



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

**Processo n°** 10280.722252/2009-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-005.293 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de junho de 2018  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** ALBRAS ALUMÍNIO BRASILEIRO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

Ementa:

ÔNUS DA PROVA.

Nos processos de pedidos de ressarcimento de créditos, cabe ao contribuinte o ônus de provar seu direito ao crédito.

CRÉDITOS. SERVIÇOS APLICADOS INDIRETAMENTE NA PRODUÇÃO. TRATAMENTO E TRANSPORTE DE REJEITOS INDUSTRIAIS.

É legítima a tomada de crédito da contribuição não-cumulativa em relação aos serviços de transporte e co-processamento de RGC; transporte e processamento de borra de alumínio e refratário; beneficiamento de banho eletrolítico e transporte de rejeitos industriais; por integrarem o custo de produção do produto destinado à venda (alumínio).

CRÉDITOS. MATERIAIS REFRAATÓRIOS E SERVIÇOS CONEXOS.

Tratando-se de gasto passível de ativação obrigatória, é incabível a tomada de crédito diretamente sobre o custo de aquisição do material ou do serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes ao transporte e co-processamento de rejeito gasto de cubas - RGC, de beneficiamento de banho eletrolítico, de processamento de borra de alumínio e refratário e com o transporte de rejeitos industriais.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado).

## **Relatório**

1. Por bem expor os fatos em julgamento, adoto como meu o relatório promovido pela DRJ de Belém/PA e veiculado no acórdão n. 0124.228 (fls. 491/510), o que faço nos seguintes termos:

*Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito da COFINS – exportação (regime não-cumulativo) relativo ao 3º trimestre de 2007, transmitido em 28/11/2007, cumulado com as declarações de compensação anexas aos autos.*

*Por meio do relatório fiscal de 283/285 a fiscalização propôs o reconhecimento parcial do crédito requerido em razão dos seguintes fatos:*

*1) Foram glosadas as notas fiscais referente a refratários, posto que os mesmos não se caracterizam como gastos de manutenção de consumo rápido, visto que é substituído a intervalos superiores a 1900 dias, conforme laudo fornecido pela empresa em anexo, a relação das notas fiscais objeto da glosa estão em anexo. Foram glosados também os gastos de transportes referentes a refratários, uma vez que esses não são considerados como insumos;*

*2) Foram glosados créditos decorrentes de serviços, em razão desses serviços não terem sido aplicados ou consumidos na produção;*

*3) Foram glosados créditos tomados com base na depreciação nos anos de 2004, 2005, 2006 e 2007, com a seguinte motivação:*

*“Relação Notas Fiscais de Bens glosados do Ativo Imobilizado para Utilização na Fabricação de Produtos Destinados a Venda ou na Prestação de Serviços 2004, 2005, 2006, 2007;*

*Demonstrativo Ativo Imobilizado maio/2004 a dez/2005, (1/48 avos);*

*Demonstrativo Ativo Imobilizado de jan/2006 a dez/2006, jan/2007 a dez/2007, (1/12 avos);*

*Memória de cálculo da Depreciação (Base do Ativo Imobilizado), julho/ 2007, agosto/2007 e setembro/2007, elaborados por esta fiscalização, para se obter os créditos decorrentes de depreciação acelerada incentivada e os que foram objeto de glosa, por se tratarem de produtos não*

*alcançados pelo disposto no art. 1º, § 2º, I, da IN 457/04, LEI nº 11.196/2005, Dec. Nº 5.789/2006 e Dec. 5.988/2006, como também as edificações e instalações, que se referem a produtos só abrangidos para a apuração do crédito, a partir de janeiro de 2007, conforme disposto no art. 6º da Lei 11.488/2007, acelerada incentivada (2 anos) 1/24 avos por mês.(...)”*

*A DRJ – Belém, por meio do Acórdão 24.228, de 14 de fevereiro de 2012, manteve as glosas e a homologação parcial das compensações.*

*Regularmente notificado daquela decisão em 06/03/2012, o contribuinte manejou em tempo hábil o recurso voluntário em 03/04/2012, alegando em síntese que tem direito à tomada do crédito diretamente sobre o valor dos bens incorporados ao imobilizado; que o conceito de insumo empregado pela fiscalização destoa daquele adotado pela jurisprudência do CARF; que o art. 6º da Lei 10.833/2003 garante o direito à tomada do crédito em relação a qualquer bem ou serviço vinculado à receita de exportação; que tem direito ao crédito relativo à aquisição de máquinas e equipamentos com base na Lei nº 11.196/2005 e seu regulamento; que o material refratário participa diretamente no processo industrial e que tanto faz ser considerado como imobilizado ou como para gerar créditos no regime não-cumulativo.*

2. Em sessão de julgamento realizada em 22 (vinte e dois) de maio de 2013, o então Relator do caso, Conselheiro *Antonio Carlos Atulim*, acompanhado dos demais julgadores da 3a. Turma Ordinária, reconheceu a conexão do presente feito com o processo administrativo n. 10280.722250/200903, com trâmite por esta 2a. Turma Ordinária e de relatoria do Conselheiro *Gilson Macedo Rosemburg Filho*. Por tal motivo, nesta mesma oportunidade também foi reconhecida a prevenção do Conselheiro *Gilson*, o que motivou o encaminhamento do caso em análise ao referido julgador, nos termos do art. 49, §7º do RICARF então vigente.

3. Ato contínuo, referido caso foi pautado para julgamento, oportunidade em que, em razão de dúvidas de ordem **fáticas**, se reconheceu a necessidade de baixar o processo em diligência para que a fiscalização tomasse as seguintes providências:

(i) apontasse, **sob uma perspectiva fática**, qual a relação existente entre os dispêndios realizados a título de transporte e co-processamento de rejeito gasto de cubas – RGC, de beneficiamento de banho eletrolítico, de processamento de borra de alumínio e refratários e o transporte de rejeitos industriais, com a produção industrial do Recorrente; e, ainda

(ii) relacionasse as máquinas, os equipamentos e as edificações do parque industrial do Recorrente **e seus os respectivos custos**.

4. Em resposta a tal diligência (fls. 1.002/1.004), a fiscalização sumariamente se manifestou nos seguintes termos:

(i) que os dispêndios realizados a título de transporte e co-processamento de rejeito gasto de cubas – RGC, de beneficiamento de banho eletrolítico, de

processamento de borra de alumínio e refratários e o transporte de rejeitos industriais, com a produção industrial do Recorrente não dariam crédito de PIS e COFINS, uma vez que não são aplicados diretamente no processo produtivo, nem consumidos no processo produtivo; e

(ii) em relação ao maquinário, equipamentos e edificações do parque industrial do Recorrente, limitou-se a anexar uma relação com tais bens sem, todavia, precisar seus respectivos custos.

05. Retornando os autos para este Tribunal e tendo sido o processo a mim distribuído, esta turma julgadora, em sua antiga composição, resolveu novamente baixar o caso em diligência para que as determinações anteriormente prescritas por este Tribunal fossem cumpridas. Assim restou estabelecido na resolução n. 3402000.749 (fls. 1.013/1.017):

(...).

*11. Sendo assim, voto no sentido de novamente baixar o processo em diligência para que, sob uma perspectiva **exclusivamente fática**, sejam tomadas as seguintes providências:*

*(i) descrição integral e analítica do processo produtivo da Recorrente, com especial ênfase para a (a) **participação** e (b) **importância** dos dispêndios realizados a título de transporte e co-processamento de rejeito gasto de cubas – RGC, de beneficiamento de banho eletrolítico, de processamento de borra de alumínio e refratários e o transporte de rejeitos industriais; e, ainda (ii) o detalhamento analítico do maquinário, equipamentos e edificações do parque industrial do Recorrente que foram objeto de glosa e o cotejo com os seus respectivos custos.*

*12. Da conclusão da diligência deve ser dada ciência ao contribuinte, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para, querendo, pronunciar-se sobre o feito, o que deve ser feito **com especial ênfase para as questões fáticas aqui tratadas**.*

*13. Ato contínuo, sejam devolvidos os autos para seu processamento e julgamento por este Tribunal Administrativo.*

(...).

06. A diligência foi então realizada e concluída, como atesta o relatório de fls. 1.057/1.058. Intimado a manifestar-se a respeito, o contribuinte restou inerte.

07. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro

08. O recurso voluntário interposto é tempestivo e atende as demais exigências formais para a sua cognição meritória.

### I. Fixando premissas

09. Para a devida resolução do presente caso, mister se faz, nesse instante, fixar algumas premissas a respeito da não-cumulatividade do PIS e da COFINS e que serão essenciais para a resolução da presente demanda.

**(i) Créditos de PIS e COFINS e a ideia de insumo**

10. A respeito deste assunto já tive a oportunidade de me manifestar no âmbito acadêmico<sup>1</sup>, razão pela qual valho de algumas considerações lá desenvolvidas no presente voto, *in verbis*:

*(...) o principal ponto de discussão a respeito dos créditos de PIS e COFINS gravita em torno do conteúdo semântico do signo "insumo", i.e., do seu conceito para fins de aproveitamento de créditos para tais exações.*

*Por sua vez, o principal motivo jurídico<sup>1</sup> para essa discussão decorre do fato do legislador não ter delimitado o conceito de insumo para a hipótese aqui tratada. E, nesse tipo de situação, o operador do direito brasileiro, herdeiro de um modelo normativo-legalista<sup>2</sup>, sente-se órfão por não encontrar essa resposta na lei.*

*Logo, os diferentes lados desse embate (fisco e contribuintes), procuram chegar a uma resposta por intermédio da convocação de métodos<sup>3</sup> idênticos, os quais, por seu turno, são o retrato do já mencionado modelo normativo-legalista. Assim, a discussão aqui travada perpassa (i) pela criação de um conceito (geral, abstrato e ahistórico) de insumo supostamente decorrente de (ii) uma interpretação sistemática da lei, calcada na figura da (iii) analogia<sup>4</sup>.*

*Valendo-se desse racional, o fisco volta-se ao sistema jurídico<sup>5</sup> e identifica um tributo no âmbito federal também sujeito ao regime não-cumulativo, qual seja, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). E, segundo dispõe conceitualmente a legislação desse imposto<sup>6</sup>, dá direito a crédito de IPI apenas aqueles insumos empregados ou consumidos ao longo de um determinado processo produtivo. Logo, por analogia, o conceito de insumo para PIS e COFINS também sujeitar-se-ia a tal interpretação (tida como restritiva pelos contribuintes), razão pela qual daria direito a crédito de PIS e COFINS apenas aquele insumo aplicado ou diretamente consumido no processo produtivo de um determinado bem ou para a prestação de um serviço específico<sup>7</sup>.*

*Por sua vez, o contribuinte também se vale do mesmo método acima indicado, i.e., também parte de uma análise sistemática do ordenamento jurídico<sup>8</sup> para, ato contínuo, refutar os fundamentos invocados pelo fisco. Para tanto, aduz que o regime não-cumulativo do PIS e da COFINS é diferente do IPI, já que as bases de incidência dessas exações são distintas.*

<sup>1</sup> RIBEIRO, Diego Diniz. "Créditos de PIS e COFINS: uma análise jusfilosófica. "in" "Revista Tributária e de Finanças Públicas". Thomson Reuters. vol. 116/2014. p. 137 - 150. Mai - Jun/2014.

*Nessa linha, lembra que enquanto a base do PIS e da COFINS decorre do fato do contribuinte auferir receita bruta, no IPI ela é fruto da operação com produtos industrializados. Logo, faz sentido que no IPI a não-cumulatividade esteja intimamente ligada à ideia de utilização do insumo no processo produtivo, já que tal análise estaria em compasso com a base de incidência desse imposto. Entretanto, o mesmo não seria verdadeiro para o PIS e para a COFINS, já que a base dessas contribuições é receita bruta, sendo lógico considerar como insumo aqueles bens ou serviços que contribuem para a formação dessa base exacional.*

*Assim, segundo a ótica dos contribuintes, o conceito de insumo para creditamento de PIS e COFINS deveria ser tratado de forma mais ampla, se aproximando, também por intermédio de analogia interpretativa, ao conceito de despesas dedutíveis utilizado para fins de apuração de Imposto sobre a Renda<sup>9</sup> (o que, segundo o fisco, resultaria em uma interpretação extensiva do signo “insumo”).*

*Ao se analisar os dois posicionamentos antagônicos alhures sintetizados, é possível identificar importantes pontos em comum, mais precisamente a existência de (i) uma mesma mundividência jurídica e, conseqüentemente, (ii) uma unicidade quanto ao método empregado por esses diferentes posicionamentos interpretativos. Nesse sentido, as duas posições partem de um mesmo conceito de direito<sup>10</sup>, o que, por sua vez, redundando no emprego de um mesmo método jurídico<sup>11</sup>. Logo, os dois pontos de vista defendem um conceito de insumo definido legalmente, ainda que construído mediante uma interpretação analógico-sistemática<sup>12</sup>.*

*Tal fato, por seu turno, resulta na construção de um conceito abstrato<sup>13</sup> e, por conseguinte, universal de insumo, o qual deve então ser aplicado (lógico-subsuntivamente) sempre que se estiver diante de uma hipótese de creditamento de PIS e COFINS. Nessa senda, por tratar-se de um conceito idealizado, as particularidades de uma dada operação em concreto não apresentam maior importância para a resolução do caso decidendo.*

*Em verdade, para a perspectiva metodológica aqui indicada, o adequado é que as circunstâncias fáticas de uma dada operação empresarial sejam deixadas de lado, sob pena de contaminarem o idealizado conceito de insumo. O conceito, ainda que por analogia-interpretativa, é conformado de forma exauriente pela lei (seja pela legislação do IPI, seja pela lei do IR), de modo a evitar que as particularidades do caso em concreto maculem o conceito legal eleito.*

*Ocorre que, tratar a discussão do creditamento do PIS e da COFINS como um simples embate de interpretações legais é absolutamente equivocado, na medida em que parte de um defasado conceito de direito e, conseqüentemente, da apropriação de um inadequado método jurídico.*

*(...).*

11. Partindo desta análise crítica de como o debate é tratado entre fisco e contribuintes, proponho que a análise da não-cumulatividade no âmbito do PIS e da COFINS seja realizada com especial ênfase do caso em concreto. Assim, concluo no citado texto doutrinário:

(...).

*Segundo professa o jusfilósofo português Castanheira Neves, o verdadeiro problema do direito é que “o mundo é um e os homens nele são muitos”<sup>14</sup>, motivo pelo qual a função do direito não é planificar previamente condutas, mas sim “resolver materialmente o necessário problema de convivência humana”<sup>15</sup>. Percebe-se, portanto, que para essa mundividência jurídica o direito é visto como um “continuum” prático, ou seja, ele é constituído<sup>16</sup> de forma histórico-concreta, mediante a realização do caso decidendo<sup>17</sup>. Logo, a “a experiência jurídica jurisdicional é de índole essencialmente prudencial, sendo construída culturalmente em concreto, no momento da realização do caso decidendo”<sup>18</sup>.*

*Para essa concepção jurídica, a tarefa prática atribuída ao órgão jurisdicional<sup>19</sup> tem um importante papel para o direito<sup>20</sup>, na medida em além de realizá-lo em concreto, preenchendo-o de conteúdo, apresenta também a conseqüente função de promover a abertura do ordenamento jurídico ao novo, sem que isso, todavia, mitigue a sua substancial autonomia. Assim, a tarefa jurisdicional é vista como a mediação entre o “consensus jurídico-comunitário das intenções axiológico-normativas da «consciência jurídica geral», com as suas expectativas jurídico-sociais de validade e justiça”<sup>21</sup>.*

*Diante dessas premissas, é possível constatar a importância do caso decidendo<sup>22</sup> para o direito e para a sua permanente (re)construção conteudística. É, pois, sobre o caso em concreto que deve ser atribuído o acento tônico do direito, razão pela qual as particularidades do caso decidendo são fundamentais para a sua própria resolução.*

*Partindo dessa concepção e, conseqüentemente, da metodologia daí extraída, é possível concluir que a adequada resolução dos casos concernentes ao creditamento de PIS e COFINS não está condicionada a uma definição conceitual e abstrata de insumo, na medida em que essa conceituação é insuficiente para contemplar toda a riqueza fática de uma operação empresarial e, conseqüentemente, para esgotar o conceito de insumo para aquela específica atividade.*

*Assim, a definição de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS depende de uma análise do caso em concreto, em especial (i) da operação empresarial desenvolvida pelo contribuinte e (ii) da importância do pretense insumo para o desenvolvimento dessa atividade empresarial. Percebe-se, portanto, que o “conceito” de insumo é definido pelo caso em concreto a partir das indagações problemáticas dele decorrentes, mas não por intermédio um conceito legal*

*idealizado, abstrato e incapaz de entender e absorver as particularidades fáticas de uma específica operação empresarial em detrimento de outra.*

(...).

12. Tais conclusões não são diferentes daquelas alcançadas por este Tribunal administrativo para fins de resolução do problema aqui exposto. O CARF possui consagrada jurisprudência no sentido de que a ideia de insumo para fins de não-cumulatividade do PIS e da COFINS é uma solução intermediária àquela defendida por fisco e contribuintes, levando em consideração, em especial, a atividade empresarial perpetrada pelo contribuinte e as realidade do seu processo produtivo. Nesse sentido, inclusive, é a posição sedimentada da Câmara Superior deste Tribunal administrativo, já na sua nova composição, conforme se observa da seguinte ementa:

*Ementa*

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

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007*

*NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INDÚSTRIA AVÍCOLA. INDUMENTÁRIA.*

*A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito DO PIS/COFINS.*

(...).

*PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS*

*As leis instituidoras da sistemática não-cumulativa das contribuições PIS e COFINS, ao exigirem apenas que os insumos sejam utilizados na produção ou fabricação de bens, não condicionam a tomada de créditos ao "consumo" no processo produtivo, entendido este como o desgaste em razão de contato físico com os bens em elaboração. Comprovado que o bem foi empregado no processo produtivo e não se inclui entre os bens do ativo permanente, válido o crédito sobre o valor de sua aquisição.*

(...).

(CARF; Processo n. 10925.720046/2012-12; Acórdão n. 9303-003.477; Câmara Superior. j. em 25/02/2016) (grifos nosso).

13. Patente está, portanto, que a ideia de insumo leva em consideração a particular atividade empresarial desenvolvida pelo contribuinte e a importância do bem/serviço creditado no processo produtivo, premissa esta adotada no presente voto.

#### **(ii) Dos créditos glosados no caso decidendo**

14. Fixadas as premissas alhures desenvolvidas, já é possível neste momento analisar o caso concreto e suas particularidades, de modo a verificar a validade ou não das glosas perpetradas pela fiscalização.



*(iii.a) Da glosa de créditos referentes à edificação e bens do ativo imobilizado*

15. A primeira glosa aqui analisada diz respeito à créditos referentes à edificação e bens do ativo imobilizado. Os créditos aqui glosados encontram-se devidamente listados as fls. 62/72, sendo que, a título exemplificativo, destacam-se itens como "tintas", "cadeira giratória", "suporte de TV", dentre outros. Neste tópico, portanto, andou bem o juízo *a quo* quando assim decidiu:

(...).

*Afirma a interessada ainda, em relação a créditos decorrentes de bens incorporados ao ativo imobilizado, que a fiscalização haveria supostamente glosado a totalidade dos créditos, sob o fundamento de que não haveria sido observada a periodicidade disposta na legislação, utilizando-se da periodicidade excepcional de 1/12 sobre a totalidade das máquinas e equipamentos adquiridos no período auditado, além de que não haveria uma clara indicação da razão pela qual e nem tampouco quais seriam os itens específicos glosados, hábeis a permitir sua defesa objetiva.*

*Inicialmente, os resumos constantes da planilha DEMONSTRATIVO ATIVO IMOBILIZADO – MAIO/2004 A DEZ/2005 1/48, constante da fls. 126/127, 190/191 e 253/254 (coluna “VL GLOSADO”) e DEMONSTRATIVO ATIVO IMOBILIZADO A PARTIR DE JAN/2006 1/12 constante das fls. 128/129, 192/193 e 255/256 (coluna “CFOP – 1.551, 2.551 e 3.551 VL GLOSADO”) exibem claramente que tais glosas simplesmente não alcançaram a totalidade dos valores pleiteados, havendo a autoridade fiscal primeiramente identificado cada uma das glosas perpetradas e claramente demonstradas na planilha de fls. 62/125 para, na seqüência, refazer o cálculo das parcelas que deveriam ser levadas à base de cálculo do direito creditório, consideradas cada uma das modalidades de depreciação adotadas pelo sujeito passivo.*

*Por sua vez, as planilhas juntadas aos autos elucidam de forma inequívoca que as glosas relativas a bens do ativo imobilizado alcançam, de forma geral, “Produtos não utilizados na produção de bens destinados à venda” e “Bens considerados como edificações”, com a perfeita e individualizada identificação do bem ou serviço glosado e, conforme já declinado em linhas acima, planilha às fls. 62/125. A autoridade fiscal excluiu as aquisições de móveis, ferramentas, instrumentos, construção civil, veículos e outros não considerados máquinas ou equipamentos (bens que não poderiam integrar o ativo imobilizado ou que não são empregados no processo produtivo), foram excluídos, também, bens ou serviços relacionados como integrantes do ativo imobilizado com depreciação acelerada (com desconto dos créditos no prazo de 12 meses), em virtude das seguintes circunstâncias: por se tratarem de produtos não abrangidos pelo disposto no art. 1º, I 1º, da IN 457/04 e **Edificações e Instalações foram glosadas, pois a legislação só permite a depreciação acelerada a partir de jan/2007, (Lei 11.488/2007, art. 6º). Logo, não há qualquer substrato para a***

*alegada ausência de motivação para as medidas adotadas pela unidade de origem e, menos ainda, para a arguição de prejuízo à defesa objetiva da contribuinte, encontrando-se nos autos todos os elementos que serviram de fundamento para as glosas contraditadas.*

*Igualmente para as demais glosas relacionadas na planilha de fls. 62/125, constam os fatos que as motivou, restando óbvio que há, sim, “uma clara indicação da razão pela qual” houve tais glosas e igualmente quais “seriam estes itens específicos”, tudo de forma a permitir “à postulante compreender o porquê da desconsideração de tais máquinas e equipamentos”. Não foi a autoridade fiscal, mas sim a contribuinte que não se desincumbiu do ônus mínimo de demonstrar razões de fato e de direito que pudessem corroborar suas afirmações.*

*Assinale-se, ainda, que constam das Planilhas referentes a bens do ativo imobilizado (fls. 62/125), glosas de bens e serviços explicitamente destinados ao setor administrativo ou caracterizados como obras civis, passando por gaveteiros, armários, poltronas, colchão, os quais obviamente não correspondem “a máquinas, equipamentos ou outros bens incorporados ao ativo imobilizado (...) adquiridos no País para utilização na produção de bens destinados à venda” (IN SRF nº 404/2004, Art. 8, III, “a”).*

(...) (grifos constantes no original).

16. É bem verdade que, nesta listagem, encontram-se alguns bens que são indicados como utilizados em áreas como "redução e fundição", bem como em "serviços industriais, o que, em princípio, poderia levar a eventual conclusão do seu enquadramento no disposto no art. 3º, inciso IV da lei n. 10.833/03<sup>2</sup>.

17. Acontece que, em momento algum o contribuinte demonstrou que de fato tais bens seriam utilizados na produção dos bens destinados à venda por parte do recorrente. Limitou-se a genericamente afirmar que todos os equipamentos que possui são destinados à produção do alumínio.

18. Ressalte-se, inclusive, que após a conversão em diligência do presente feito, a recorrente foi intimada para manifestar-se a respeito do resultado da diligência<sup>3</sup>, oportunidade em que ficou inerte, ou seja, não trazendo qualquer prova ou contributo no sentido de demonstrar que de fato tais bens são empregados na produção, motivo pelo qual, com fundamento no art. 50, § 1º da lei 9.784/99, adoto como meus os fundamentos desenvolvidos pela decisão recorrida para manter a glosa perpetrada pela fiscalização.

*(iii.b) Da glosa de créditos referentes à transporte e co-processamento de rejeito gasto de cubas – RGC, de beneficiamento de banho eletrolítico, de processamento de borra de alumínio e refratários e o transporte de rejeitos industriais*

<sup>2</sup> "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;

(...)."

<sup>3</sup> A qual concluiu que os bens glosados não poderiam se enquadrar no conceito de máquinas, equipamentos e edificações (fl. 1.058).

19. Após a conversão do presente julgamento em diligência, o contribuinte trouxe aos autos material descritivo (fls. 1.026/1.056) da atividade de produção do alumínio, bem como a atuação de cada um dos itens glosados e analisados no presente tópico do voto.

20. Ressalte-se, inclusive, que esta questão não é nova no colegiado que, em sua antiga composição, por maioria de votos<sup>4</sup>, assim decidiu (acórdão n. 3402-003.866) em caso do mesmo contribuinte:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007*

*(...).*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.*

*No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os “bens” e “serviços” que integram o custo de produção.*

*CRÉDITOS. SERVIÇOS APLICADOS INDIRETAMENTE NA PRODUÇÃO. TRATAMENTO E TRANSPORTE DE REJEITOS INDUSTRIAIS.*

*É legítima a tomada de crédito da contribuição não-cumulativa em relação aos serviços de transporte e co-processamento de RGC; transporte e processamento de borra de alumínio e refratário; beneficiamento de banho eletrolítico e transporte de rejeitos industriais; por integrarem o custo de produção do produto destinado à venda (alumínio).*

*CRÉDITOS. MATERIAIS REFRATÁRIOS E SERVIÇOS CONEXOS.*

*Tratando-se de gasto passível de ativação obrigatória, é incabível a tomada de crédito diretamente sobre o custo de aquisição do material ou do serviço.*

*ÔNUS DA PROVA.*

*Nos processos de pedidos de ressarcimento de créditos, cabe ao contribuinte o ônus da prova do direito oposto à Administração Tributária.*

*Recurso provido em parte. (grifos constantes no original).*

21. Em seu voto, o então Relator do caso, Conselheiro *Antonio Carlos Atulim*, assim afirmou:

*Adotando como parâmetro a interpretação acima, passa-se à análise das glosas contestadas pelo contribuinte, na ordem em que foram apresentadas no recurso.*

<sup>4</sup> Vencido apenas o Conselheiro Jorge Freire por discordar das premissas adotadas em relação ao conceito de insumo.

**SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS: TRANSPORTE E CO-PROCESSAMENTO DE RGC; TRANSPORTE E PROCESSAMENTO DE BORRA DE ALUMÍNIO; BENEFICIAMENTO DE BANHO ELETROLÍTICO; TRANSPORTE DE REJEITOS INDUSTRIAIS.**

*A fiscalização glosou esses créditos por considerar que esses serviços não foram aplicados diretamente na produção.*

*O termo de diligência (fls. 2424) expôs a tese fiscal com todas as letras, in verbis:*

"(...)

2.1 No que tange a relação de inerência com o processo produtivo: *dispêndios realizados a título de transporte e co- processamento de rejeito gastos de cuba – RCG, de beneficiamento de banho eletrolítico, de processamento de borra de alumínio e refratário e o transporte de rejeito industriais, esposados no item (i) supra, somos da opinião que tais dispêndios não dão direito ao crédito do PIS e da COFINS, visto que não são aplicados diretamente no processo produtivo, tampouco consumido na produção dos produtos destinados a venda, posto que tais dispêndios ocorrem a posteriori a produção final desses produtos.*

(...)"

*Por sua vez, o contribuinte, na diligência, esclareceu a relação de pertinência desses dispêndios com o seu processo produtivo (fls. 387 e ss. do processo nº10280.722246/200937), in verbis:*

"(...)

1) Qual a relação de inerência dos elementos a seguir:

**Dispêndio realizado a título de transporte e co-processamento de rejeito gasto de cuba- RGC.**

A cada 5 anos as cubas eletrolíticas são reformadas e os materiais que revestem as cubas são triturados e são chamados de rejeito gasto de cuba-RGC. Este material é armazenado e posteriormente são transportados para as industriais cimenteiras em vários estados do Brasil e Albras arca com o custo do transportes.

**Beneficiamento de banho eletrolítico.**

Composição química que facilita dissolução da alumina no momento da passagem da corrente elétrica no interior das cubas.

**Processamento de borra de alumínio e refratário.**

Resíduo gerado na superfície do alumínio em estado líquido.

**Transporte de rejeitos industriais.**

O mesmo que transporte e co-processamento de rejeito gasto de cuba-RGC.

(...)"

*Verifica-se que o óbice oposto pela fiscalização ao reconhecimento do crédito reside no fato desses gastos serem incorridos de forma indireta, alguns deles em etapa posterior à obtenção do alumínio.*

*Essa questão já foi enfrentada pela antiga Turma 3403 no Acórdão nº 3403001.958, no qual se discutia acerca dos custos incorridos com a remoção de rejeitos industriais resultantes da produção da alumina pelo método de Bayer, in verbis:*

*"(...)*

*Não há como se concordar com a tese da fiscalização, no sentido de que custos incorridos com itens que não contribuem para a obtenção da alumina não podem ser considerados como insumo. O fato de o gasto ocorrer com algo que "sai" da linha de produção ou mesmo de ser posterior à obtenção do produto final não significa que seja um gasto relativo a bem ou serviço que não contribuiu para a formação do bem ou serviço produzido ou que não foi "aplicado na linha de produção". Além disso, deve ser lembrado que a lama não surge por geração espontânea no processo industrial. Esse resíduo surge porque a bauxita está dispersa no solo . E é o solo impregnado de bauxita e contaminado por outras substâncias que é umedecido com soda cáustica para formar a polpa que será cozida, decantada e filtrada. Portanto, de certo modo, a lama também "entra" na linha de produção para possibilitar a extração da alumina e depois "sai" durante o processo como resíduo industrial. É uma situação análoga à da soda cáustica. A soda "entra" na linha para formar a polpa e depois "sai" da linha sob a forma de rejeito misturada à lama.*

*(...)"*

*Mutatis mutandis, os dispêndios ora sob análise são uma consequência do processo produtivo da recorrente. A empresa precisa incorrer nesses gastos, sob pena de prejudicar o rendimento de seu processo produtivo e a qualidade do alumínio produzido.*

*Com efeito, as respostas dadas ao quesito 1, acima transcritas, são plenamente compatíveis com a descrição do processo de eletrólise que consta à fl. 39, in verbis:*

**Após circular pelo anodo, banho e catodo, a corrente é coletada nas barras de aço embutidas na parte inferior dos blocos de carbono catódicos, sendo conduzida até o barramento anódico da célula seguinte.**

**A corrente elétrica passa através do banho fundido, processando a redução eletrolítica do óxido de alumínio dissolvido.**

**O alumínio metálico liberado, por sua maior densidade tende a se depositar no fundo da cavidade.**

**O oxigênio liberado reage com o carbono dos anodos formando CO<sub>2</sub> que é liberado sob a forma de gás.**

**Na ALBRAS cada linha de redução é constituída de 240 células em série, necessitando de um potencial de cerca de 1.000V nos terminais do retificador.**

Como resultado do processo eletrolítico, o alumínio é depositado no fundo da cuba sobre o catodo.

Cada cuba eletrolítica produz aproximadamente 1,2 t de alumínio a cada 24 horas. O alumínio depositado no fundo da cuba é retirado, através de um sistema de vácuo, a cada 32 horas.

*Desse modo, é evidente que esse processo produtivo causa um desgaste nas cubas, as quais, precisam ser reformadas a cada cinco anos, conforme os esclarecimentos prestados pela empresa. Tais gastos decorrem do principal processo químico que dá origem ao produto final e oneram o custo de produção do alumínio, enquadrando-se na disposição do art. 290, I, do RIR/99. Devem, portanto, gerar créditos das contribuições no regime não cumulativo, pois se enquadram na previsão do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.*

(...).

22. Também amparado no disposto no art. 50, § 1º da lei 9.784/99, adoto como meu os fundamentos desenvolvidos no acórdão alhures transcrito para afastar todas as glosas discutidas no presente tópico.

### **Dispositivo**

23. Diante de tudo o que fora exposto, **voto pelo parcial provimento** ao recurso voluntário para reverter apenas as glosas referentes ao transporte e co-processamento de rejeito gasto de cubas – RGC, de beneficiamento de banho eletrolítico, de processamento de borra de alumínio e refratário e com o transporte de rejeitos industriais, competindo à unidade preparadora tomar as medidas cabíveis para a apuração do *quantum* para fins de ressarcimento do contribuinte.

24. É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Diego Diniz Ribeiro