada da base de cálculo da cessão de créditos do ICMS (...)

A inclusão como receita de PIS e de Cofins da cessão onerosa de crédito de ICMS, acumulados em razão de exportação para o exterior, foi definitivamente afastada pelo STJ no julgamento do RE nº 606.107/RS, na sistemática de repercussão geral prevista no art. 543-B do antigo CPC, não sendo mais passível de discussão no CARF, que deverá reproduzir no julgamento, frente ao comando do § 2º do art. 62 da Portaria nº 343/2015 - RICARF, redação dada pela Portaria MF nº 152/2016.

Eis a reprodução do julgado no STF, de relatoria da Ministra Rosa Weber, na sessão do Pleno de 22/05/2013:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

I Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de “receita” constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF) . Em ambos os casos, trata-se

de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

IV O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

VI O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.

VII Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

VIII Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

IX Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC.

E o comando do § 2º do art. 62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim sendo, de acordo com a legislação e a jurisprudência aplicável ao tema, voto deve-se afastar da base de cálculo da contribuição o ingresso oriundo da cessão de créditos do ICMS.

Glosa de créditos

O recurso voluntário apresentado nestes autos, em relação às matérias abordadas na autuação, assemelha-se em relação aos demais processos de glosa de créditos de bens e serviços que a fiscalização entendeu não relacionarem-se com o processo produtivo da CBMM.

Assim, antes de se proceder à análise individualizada de cada item, mister assentar os fundamentos para a utilização do conceito de insumos que irão conduzir este voto.

Conceito de insumos para créditos de PIS e Cofins

Este Conselho, incluindo esta Turma, entende que o conceito de insumo é mais elástico que o adotado pela fiscalização e julgadores da DRJ nas suas Instruções Normativas nºs. 247/2002 e 404/2004, mas não alcança a amplitude de dedutibilidade utilizado pela legislação do Imposto de Renda, como requer a recorrente.

Isto posto, há de se fixar os contornos jurídicos para delimitar os dispêndios (gastos) que são considerados insumos com direito ao crédito das contribuições sociais, quer no processo produtivo ou na prestação de serviço.

Neste ponto acolho o conceito estabelecido pelo Ministro do STJ Mauro Campbell Marques no voto condutor do REsp nº 1.246.317-MG, que fora sintetizado pelo Conselheiro relator ALEXANDRE KERN, no acórdão nº 3402-002.663, sessão de 24/02/2015, o qual adoto neste voto e transcrevo:

*Inclino-me pelo conceito de insumo deduzido no voto condutor do REsp nº 1.246.317 MG (2011/00668193). Nele, o Ministro Mauro Campbell Marques interpreta que, da dicção do inc. II do art. 3º tanto da Lei nº 10.637, de 2002, quanto da Lei nº 10.833, de 2003, extrai-se que **nem todos** os bens ou serviços, utilizados na produção ou fabricação de bens geram o direito ao creditamento pretendido. É necessário que essa utilização se dê na qualidade de "insumo" ("utilizados como insumo"). Isto significa que a qualidade de "insumo" é algo a mais que a mera utilização na produção ou fabricação, o que também afasta a utilização dos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" inerentes ao IR. Não basta, portanto, que o bem ou serviço seja necessário ao processo produtivo, é preciso algo a mais, algo mais específico e íntimo ao processo produtivo. As leis, exemplificativamente, mencionam que se inserem no conceito de "insumos" para efeitos de creditamento:*

- a) serviços utilizados na prestação de serviços;*
- b) serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;*
- c) bens utilizados na prestação de serviços;*
- d) bens utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;*
- e) combustíveis e lubrificantes utilizados na prestação de serviços;*
- f) combustíveis e lubrificantes utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

O Min. Campbell Marques extrai o que há de nuclear da definição de "insumos" para efeito de creditamento e conclui:

- a) o bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los **pertinência ao processo produtivo;***
- b) a produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição **essencialidade ao processo produtivo;** e*
- c) não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto **possibilidade de emprego indireto no processo produtivo.***

Explica ainda que, não basta, que o bem ou serviço tenha alguma utilidade no processo produtivo ou na prestação de serviço: é preciso que ele seja essencial. É preciso que a sua subtração importe na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultante.

(...)

Particularmente, entendo ainda mais apropriada a especificidade do conceito deduzido pelo Min. Mauro Campbell Marques, plasmado no REsp 1.246.317MG, segundo o qual (sublinhado no original):

Insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003 são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Portanto, ao contrário do que pretende o recorrente, não é todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ. Há de se perquirir a pertinência e a essencialidade do gasto relativamente ao processo fabril ou de prestação de serviço para que se lhe possa atribuir a natureza de insumo.

Firmado nos fundamentos assentados, quanto ao alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS, entendo que a aceção correta é aquela em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de:

1. **pertinência** ao processo produtivo ou prestação de serviço;
2. **emprego** direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço;
3. **essencialidade** em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

Assim, há de se verificar se o recorrente comprova a utilização dos insumos no contexto da atividade - fabricação, produção ou prestação de serviço - de forma a demonstrar que o gasto incorrido guarda relação de pertinência com o processo produtivo/prestação de serviço, mediante seu emprego, ainda que indireto, de forma que sua subtração implique ao menos redução da qualidade.

Neste ponto, essencial que se conheça quais são os produtos finais elaborados com os insumos, ou o principal desses - minério de pirocloro/óxido de nióbio -, adquiridos da CEMIPA. A resposta se encontra às páginas 09/10 do Laudo (fls. 447/448): (i) ferro-nióbio, de alta pureza; (ii) óxido de nióbio (Nb₂O₅) de alta pureza; (iii) óxido de nióbio grau ótico; (iv) liga níquel-nióbio (NiNb); e (v) nióbio metálico.

Passo à análise da possibilidade de apropriação de créditos das contribuições nas despesas com bens e serviços discriminados no Laudo Técnico.

GLP e óleo diesel

As despesas com óleo diesel e GLP foram glosadas pela aquisição dos referidos bens estar submetida à alíquota zero para o PIS e para a Cofins (art. 41, I da MP nº 2.158-35/01), conforme vedação do art. 3º, § 2º, II das Leis nºs. 10.837/02 e 10.833/03.

A recorrente, por sua vez, entende que o dispositivo não alcança os combustíveis com tributação na sistemática monofásica.

Vejamos os dispositivos legais:

Medida Provisória nº 2.158-35/01

Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

I gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

E o que dispõe a Lei nº 10.833, de 2003 e, em igual inciso, a Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 3º o 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; grifo nosso.*

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

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.”

[...]

A leitura dos dispositivos acima revela que o legislador, ao permitir a apuração de créditos, inclusive de combustíveis e lubrificantes, expressamente excluiu o aproveitamento de créditos sobre valores de aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

Conquanto este relator mantinha o entendimento de que os gastos com GLP e óleo diesel por pessoa jurídica consumidora não lhe conferia o direito ao crédito, uma vez que a aquisição fora tributada de forma concentrada, esta Turma tem decidido de forma contrária, com supedâneo no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, alinhada com recentes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo dos Acórdãos nºs. 9303-005.908 e 9303-005.623.

Assim, tratando-se de aquisições de GLP e óleo diesel, combustíveis utilizados no processo produtivo da recorrente, assiste-lhe razão, sendo possível sua pretensão em manter o crédito sobre tais rubricas.

Despesas de alugueis de máquinas e equipamentos

No relatório fiscal justifica-se a glosa com alugueis de máquinas e equipamentos com o fundamento de que as despesas foram escrituradas em conta de ativo, no momento da aquisição, e também na depreciação. Menciona as Fichas 06A e 16A, Linha 06, do Dacon, como comprovação.

A fiscalização não comprovou que os bens alugados foram imobilizados de forma que tenha havido duplicidade de aproveitamento de crédito. Inexistem elementos nos autos que permitam inferir tal assertiva; ao contrário, na tabela apresentada no relatório fiscal há a indicação do equipamento, número de nota fiscal, data, fornecedor e valor correspondente da locação, o que não se confunde com aquisições.

Nos Laudos constam informações do bem alugado e o local de sua utilização/aplicação nas atividades da empresa.

O aproveitamento de crédito de PIS e Cofins com aluguel de bem está previsto no art. 3º, inciso IV da Lei nº 10.637/02, reproduzido na Lei nº 10.833/03:

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

(...)

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

Conquanto tenha proferido voto no sentido de que a apropriação do crédito não alcança os veículos, esta Turma tem se manifestado que a determinação legal não restringiu a utilização dos créditos somente as máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo. A premissa legal é que os veículos, além de máquinas e equipamentos, sejam utilizados nas atividades da empresa.

No presente caso, a descrição da função ou aplicação dos veículos e equipamentos revela claramente estarem relacionados às atividades produtivas, ou seja, a utilização é na movimentação e transporte de insumos, máquinas, equipamentos e prestação de serviços essenciais ao processo produtivo.

Portanto, para esta matéria assiste razão aos argumentos da Recorrente, devendo ser afastada as glosas referentes as despesas com alugueis de máquinas, equipamentos e veículos utilizados nas atividades da pessoa jurídica e pagos a pessoa jurídica.

Encargos de depreciação de máquinas e equipamento do centro de custo AGU (Abastecimento e Tratamento de Água)

A fiscalização entendeu que os bens deste centro de custo relacionados nos Anexo IV não foram usados na produção, mas no bombeamento, tratamento, e reaproveitamento da água que circula nas plantas industriais, do que decorre a impossibilidade de se apropriar dos créditos com encargos de depreciação.

Por sua vez, a contribuinte demonstrou no laudo a existência de vinculação direta da utilidade (água) a etapas do processo de produção de óxidos de nióbio, metalurgia, concentração, calcinação, bem como em, outra oportunidade, na barragem de contenção de rejeitos direitos da produção.

Desta forma, faço-me valer da idêntica conclusão a que chegou a 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara desta mesma Seção do CARF ao analisar esta matéria da mesma contribuinte no acórdão nº 3301-003.209, de 21/02/2017, que por unanimidade reverte a glosa dos bens empregados no centro de custo AGU reproduzida:

Entende-se, com isso, que o Contribuinte não teria condições de processar os minérios para transformá-los em produto final sem a utilização da água, fazendo com que esta seja indispensável no sistema produtivo realizado pelo Contribuinte.

Tendo isto claro, respeitando o critério da essencialidade, visto que a água é elemento fundamental no processo produtivo do nióbio, e sem a água nas diversas fases do processo produtivo não é possível processar os minérios objeto da atividade do Contribuinte, voto no sentido de considerar que a depreciação das máquinas e os equipamentos utilizados no tratamento e abastecimento de água permitem o creditamento na contribuição ao PIS não-cumulativo, visto que são utilizados na produção de bens destinados à venda.

Assim, com fundamento no art. 3º, VI c/c § 1º, III, e observado os demais requisitos dos §§ 2º e 3º do mesmo artigo, todos da Lei nº 10.637/02, reproduzidos na Lei nº 10.833/03, e também o que se encontra disciplinado na IN SRF nº 457/2004, relativamente aos limites dos encargos de depreciação, devem ser estornados as glosas de créditos com encargos de depreciação dos itens imobilizados que constam do Anexo IV, identificados como relacionados ao centro de custo - CC -AGU.

Encargos de depreciação de máquinas e equipamento do centro de custo ENE (Subestação de Energia Elétrica)

Consta do relatório de diligência que os bens do centro de custo ENE - Subestação de Energia Elétrica - distribuem, convertem, adaptam a energia às necessidades das unidades, suprem de energia elétrica toda a empresa, sendo assim, entende a fiscalização que não atuam na produção e, em consequência, os seus desgastes não decorrem da fabricação dos produtos.

Uma vez mais, peço vênia para adotar as conclusões e minhas razões de decidir o voto alhures mencionado no acórdão nº 3301-003.209, que se identifica ao do presente processo:

Como está claro nos autos a atividade de produção de nióbio pelo Contribuinte requer, além do sistema de abastecimento e tratamento de água, a existência de uma subestação de energia elétrica, visto que a energia elétrica recebida da concessionária CEMIG precisa, necessariamente, receber um processo de adequação da tensão para que possa ser aplicada aos equipamentos industriais.

Observa-se ademais que no laudo elaborado pela requerente (fls. 657 a 711) se demonstra que 99% da energia consumida é destinada ao processo produtivo do Contribuinte e que menos de 1% destina-se as atividades administrativas da indústria.

Em conclusão, a água e a energia elétrica são indispensáveis as atividades de processamento do minério pelo Contribuinte, e, assim sendo, os equipamentos e as máquinas utilizados no tratamento desses insumos com o fito de tornar possível a sua utilização, pela adequação técnica que a atividade requer, devem ser considerados como itens utilizados no processo produtivo de acordo com o previsto na Lei nº 10.637/02, que assim dispõe:

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

(...)

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.

Logo, respeitando o princípio da essencialidade, é cabível o creditamento dos valores relativos a depreciação do Centro de Custo ENE – Subestação Energia Elétrica, visto que está sendo diretamente utilizado, no sentido de necessário e essencial, ao sistema produtivo em discussão, portanto, voto em prover o Recurso Voluntário neste tema.

Assim, com fundamento no art. 3º, VI c/c § 1º, III, e observado os demais requisitos dos §§ 2º e 3º do mesmo artigo, todos da Lei nº 10.637/02, reproduzidos na Lei nº 10.833/03, e também o que se encontra disciplinado na IN SRF nº 457/2004, relativamente aos limites dos encargos de depreciação, devem ser estornados as glosas de créditos com encargos de depreciação dos itens imobilizados que constam do Anexo IV, identificados como relacionados ao centro de custo ENE (Subestação de energia Elétrica).

Móveis e equipamentos alocados em centro de custos produtivos

Aduz a fiscalização que se trata de bens que não se relacionam ao processo produtivo e estão descritos no subitem 6.2 do Relatório Fiscal e Anexo V do Laudo, conforme indicação da utilização na tabela elaborada:

Nº	Bens	Utilização/finalidade
1	Armários em aço e madeira, estante metálica.	São utilizados para: guardar pertences pessoais dos empregados, manuais, relatórios, vestuário, etc.
2	Poltronas, cadeiras.	Usadas pelos trabalhadores e visitantes das seções.
3	Mesas, painel frontal para mesa, gaveteiro	Usados nas tarefas rotineiras das unidades.
3	Ar condicionado, aparelho de ar	Utilizados para resfriar o ambiente, protegendo pessoas, equipamentos ou ambos.
4	condicionado, central de ar condicionado.	
5	Aparelho de ar condicionado frontal	Refrigerar cabine da caminhão.
6	Serviço de montagem de ar condicionado.	Serviço aplicado na instalação de ar condicionado na planta industrial.
7	Software de comunicação e licença de software MS Office.	Programas instalados em computador da unidade.
8	Tanque de água fresca, fabricado em fibra.	Destinado a armazenagem de água.
9	Tanque 2000 x 2000 capacidade 5 m³.	Destinado a armazenagem de água.
10	Reservatório de 2000 litros	Destinado a armazenagem de substância que atua no sistema de resfriamento de água.
11	Estudo estabilidade Face Sul do PIT da Mina	Estudo da estabilidade das bancadas da mina.
12	Rádios fixos e portáteis, conjunto de rádios, rádio VHF, 4 canais	Viabiliza a comunicação entre os operadores.
13	Sistema de alta voz com corneta.	Utilizado na comunicação dos operadores da unidade.
14	Transmissor – Mod T60/3 – Série 11035	Controle remoto da ponte rolante.
15	Motoserras.	Cortar eletrodos utilizados na unidade.
16	TV/Monitor LCD Flat de 20", Marca LG	Monitorar equipamentos durante o processo produtivo
17	Detector de radiação G606/650	Separador magnético – escória produto
18	Enceradeira industrial Crismar, mod. CR	Equipamento de limpeza dos pisos das unidades
19	Central telefônica tipo PABX	Equipamento de comunicação.

Entende o Fisco, quanto aos serviços relacionados, não foram aplicados ou consumidos na fabricação dos produtos destinados à venda. Assim, não se admitiu o crédito sobre suas cotas de depreciação.

Exceção feita às glosas pela fiscalização, o item 17, "detector de radiação G606/650" -separador magnético escória/produto - que se desgasta ou danifica-se no processo produtivo e, portanto, o crédito fora admitido.

A contribuinte postula a reversão das glosas asseverando que desempenham funções nos processos e nas operações das etapas produtivas.

Aparelhos de ar condicionado, incluindo serviço de instalação, monitores de LCD, exclusivamente utilizado em sala de equipamentos de controle e monitoramento da produção ou em equipamento (veículo), tanques para armazenagem de água ou outra substância e motoserras, utilizados em etapa produtiva são essenciais ao processo produtivo devendo-se estornar as glosas.

Quanto aos demais bens da tabela, sua utilização não tem relação de essencialidade às etapas de industrialização do produto destinado a venda, portanto, não autoriza o creditamento, eis que secundários ao processo industrial. É o caso de rádios comunicadores, móveis, utensílios e ar-condicionado de salas de operadores, enceradeira industrial.

Glosa de encargos de depreciação de itens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30 de abril de 2004

A decisão recorrida manteve a glosa de créditos efetuadas pela fiscalização sobre quotas de depreciação sobre bens adquiridos antes de 30/04/2004, conforme determina o art. 31 da lei nº 10.865/04, que assim dispõe:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

De forma diversa entende o Contribuinte, que alega em seu Recurso Voluntário, que não se pode aplicar tal dispositivo por haver assim ofensa ao seu direito adquirido referente ao desconto dos créditos da Cofins calculados sobre os encargos de depreciação do ativo imobilizado acima mencionado.

Suscita que não pode a norma do art. 31 da Lei n. 10865/04 ser aplicada retroativamente para alcançar os créditos relativos aos bens do ativo imobilizado, que tenham sido adquiridos antes de 30.4.2004, conforme reconhecido pela Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4a Região, no julgamento do Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade na AMS n. 2005.70.00.0005940/ PR, em 26.6.2008.

Apesar dos argumentos do Contribuinte não há como negar a clareza da norma em questão quando define que é vedado o desconto de créditos relativos a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até a data de 30 de abril de 2004. Logo, não se trata de uma ofensa ao direito adquirido do Contribuinte, mas sim a simples e necessária aplicação da legislação pertinente a matéria discutida.

Com isso, haja visto a legislação aplicável ao caso, voto no sentido de negar provimento ao pedido do Contribuinte referente a este ponto.

Desse modo, não há como afastar a glosa relativa ao aproveitamento de crédito sobre encargos de depreciação referentes às aquisições de bens e serviços do ativo imobilizado, anteriores a 30/04/2004.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para (i) afastar da base de cálculo da contribuição o ingresso oriundo da cessão de créditos do ICMS; (ii) conceder o crédito das contribuições para o PIS/Cofins, revertendo-se as glosas efetuadas, atendidas os demais requisitos dos §§ 2º e 3º do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003:

-
1. GLP e óleo diesel utilizados como combustíveis;
 2. Despesas com aluguéis de máquinas, equipamentos e veículos utilizados em atividades da empresas relativas às etapas do processo produtivo, relacionados no Anexo VIII do Laudo;
 3. Encargos de depreciação de:
 - a. itens imobilizados que constam do Anexo IV identificados como relacionados aos centros de custos AGU e ENE;
 - b. aparelhos de ar condicionado e monitores de LCD, exclusivamente utilizados em sala de equipamentos de controle e monitoramento da produção da etapa produtiva (Anexo V);
 - c. tanques de líquidos e motosserras, utilizados no processo produtivo (Anexo V);
 4. Serviço de instalação de ar condicionado em veículo utilizado em etapa do processo produtivo.

É como voto.

Paulo Roberto Duarte Moreira