



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

Processo n° 13646.000133/2010-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.575 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2018
Matéria PIS_COFINS_NÃO CUMULATIVOS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

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 o 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).

BENS E SERVIÇOS. ATIVIDADES EM LABORATÓRIOS. CONTROLE DE QUALIDADE. INSUMOS E PRODUTOS FINAIS. DIREITO AO CRÉDITO

Despesas com bens e serviços destinados às atividades laboratoriais na indústria de beneficiamento de minério são essenciais e pertinentes ao processo produtivo, permitindo a tomada do crédito de PIS/Cofins, exceto quando ativáveis.

SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. CRÉDITO

Despesas com serviços e bens empregados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados em etapas que mantêm relação de pertinência e essencialidade com o processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos, exceto quando ativáveis.

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.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

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 Moraes Pereira, Marcelo Giovani 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-se o presente de Autos de Infração do PIS/Pasep, fls. 99 a 103, e da Cofins, fls. 104 a 108, que resultaram no ajuste das bases de cálculo dos créditos das respectivas contribuições sob o regime não-cumulativo, referente ao período de janeiro a dezembro de 2005, e não gerou apuração de crédito tributário.

Conforme destacado no item “III – CRÉDITOS APURADOS INDEVIDAMENTE” do Auto de Infração, a fiscalização discriminou a apuração indevida dos créditos de PIS e da

Cofins, de 2005, apropriados em 12/2006 e 03/2008, nos Relatórios Fiscais Parciais “Crédito Extemporâneo I” e “Crédito Extemporâneo II”, respectivamente, cujas glosas foram assim resumidas:

Crédito Extemporâneo I - de 2005 – PIS/COFINS

Resumo da Glosa				
Item	Vr Contábil	B Cálculo	PIS	Cofins
1 - Itens duplicados	25.219,92	25.219,92	416,13	1.916,71
2 - Itens estornados	24.644,00	24.644,00	406,63	1.872,94
3 - Conservação Patrimonial, Segurança e Meio Ambiente	575.552,17	575.552,17	9.496,61	43.741,96
4 - Pesquisas, Melhorias, Experiências	1.781.396,77	1.781.396,77	29.393,05	135.386,15
5 - Investimentos Ativados	1.855.503,93	1.855.503,93	30.615,81	141.018,30
6 - Itens não consumidos nem aplicados no proc produtivo	507.878,95	507.878,95	8.380,00	38.598,80
7 - Bens Ativáveis	187.773,19	187.773,19	3.098,26	14.270,76
Total	4.957.968,93	4.957.968,93	81.806,49	376.805,64

Crédito Extemporâneo II - de 2005 – PIS/COFINS

Resumo da Glosa				
Item	Vr Contábil	B Cálculo	PIS	Cofins
1 - Conservação Patrimonial, Segurança, Meio Ambiente, Alfândega	302.181,20	302.181,20	4.985,99	22.965,77
2 - Pesquisas, Melhorias, Experiências	3.261.967,61	3.261.967,61	53.822,47	247.909,54
3 - Investimentos Ativados	4.201.175,33	4.201.175,33	69.319,39	319.289,33
4 - Bens não sujeitos ao pagamento das Contribuições	8.481.446,40	8.481.446,40	139.943,87	644.589,93
6 - Itens não consumidos nem aplicados	237.901,39	237.901,39	3.925,37	18.080,51

no proc. produtivo				
Total	16.484.671,93	16.484.671,93	271.997,09	1.252.835,07

Cientificada da autuação em 07/07/2010, (fls. 103 e 108), a interessada apresentou a impugnação de fls. 113 a 134, na qual:

- após breve relato dos fatos, esclarece que os créditos da contribuição ao PIS e da Cofins, embora referentes ao período de janeiro a dezembro de 2005, foram apurados extemporaneamente, tendo sido lançados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon dos meses de dezembro de 2006 e março de 2008;

- destaca as diferenças entre as sistemática da não cumulatividade das contribuições ao PIS e da Cofins e do IPI e a ausência de dispositivo determinando, para fins de apuração dos créditos das referidas contribuições, a aplicação subsidiária da legislação do IPI;

- alega que não encontra amparo legal a diretriz das Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e 404, de 2003, no sentido de que somente são insumos as matérias-primas, os produtos intermediários, as embalagens e quaisquer outros bens que sofram alteração, durante o processo produtivo dos bens da pessoa jurídica.

- passa aos argumentos específicos acerca das glosas efetuadas.

Ao final, requer a improcedência dos autos de infração e protesta por provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligências e a juntada de documentos.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora por intermédio da 1ª Turma, no Acórdão nº 09-37.365, sessão de 20/10/2011, julgou improcedente a impugnação do contribuinte. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

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 PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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 da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

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.

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.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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 da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

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.

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.

No voto, os julgadores de 1ª instância delimitaram o litígio conforme as matérias expressamente contestadas pela contribuinte, como se vê:

A impugnante destaca que relativamente às glosas do relatório “Crédito Extemporâneo I”, não haverá contestação quanto aos itens “1”, “2”, e parte do item “5” (referente à conta nº 13210001-Obras e parte da conta nº 13201005-Máquinas e Equipamentos, concernente às aquisições junto aos fornecedores Scan Automação Ltda., Gevisa S.A., e Toshiba do Brasil S.A.), sendo parcial a impugnação do item “6”. Quanto ao relatório “Crédito Extemporâneo II”, reconhece a procedência da glosa relacionada à conta nº 31101411-Parques e Jardins, inserida no item “1”, informa que não haverá questionamento para o item “3” e, quanto ao item “5”, a impugnação será parcial. Desse modo, sobre tais matérias não foi instaurado litígio, tornando definitiva na esfera administrativa as glosas correspondentes.

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:

- Conservação Patrimonial – Segurança - Meio Ambiente - Alfândega;
- Pesquisas – Melhorias - Experiências (projetos, centros de pesquisa);
- Investimentos Ativados;
- Itens não consumidos nem aplicados no processo produtivo;
- Bens Ativáveis;
- Bens não sujeitos ao pagamento das Contribuições (GLP e óleo diesel);

Inconformada com a decisão, a contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 279/311), 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 neste Colegiado, na sessão de 26/11/2013 decidiu-se convertê-lo em diligência para elaboração de laudo, por renomada instituição, que descrevesse detalhadamente o processo produtivo da Recorrente, por entende 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 3201-000.443 (fls. 353/356):

Em análise dos autos, constata-se a necessidade da realização de diligência, com a finalidade de verificar se as aquisições e despesas cujos créditos foram glosados pela fiscalização relacionam-se ou não ao processo produtivo da recorrente.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que 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 itens cujos créditos foram 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 itens cujos créditos foram glosados no processo produtivo da Recorrente.

Após a realização da diligência, deve ser concedido o prazo de trinta dias para que a recorrente e a PGFN se manifestem acerca do tema.

A contribuinte elaborou o "Laudo de Funcionalidade" (fls. 549/824) 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 minerário, 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.

Assim se manifestou a autoridade fiscal quanto aos itens glosados:

Conservação Patrimonial, Segurança, Meio Ambiente e Investimentos em Pesquisas, Melhorias, Experiências - Os bens não foram aplicados em atividades específicas, conforme as contas contábeis, portanto, são alheios ao processo produtivo.

Projetos – Serviços Profissionais de PJ - Os serviços de engenharia, projeto e consultoria associados às instalações industriais, em nada se relacionam a serviços aplicados ou consumidos na fabricação dos produtos destinados a venda.

Centro de Pesquisas - São bens utilizados em laboratório que se destinam a estudos, pesquisas, análises, informações, e não ao processo produtivo.

Investimentos Ativados - Tratam-se de investimentos, registrados corretamente em contas patrimoniais, não se caracterizam despesas

Utilização de GLP e Óleo Diesel na CBMM - Os gastos com GLP e óleo diesel não foram devidamente discriminados e apontados a quais equipamentos/veículos foram utilizados

Itens não Consumidos nem Aplicados ao Processo Produtivo - São itens que se relacionam às despesas com edificações, instalações, tubulações, manutenções elétrica e hidráulica, e a utilização destes componentes é inerente às atividades industriais e sua reposição decorre de desgaste natural relativo à sua vida útil e não pela ação do produto em fabricação.

Bens Ativáveis - São partes e peças aplicados em máquinas e equipamentos com vida útil superior a doze meses.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade razão pela qual dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica nos autos, a lide está vinculada 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.

Antes que se proceda à análise individualizada de cada item mister assentar os fundamentos para a utilização do conceito de insumos que irão conduzir este voto.

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 n.ºs. 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.

1. DESPESAS COM CONSERVAÇÃO PATRIMONIAL, SEGURANÇA E MEIO AMBIENTE

As contas associadas à este tópico de despesas são: 31101301 - Manutenção Civil, 31101302 - Pintura de Prédios, 31101304 - Pintura de Equipamentos, 31101412 - Limpeza Geral, 31101411 - Parques e Jardins, 31101204 - Material de Segurança, 31101210 - Material Tratamento Efluentes, 31101315 - Melhorias em Segurança, 31101309 - Melhoria, Recup. Monit. Área Ambiental, 31101314 - Manutenção de Barragem e 31204002 - Despesas Alfandegárias (Inspeção).

A recorrente alega que as despesas relacionadas a essas contas são com bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas, equipamentos e instalações referentes às etapas do processo produtivo e à barragem de depósito de rejeitos industriais, e de água a ser reutilizada na planta industrial.

Concernente às peças de manutenção de máquinas e equipamentos, no caso utilizados na atividade mineração, o direito ao crédito somente é autorizado pela legislação do PIS/Cofins na hipótese da não capitalização ao valor do bem em manutenção (ativo imobilizado), ou seja, a peça não deverá ser contabilizada com vida útil superior a doze meses.

Nos autos, não há discussão quanto à capitalização ou não do valor dos bens empregados na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados diretamente na atividade de produção. Assim, serão estornadas as glosas a seguir enumeradas, conforme denominações dos bens utilizadas e empregados nas atividades produtivas descritas nos Anexos III e IV do Laudo: (i) tubulação, transporte e recirculação de água e rejeitos (subproduto da atividade produtiva); (ii) fornos industriais; (iii) fornos, instalações e equipamentos sujeitos a efeitos dos agentes químicos e de temperaturas.

Os gastos com serviços de manutenção mencionados neste tópico (enumerados a seguir) terão seus créditos mantidos, pois que prestados nas atividades e equipamentos relacionados à etapa do processo produtivo para os quais não houve comprovação pela fiscalização de que tais gastos são ativáveis ao integrarem ao custo de equipamento. Assim, serão estornados as glosas de serviços descritos nos Anexos III e IV no Laudo relacionadas às (i) atividades de produção (NFs: 786, 1399, 1402, 642, 21802, 2379, 239, 1127 e 3902) e (ii) limpeza relacionada com etapa de sinterização (NF 686).

No tocante aos itens relacionados à segurança, contas: (“Melhorias em Segurança”, “Material de Segurança”; “Segurança do Trabalho e Patrimonial”), entendo

correta as glosas dos créditos com essas despesas, pois que suas naturezas revelam não haver pertinência nem relação de essencialidade com o processo produtivo. Com razão a fiscalização, mantém-se as glosas.

As contas de “Material de Tratamento de Efluentes” e “Melhoria, Recuperação e Monitoramento de Área Ambiental”, assevera o próprio Laudo, relacionaram-se a despesas com atividades, compromissos e deveres ambientais da CBMM. Assim, igualmente, entendo correta as glosas dos créditos com essas despesas, pois que suas naturezas revelam não haver pertinência nem relação de essencialidade com o processo produtivo. Com razão a fiscalização, mantém-se as glosas.

2. DESPESAS EM PESQUISAS, MELHORIAS DE PROCESSOS, EXPERIÊNCIAS E PROJETOS

As contas associadas à este tópico de despesas são: 31101423 - Pesquisa e Desenvolvimento de Processos, 31101310 - Melhoria de Processos, e 31101206 - Material p/ Experiência, 31101442 – Projeto Óxidos Especiais.

Argumenta a recorrente que conquanto a descrição das contas leva ao entendimento de que se trata de atividades relativas a pesquisas, projetos e desenvolvimento tecnológico, em verdade, são relacionados a rotina produtiva de alguns produtos de nióbio, bem como manutenção e substituição de itens objeto de desgastes.

As substituições de máquinas e equipamentos para outro de maior capacidade produtiva, de vazão ou processamento, poderia supor de que se tratam de novos equipamentos do ativo imobilizado. Contudo, nos autos não há informação quanto à capitalização ou não do valor desses bens.

Milita ainda a favor da recorrente que, contrariamente à manifestação fiscal no relatório de diligência, esses bens estão discriminados nos Anexos V e VI do Laudo, inclusive com a indicação da aplicação/finalidade e o centro de custo (atividade produtiva) onde o bem fora efetivamente utilizado.

Assim, bens ou serviços, relacionados nos Anexos V e VI, cujas descrições de "Aplicação/Finalidade" indicam a utilização em determinado equipamento do processo produtivo, discriminando a etapa ou produto deve ser mantido o crédito.

3. CENTRO DE PESQUISAS

Descreve-se a atividade de laboratório com a realização de análises químicas e físicas que auxiliam (i) o monitoramento da qualidade dos insumos, amostras de processos, produtos em desenvolvimento e finais, e (ii) o monitoramento ambiental (qualidade das águas, efluentes e emissões atmosféricas da CBMM), de modo a verificar o atendimento de seus requisitos e especificações.

A glosa teve por fundamento de que as atividades de pesquisas e testes laboratoriais não se tratam de processo produtivo, portanto, sem direito ao crédito.

A natureza da atividade da mineração, mormente tratando-se de produto (nióbio) cuja característica essencial é proporcionar elevado grau de resistência em produto no qual será utilizado como insumo (aço), é imprescindível o controle de qualidade a ser efetivado a partir do insumo e todas as demais etapas relacionadas ao processo produtivo até a obtenção do produto final.

Tal controle envolve pesquisas, testes, ensaios e atividades similares desenvolvidas em laboratórios. Destarte, as despesas com bens e serviços destinados às atividades laboratoriais na indústria de beneficiamento de minério são essenciais e pertinentes ao processo produtivo, permitindo a tomada do crédito de PIS/Cofins.

Assim, concede-se o crédito às despesas com bens e serviços, exclusivamente relacionados às atividades desenvolvidas em laboratório com insumos, produtos finais e subprodutos (resíduos e rejeitos) relacionados nos Anexos VII e VIII do Laudo. Todavia, os bens adquiridos, em especial equipamentos, instrumentos e aparelhos, que se revelam ativo imobilizado, bem como peças de reposição ativas não geram direito ao crédito, mantendo-se a glosa efetuada.

4. INVESTIMENTOS ATIVADOS: OBRAS, MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS

Nenhum detalhamento ou explicação foi trazido no Laudo quanto a este item, tão-somente indicou-se que as despesas relacionadas encontram-se no Anexo IX.

No relatório fiscal de diligência, informa a fiscalização que "as despesas alocadas nas contas 13210001 – Obras, 13201005 – Máquinas e Equipamentos e 13201013 – Veículos registram os investimentos em obras, máquinas, equipamentos e veículos que contribuem para o resultado de vários exercícios, depois de imobilizados, portanto não representam despesas do exercício."

O fundamento da glosa do crédito é extraído do art. 3º, inciso VI c/c § 1º, inciso III das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03. O direito ao crédito restringe-se à despesa de depreciação do bem imobilizado, e conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação (IN SRF nº 457/2004), não à sua aquisição.

Com razão a fiscalização, mantém-se as glosas.

5. ITENS NÃO CONSUMIDOS NEM APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO

No presente tópico, a fiscalização sustenta que os bens e serviços relacionados não são insumos; representam despesas sem nenhuma relação com a produção ou a fabricação dos produtos destinados à venda. Não são peças ou partes de equipamentos ou instalações que se desgastaram ou danificaram no processo produtivo.

Aduz ainda o fisco que são materiais destinados à construção de novas instalações e redes elétricas ou adequação das existentes. Há ferro para construção, vergalhões, grades em barra chata e muito cabo de cobre. Há ainda serviços de jateamento de equipamentos, terraplanagem e topografia, nenhum deles relacionado com a produção.

No Laudo, a recorrente afirma que de fato alguns itens foram empregados nas atividades e finalidades descritas pela fiscalização, não relacionado ao processo produtivo, e descreve as contas em questão alocadas as despesas: abastecimento de água; geologia e meio

ambiente; materiais e transportes; manutenção mecânica e manutenção elétrica, com discriminação nos Anexos X e XI.

Dos bens e serviços listados nos Anexos X e XI entendo dar direito ao crédito somente os componente utilizado no vazamento e tamponamento dos cadinhos dos fornos elétricos nas plantas metalúrgicas e de desfosforação, aplicados em bens de algumas das etapas da atividade produtiva.

Os demais, caracterizam-se, pela descrição, com materiais que se integram às máquinas e equipamentos acrescentando-os melhorias ou tempo de vida útil e não são pertinentes ao processo produtivo. Para estes, mantém-se a glosa dos créditos.

6. BENS ATIVÁVEIS

São itens que constam do Anexos XIII do Laudo, que em razão da natureza de suas descrições constituem-se em equipamentos destinados às atividades produtivas e com tempo de vida útil superior a doze meses e, portanto, bens do ativo imobilizado.

Conforme constatado pela auditoria fiscal, são itens que tiveram correspondentes imobilizações em anos anteriores confirmando sua natureza duradoura e permanente no desenvolvimento das atividades do contribuinte no decorrer dos anos.

Com razão a fiscalização, mantém-se as glosas.

7. UTILIZAÇÃO DE 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 n.ºs. 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.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para conceder o crédito das contribuições para o PIS/Cofins, revertendo-se as glosas efetuadas, atendidas os demais requisitos dos §§ 2º e 3º dos arts. 3º das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003:

1. Bens utilizadas e empregados nas atividades produtivas descritas nos Anexos III e IV do Laudo: (i) tubulação, transporte e recirculação de água e rejeitos (subproduto da atividade produtiva); (ii) fornos industriais; (iii) fornos, instalações e equipamentos sujeitos a efeitos dos agentes químicos e de temperaturas;

2. Serviços de manutenção relativos às máquinas e equipamentos, relacionados nos Anexos III e IV do Laudo utilizados nas atividades de (i) produção (NFs: 786, 1399, 1402, 642, 21802, 2379, 239, 1127 e 3902) e (ii) limpeza relacionada com etapa de sinterização (NF 686);

3. Bens ou serviços, relacionados nos Anexos V e VI do Laudo, cujas descrições de "Aplicação/Finalidade" indicam a utilização em determinado equipamento do processo produtivo, discriminando a etapa ou produto;

4. Despesas com bens e serviços, exclusivamente relacionados às atividades desenvolvidas em laboratório com insumos, produtos finais e subprodutos (resíduos e rejeitos) relacionados nos Anexos VII e VIII do Laudo;

5. GLP e óleo diesel utilizados como combustíveis;

6. Componente utilizado no vazamento e tamponamento dos cadinhos dos fornos elétricos nas plantas metalúrgicas e de desfosforação, aplicados em bens de etapas da atividade produtiva, listados nos Anexos X e XI do Laudo.

É como voto.

Paulo Roberto Duarte Moreira