



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

**Processo n°** 13963.000564/2005-29  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-005.605 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP  
**Recorrente** INDUSTRIA CARBONÍFERA RIO DESERTO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2005

REGIME NÃO-CUMULATIVO. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS.

Os pagamentos referentes às aquisições de serviços de terraplanagem e destinação final de resíduos sólidos, monitoramento do ar e outros serviços necessários a recuperação do meio ambiente, conferem direito a créditos de Cofins porque esses serviços são aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens destinados à venda, em consonância com o disposto na legislação de regência.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

Insumo dedutível para efeito de Cofins não cumulativa é todo aquele relacionado direta ou indiretamente com a produção do contribuinte e que afete as receitas tributadas pela contribuição social. E quando o cumprimento das obrigações ambientais impostas pelo Poder Público, como condição para o funcionamento da empresa, gere despesas, estas devem ser consideradas insumo. Também devem ser considerada insumo a depreciação dos bens do ativo imobilizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para reconhecer direito ao creditamento em relação a todas as despesas com preservação com o meio ambiente e também em relação aos bens do ativo imobilizado em razão da depreciação.

(assinado digitalmente)  
Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)  
Liziane Angelotti Meira - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D' Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do Acórdão n.º 07-25.812 - 4º Turma da DRJ/FNS (fls. 809/821):

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de crédito de Contribuição para Programa de Integração Social — PIS, não-cumulativa, decorrentes de operações no mercado interno não tributadas, que remanesceram do mês de maio de 2005, após a dedução do valor da contribuição a recolher.

### **Termo de Verificação Fiscal e Despacho Decisório**

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Florianópolis/SC pelo seu deferimento parcial, fazendo-o com base no não acatamento, na apuração de créditos, de vários produtos e serviços que entende não se enquadrarem no conceito de insumos, conforme definido no art. 66 da Instrução Normativa - SRF nº 247/2002, arrolados na planilha juntada As fls. 81 a 84 dos autos.

A Autoridade Fiscal destaca que os valores não considerados na apuração do crédito reconhecido referem-se "a produtos e serviços que não estão ligados diretamente A produção (cartuchos para impressora, conservação e limpeza, semente de plantas, meio ambiente, vigilância, etc) e a produtos que não tem ligação alguma com a atividade da empresa (consultoria, impressão gráfica e encadernações, etc)".

### **Da Manifestação de Inconformidade**

Irresignada, a contribuinte insurge-se, inicialmente, contra o entendimento firmado pela Autoridade Fiscal de que os atos administrativos editados pela Receita Federal do Brasil teriam legalidade assegurada pelo disposto no artigo 100, I do CTN e defende que os atos previstos em tal dispositivo somente podem complementar e assim ratificar os dispositivos e conteúdo das leis, sendo este princípio da estrita legalidade garantia fundamental do cidadão brasileiro e contribuintes. Assevera, ainda, que a atividade fiscal por ser vinculada à lei, a teor do artigo 142 e parágrafo único do CTN, deve a Fiscalização, de forma obrigatória, obedecer os estritos ditames legais.

Aduz que para fins de determinação e apuração dos créditos da Cofins não-cumulatividade são cogentes exclusivamente as normas e disposições contidas na Lei 10.833/2003, razão pela qual seria ilegal qualquer restrição ou ressalva ao conceito de insumo introduzida pela IN SRF 247/2002, nesta lei não prevista.

Partindo deste pressuposto, defende, então, que geram crédito todas as aquisições de bens e serviços aplicados na "produção de carvão mineral", "indispensáveis e obrigatórios" para "manter a mina em pleno funcionamento e operação", listando todos os gastos glosados que entende serem geradores de crédito, como segue.

### **1. Gastos decorrentes de imposições postas por órgãos reguladores da atividade de mineração – gastos listados nos itens 11 e 18 da manifestação de inconformidade**

Inicialmente, a interessada aponta os vários itens a serem "observados e realizados tanto no interior como no exterior das respectivas minas", de "presença obrigatória para se produzir carvão mineral de forma regular e em estrita e perfeita observância as normas impositivas que se aplicam a este tipo de exploração econômica", os quais, ante as exigências de conservação e recuperação ambiental, devem "ser obrigatoriamente custeados e efetivamente realizados pela empresa mineradora, junto e concomitantemente à mineração do carvão propriamente dita, inclusive para que os órgãos estatais permitam que as minas permaneçam "abertas" e em funcionamento/operação".

### **2. Despesas decorrentes da aquisição e depreciação de bens do ativo imobilizado - listadas no item 23**

Em relação aos bens do ativo imobilizado, a interessada alega que muitos consistem, em verdade, de bens de reposição constante ao longo de um ano, devido à sua "duração efêmera nesta atividade de altíssima intensidade de utilização inerente à mineração de carvão", pelo que sustenta o "regular creditamento integral quando de sua aquisição ou construção". Indica como tal os seguintes bens: correias transportadoras, cabos elétricos e mangueiras utilizados no interior das minas na movimentação e o trânsito dos materiais e pessoas; a iluminação/energização e a ligação com as máquinas e equipamentos, o suprimento da água em alta pressão para funcionamento do maquinário que a utiliza na escavação inerente ao progresso/expansão da mina.

Ainda em relação a esses bens, a contribuinte reclama que a Autoridade Fiscal não podia simplesmente glosar a integralidade dos créditos correspondentes, e sim ter apurado os créditos decorrentes da depreciação ou amortização, considerando-os no cálculo do crédito reconhecido; assevera ser "obrigação inarredável dos agentes fiscais a recomposição dos créditos daí decorrentes da maneira e no valor que então consideraram corretos, face a expressa disposição do artigo 142 do CTN, que os obriga a apurar e a determinar, na sua integralidade, a matéria tributável".

### 3. Gastos com mão-de-obra – itens 29 e 30

Em relação As despesas com mão-de-obra, aduz que o que se encontra vedado em lei é exclusivamente a remuneração paga a pessoa física em contrapartida ao serviço prestado, não, havendo, portanto, vedação em relação a todo e qualquer outro custo pago a pessoas jurídicas, contribuintes do PIS, que esteja obrigada a fazer para manter esta mão-de-obra trabalhando regularmente e assim produzindo. Nesse sentido, argumenta como segue:

*29. Silo itens assim obrigatórios, no que não restrito apenas remuneração/salário dos empregados (doc 03): transporte gratuito, controle e prevenção de pneumoconiose, equipamento de proteção individual, mudas de roupa, água potável e leite, exames médicos e laboratoriais, fornecimento de lanche/marmitas, assistência ao trabalhador acidentado, vale alimentação, etc*

*30. O assim impositivo e completo transporte dos empregados com ônibus e trajetos definidos em contratos específicos, além dos vales transporte (doc. 04).*

(...)

### 4. Gastos com serviços tomados de pessoas jurídicas

Defende o direito de creditar-se de gastos com serviços os quais alega serem indispensáveis à manutenção de sua atividade produtiva, quais sejam: - de retifica de motores e de conservação e manutenção de equipamentos, notadamente ocorridos periodicamente e com frequência devido ao "desgaste permanente e constante na atividade de mineração"; - de "meros consertos de bombas hidráulicas, empilhadeiras, reformas de materiais rodantes, etc."; - de "manutenção e conservação dos estabelecimentos das minas da empresa contribuinte"; - de portaria e vigilância nas minas.

Além destes, lista (no item 34 de sua manifestação) uma série de outros serviços destinados a cumprir exigências de controle e manutenção ambiental postas por órgão reguladores, tais como: estudos hidrológicos e hidrogeológicos; certificações e avaliações de qualidade exigidas pelos órgãos públicos atinentes; coleta e transporte de resíduos; diagnósticos ambientais; aterros e terraplenagem segundo exigências ambientais de recuperação do solo; tratamento de efluentes; monitoramentos de qualidade do ar; engenharia ambiental e obrigatória recuperação de passivos ambientais; auditorias ambientais em recursos hídricos, efluentes bombeados, piezômetros, monitoramento permanente, etc. (doc. 16).

Lista, ainda, outros tantos serviços exigidos legalmente e necessários para manter a segurança das minas, tais como: cálculos estruturais para muro e suporte de rampa; recarga de extintores; projeto e reavaliações constantes de pilares de sustentação; auditorias de certificação de qualidade e de procedimentos como as ISO; serviços técnicos de geologia da

mineração; reposição frequente e reiterada de pino e bucha do britador; consertos no maquinário; soldas permanentes em escoramentos no interior da mina.

Em relação aos serviços prestados pela empresa GR Terraplanagem Ltda., defende que estes consistem de insumos indispensáveis à produção (que diz tratar-se de "uma espécie de mineração de superfície") dos rejeitos carbonosos finos depositados nas bacias de decantação (depósitos de carvão mineral já na superfície depositados, portanto, já anteriormente minerados e ali deixados), as quais adquiriu da Companhia Siderúrgica Nacional - CSN, para adequada entrega e fornecimento à sua cliente Tractebel. E explica:

*41. O carvão recuperado/retirado desta área com depósitos já de superfície, como é de conhecimento notório, sendo, após sua exploração e recuperação das respectivas bacias de decantação, também comercializado pela empresa contribuinte aqui Recorrente com a própria Tractebel, misturado ao carvão oriundo e produzido em suas minas no entorno de Criciúma/SC. Trata-se, pois, de carvão coletado e produzido a partir destas respectivas bacias de decantação, com somatório destes custos de produção inerentes a esta sua recuperação e processamento/beneficiamento já na superfície e não advindo do subsolo neste preciso momento.*

*42. Neste preciso contexto, os serviços prestados pela GR Terraplanagem Ltda., empresa contratada e responsável pela recuperação/exploração, manuseio e transporte na produção e comercialização deste carvão de rejeitos carbonosos finos pela empresa aqui Recorrente it Tractebel: vide respectivo contrato de prestação de serviços acostado it presente (doe. 09) - neste figurando as duas empresas contratantes e parceiras nesta aquisição e exploração (doe. 08 - A).*

*43. Nestes serviços, destacam-se escavações, carga, transporte, empilhamento, blendagem dos rejeitos carbonosos lá existentes, com ainda final transporte e entrega à Tractebel (respectiva cláusula quinta - doc. 09), pelo que todos estes evidentes custos inerentes à produção e et recuperação dessas mesmas quantidades de carvão Id existentes (uma espécie de mineração de superfície).*

Na sequência, alega ainda que geram créditos os demais custos relacionados e indissociáveis à prestação deste serviço, no caso: os custos dos "serviços e os insumos de e para obrigatória recuperação ambiental assumida"; custos de pessoal, materiais, vigilância, etc. desta GR Terraplanagem Ltda. como integrantes do prep de venda dos serviços cobrados por essa mesma empresa contratada.

Ainda no item 34, a interessada traz alguns materiais cujos custos de aquisição entende darem direito a crédito, quais sejam:

*- caixas de papelão e sacos BIG BAG são embalagens exigidas para acondicionamento, transporte e assim comercialização do*

*carvão produzido; como não ensejadores de créditos da contribuição em questão?;*

*- "ETIQUETAS" são exigência da legislação correspondente, em especial no transporte de produtos 'perigosos", para assim obrigatória identificação do carvão, respectivo tipo e propriedades;*

*- mensalmente são adquiridos metros e metros das correias de transporte, de assim constante reposição no desenvolvimento e na exploração da mina, custo de produção absolutamente indispensável e sempre reiterado;*

*- copos plásticos são exigência obrigatória da e na convenção coletiva de trabalho no fornecimento de água, leite e alimentação aos trabalhadores;*

*- gastos com explosivos e cursos técnicos relativos ri opera cã o dos mesmos constituem custos de produção indispensáveis it regular e produtiva operação da mina, inclusive consoante normas de segurança de obrigatória obediência;*

Ante as razões expendidas, a contribuinte pugna pelo acolhimento de sua Manifestação de Inconformidade, reconhecimento dos créditos pretendidos e homologação integral da compensação.

A impugnação foi julgada pelo Acórdão no. 07-25.812 - 4ª Turma da DRJ/FNS (fl. 809):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ANO-CALENDÁRIO: 2005

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ANO-CALENDÁRIO: 2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime não-cumulativo de apuração da contribuição, somente geram créditos passíveis de utilização pelo contribuinte aqueles custos, despesas e encargos expressamente previstos na legislação, não estando suas apropriações vinculadas à sua obrigatoriedade ou à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

No regime da não-cumulatividade da contribuição, para fins de creditamento de valores, somente são considerados como insumos: as matérias primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta no processo produtivo do bem destinado à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados diretamente na produção ou fabricação do produto destinado à venda.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Esta turma do CARF, por meio da Resolução no. 3301-000.383 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls. 345/348 do Processo no. 11516.000919/2009-56), determinou diligência para que a unidade de origem intimasse a contribuinte a juntar laudo técnico e outras informações.

A Recorrente apresentou informações às fls. 353/520 do 11516.000919/2009-56.

Por sua vez, a Resolução no. 3301000.289– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária determinou a juntada dos Processos no. 11516.000919/2009-56, 139630005642005-29, 139630005652005-73 e 139630005662005-18, razão de conexão. (fl. 917 do Processo 11516.000919/2009-56). Nesta sessão de julgamento serão julgados todos esses processos conexos e também o Processo no. 13963.000567/2005-62.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Cumprido consignar inicialmente que se trata de contenda nos mesmos termos da constante do Processo nº 11516.000935/2009-49, cuja decisão de seu por meio do Acórdão no. 3803004.509– 3ª Turma Especial.

A lide no presente processo administrativo gira em torno do conceito de insumo em relação aquisições de produtos e serviços em função da produção de carvão mineral.

Conforme se extrai da decisão da DRJ, foram homologados parcialmente os créditos pleiteados, sob o argumento de que o contribuinte desrespeitou a redação da IN da SRF n.º 247/2002, razão pela qual as aquisições de vários produtos e serviços, relacionados na planilha anexa, já citada no relatório, foram glosadas pela fiscalização.

### Controvérsia em Relação à Extensão da Glosa

O agente fazendário informou em seu relatório que a glosa recaiu apenas em relação aos produtos e serviços que “não” estavam vinculados diretamente ao processo produtivo e cita especificamente: aquisições de cartuchos para impressora, serviços de conservação e limpeza, sementes, serviços relacionados a preservação do meio ambiente, serviços de vigilância e consultoria, impressão gráfica, encadernações, transporte de trabalhadores, etc, conforme planilha já citada.

Já o contribuinte insiste que a glosa teve por objeto não apenas os produtos e serviços descritos na planilha citada pelo agente fiscal, mas também a aquisição de outros serviços e produtos, conforme menciona no Recurso Voluntário, ou seja, despesas com correias transportadoras, os cabos elétricos e mangueiras, iluminação/energização, ligação com as máquinas e equipamentos, suprimento da água em alta pressão, controle e prevenção de pneumoconiose, equipamento de proteção individual, mudas de roupa, exames médicos e laboratoriais, assistência ao trabalhador acidentado, vale alimentação, aquisição de caixas de papelão, embalagens BIG BAG, etiquetas e explosivos e cursos em relação aos explosivos, manutenção de motores, empilhadeira e bombas hidráulicas.

Conforme dito em relatório, os julgadores de primeiro grau já haviam identificado que o contribuinte pleiteou créditos em relação aos produtos e serviços, citados no parágrafo anterior, que não estavam indicados na planilha apresentada pela fiscalização. Assim, no tocante a esses serviços e produtos, a DRJ conclui que o contribuinte não apresentou prova de que os mesmos estavam relacionados com o processo produtivo e por isso negou também o creditamento.

### Das Provas Produzidas pelo Contribuinte e da Análise do PAF 13963.000565/2005-73

No PAF n.º 13963.000565/2005-73, o contribuinte trouxe várias provas de seu direito e que merecem ser analisadas com atenção.

Cumpre informar inclusive que a própria DRF à fl. 874 PAF 13963.000565/2005-73, comenta que as provas juntadas serão úteis para todos os processos administrativos do contribuinte em que se pleiteiam os créditos de PIS/PASEP e COFINS.

Assim, deve ser afastado qualquer argumento no sentido de que o Recorrente deveria ter trazido as provas específicas para o presente processo.

Em relação às provas de interesse do contribuinte, vale citar as seguintes:

Número das fls.	Descrição do contrato de prestação de serviços, notas fiscais e outras provas
140/149	Termo de Acordo Judicial celebrado entre o Recorrente e a Procuradoria da República de Criciúma. Nesta ação judicial a interessada era Ré na Ação Civil Pública n.º 2000.72.040025.43-9 e tinha por objeto a

	Recuperação de Áreas Degradadas.
150/161	Termo de Ajuste de Conduta firmado entre a Recorrente e o MPF/MP-SC/FÁTMA/DNPM, com a finalidade de obrigar aquele a recuperar o meio ambiente.
162/172	Termo de Ajuste de Conduta celebrado entre a FÁTMA e o contribuinte, com o fito de obrigar este a realizar auditorias ambientais.
177/188	Acordo Coletivo de Trabalho que obriga o contribuinte a realizar o transporte gratuito dos trabalhadores; realizar o controle e prevenção de pneumoconiose; fornecer equipamento de proteção individual aos trabalhadores, bem como roupas, água potável e custear exames médicos e laboratoriais.
189	Termo Aditivo ao Acordo de Coletivo de Trabalho, por meio do qual a interessada foi obrigada a fornecer leite aos empregados.
216/238	Contrato de transporte de trabalhadores.
239/467	Contrato de prestação de serviços de vigilância, limpeza e conservação.
468	Contrato de venda a Recorrente pela CSN rejeitos de carbono fino. Vale citar esse contrato porque na seqüência o contribuinte irá pleitear os créditos em relação ao transporte e destinação final desses rejeitos.
470/479	Contrato de prestação de serviços de recuperação ambiental e manuseio de carvão mineral e rejeitos celebrado com a empresa GR Terraplanagem. Neste contrato há a previsão para a prestação dos serviços de escavação, carga, transporte, etc.
475 550/555 746	Contrato de prestação de serviços de recuperação ambiental.
483/489	Contrato firmado com a GR Terraplanagem com o objetivo de que fossem prestados serviços de terraplanagem e drenagem para a área de reposição de rejeitos.
490 783/796	Nota fiscal emitida pela GR Terraplanagem para a prestação de serviços de recuperação ambiental.
494	Nota fiscal emitida pela empresa PROFAMI em razão da aquisição de pallets.
497	Nota fiscal emitida em razão da prestação dos serviços de construção de muro de contenção, pintura de banheiro, emenda, manutenção de redutor de correias, manutenção elétrica e serviço de guincho.

498/499	Nota fiscal referente a conserto de motor.
501/503	Relação de empresas fornecedoras de produtos e serviços.
504/508 542/545 586/591 601/605 724/727	Contrato de prestação de serviços com a finalidade de que esta realize a coleta de resíduos sólidos.
509/522 826/829	Contrato de prestação de serviços planialtimétricos e anteprojeto de recuperação de área ambiental. Contrato de prestação de serviços planialtimétricos, projeto de drenagem etc.
523/525	Contrato de prestação de serviços de dimensionamento de pilares de minas.
526/531	Contrato de prestação de serviços de geomecânica e avaliação dos parâmetros de qualidade das camadas que foram o teto e o piso da mina.
532/539	Contrato de prestação de serviços de diagnóstico ambiental nas áreas impactadas pela mineração por meio de avaliação da flora e fauna visando a avaliação da reabilitação de áreas degradadas.
592/595	Contrato de prestação de serviços de elaboração de Estudos de Impacto Ambiental e Relatório de Impacto sobre o Meio Ambiente (FIA/RIMA).
596/598	Contrato de Ensaio técnico.
606/744	Contrato de concessão de certificação e direito de uso de logomarca.
703/809	Contrato de locação de máquinas e equipamentos para aterro com o intuito de recuperação ambiental.
709/712 738/743 760/763 802/805	Contrato de prestação de serviços para a realização de Estudos de Ambientais.
713/723	Contrato de prestação de serviços de Estudos Hidrológicos.
764/766	Contrato de prestação de serviços de acompanhamento das etapas de elaboração de diagnóstico ambiental.
771	Contrato de prestação de serviços de monitoramento do ar na área de

	influência das minas.
772/825	Contrato de prestação de serviços com o objetivo de obtenção da Licença Ambiental Prévia.
780/782	Contrato de prestação de serviços de terraplanagem com a finalidade de promover a recuperação ambiental.
835/841	Contrato de prestação de serviços de auditoria ambiental.
848/853	Ofício expedido pelo DNPM em relação ao Plano de Fechamento das Minas.
780/782	Contrato de prestação de serviços de análise de risco ambiental da atividade mineradora

### Das Aquisições de Bens e Serviços que Geram Créditos

Assim, considerando a planilha anexa aos autos em que estão relacionados os serviços e produtos glosados pela fiscalização, ou seja, excluídos do creditamento da contribuição, reconhecimento do pleito do contribuinte em relação todas as despesas ocorridas em razão das prestações de serviços vinculados ao meio ambiente, dado que estas despesas somente ocorreram em função das imposições decorrentes do Acordo Judicial de Conduta e dos Termos de Ajuste de Conduta celebrados com Ministério Público Federal, Ministério Público Estadual e FATMA.

Assim, partindo da planilha elaborada pelo agente fazendário, concedo créditos em relação às aquisições de serviços e produtos mencionados na tabela abaixo, por compreender que estes são essenciais para o processo produtivo da empresa e ainda por estas despesas terem decorrido de imposição do Poder Público:

Data da Emissão da NF	Nome do Fornecedor	CNPJ	Descrição da aquisição do material ou serviço
05/10/2005	FUNDACAO EDUC. DE CRICIUMA - FUCRI	836610740001-04	MEIO AMBIENTE
18/10/2005	MINERACAO FORQUILHA LTDA	028957300001-23	MEIO AMBIENTE
04/10/2005	MINERACAO FORQUILHA LTDA	028957300001-23	MEIO AMBIENTE
10/10/2005	GR TERRAPLANAGEM LTDA	809829450001-95	MEIO AMBIENTE

10/10/2005	GR TERRAPLANAGEM LTDA	809829450001-95	MEIO AMBIENTE
18/10/2005	GR TERRAPLANAGEM LTDA	809829450001-95	MEIO AMBIENTE
17/11/2005	RADAR SERVICOS LTDA	722566540001-91	MEIO AMBIENTE
17/11/2005	ELIZANDRO MENEGAZ FELISBERTO ME	059189060001-03 35	MEIO AMBIENTE
18/11/2005	GR TERRAPLANAGEM LTDA	809829450001-95 5	MEIO AMBIENTE
01/12/2005	COMERCIAL AGRICOLA VALE AZUL LTDA	782077500001-26	SEMENTES
02/12/2005	TISCOSKI & CIA. LTDA.	. 828384340006-34	SEMENTES
01/12/2005	COMERCIAL AGRICOLA VALE AZUL LTDA	782077500001-26	SEMENTES
09/12/2005	RADAR SERVICOS LTDA	722566540001-91	MEIO AMBIENTE
05/12/2005	AQUAFLOT INDUSTRIAL LTDA	043226940001-34	MEIO AMBIENTE
08/12/2005	GR TERRAPLANAGEM LTDA	809829450001-95	MEIO AMBIENTE
16/12/2005	2005 ELIZANDRO MENEGAZ FELISBERTO ME	059189060001-03	MEIO AMBIENTE
16/12/2005	MINERACAO FORQUILHA LTDA	028957300001-23	MEIO AMBIENTE
16/12/2005	LOUBER LTDA ME	022548730001-56	MEIO AMBIENTE
20/12/2005	METRO EXTRACAO DE ARGILA LTDA	061675240001-58	MEIO AMBIENTE

21/12/2005	ENGEMIL IND.COM MAQUINAS EQUIP.SERVICOS	069474540001-50	MEIO AMBIENTE
15/12/2005	GR TERRAPLANAGEM LTDA.	809829450001-95	MEIO AMBIENTE

Questão semelhante já foi analisada pelo CARF no PAF n.º 13053.000112/2005-18 pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão n.º 930301.740, julgado em 09.11.2011 – 3ª Turma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COFINS. INDUMENTÁRIA. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. ART. 3º LEI 10.833/03.

Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis da Cofins não cumulativa, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social. A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos exigência sanitária que deve ser obrigatoriamente cumprida é insumo inerente à produção da indústria avícola, e, portanto, pode ser abatida no cômputo de referido tributo.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Conforme se extrai do julgado acima, o insumo não deve em hipótese alguma estar restrito às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem e outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, em razão do caráter restritivo não imposto pela lei e pelo Texto Constitucional.

Evidentemente que no caso em tela não se está tratando de insumos aplicados na produção alimentícia, conforme o julgado administrativo colacionado, todavia, por outro lado, as despesas com a proteção do meio ambiente são geradas em função de uma imposição do Poder Público e neste caso é inexigível conduta diversa por parte do contribuinte. Além do que, é verdade que sem cumprir ao rígido controle ambiental, por certo que a empresa não estaria autorizada a extrair o carvão mineral, ou seja, estaria impossibilitada de realizar o seu processo produtivo.

Logo, compreendo que deve ser reconhecido o direito aos créditos pleiteados para todas as despesas relacionadas de alguma forma com a recuperação do meio ambiente, ainda que não estejam relacionadas na planilha elaborada pela repartição de origem, uma vez que esses serviços são essenciais ao funcionamento da empresa, ou seja: risco ambiental, recuperação ambiental, auditorias ambiental, terraplanagem para recuperação ambiental, prestação de serviços com o objetivo de obtenção da Licença Ambiental Prévia, prestação de serviços de monitoramento do ar na área de influência das minas, serviços de acompanhamento das etapas de elaboração de diagnóstico ambiental, serviços de estudos hidrológicos, locação de máquinas e equipamentos para aterro com o intuito de recuperação ambiental, de ensaio técnico, serviços de elaboração de Estudos de Impacto Ambiental e Relatório de Impacto sobre o Meio Ambiente (FIA/RIMA), prestação de serviços de diagnóstico ambiental nas áreas impactadas pela mineração por meio de avaliação da flora e fauna visando a avaliação da reabilitação de áreas degradadas, prestação de serviços de geomecânica e avaliação dos parâmetros de qualidade das camadas que foram o teto e o piso da mina, prestação de serviços de dimensionamento de pilares de minas, prestação de serviços planialtimétricos, anteprojeto de recuperação de área ambiental e drenagem, serviços de coleta de resíduos sólidos.

Ainda assiste razão ao contribuinte quando requer os créditos em relação a depreciação dos bens do ativo imobilizado, principalmente quando o fiscal nada comenta a respeito, bem mesmo o julgador de primeiro grau, uma vez que os contribuintes sujeitos a incidência não-cumulativa do PIS/COFINS, em relação aos bens adquiridos, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação, nos termos da legislação aplicável.

Assim, podem gerar direito a estes créditos as depreciações das empilhadeiras, bombas hidráulicas, motores etc, desde que registrados no ativo imobilizado.

### **Das Aquisições de Bens e Serviços que Não Geram Créditos**

Por outro giro, observo que o contribuinte deseja ver aplicado ao conceito de insumo a legislação do IRPJ para efeito de creditamento da COFINS e PIS/PASEP. Todavia, penso que não lhe assiste razão, pois caso o legislador desejasse, teria permitido aos contribuintes a dedução das despesas operacionais.

Assim, seguindo esse raciocínio, não é possível reconhecer o direito creditório em relação às despesas com o transporte de funcionários, fornecimento de água, leite, pintura de banheiro, material de limpeza, material de escritório, refeição, vigilância, limpeza, encadernação, controle e prevenção de pneumoconiose, fornecer equipamento de proteção individual etc, pois estas despesas não podem ser consideradas insumo para efeito de creditamento, ainda que o Acordo Coletivo de Trabalho tenha obrigado a empresa a fornecer, equipamento de proteção aos funcionários, aquisição de caixas de papelão, bem como o fornecimento de água e leite aos seus funcionários. Por certo que estes dois últimos produtos, dentre outros, não apresentam nenhuma relação com o processo produtivo de uma mina de extração de carvão mineral e por isso agiu bem a fiscalização em glosá-los.

Neste sentido, cito Apelação Cível n.º 00054351120104036102 – TRF 3ª Região, DJF de 03.08.2012, Desembargadora Cecília Marcondes:

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. REFEIÇÕES, CONVÊNIO MÉDICO, VALE-TRANSPORTE, UNIFORME E SEGURO DE VIDA.

IMPOSSIBILIDADE. 1. As Leis nº 10.637/2002 (PIS) e nº 10.833/2003 (COFINS) disciplinam a não-cumulatividade das contribuições PIS e COFINS, dispendo sobre os limites objetivos e subjetivos para a implementação dessa técnica de tributação.

(...)

7. Resta claro que as despesas com refeições, convênio médico, vale-transporte, uniforme e seguro de vida não se qualificam como insumos, pois não são bens ou serviços utilizados diretamente no processo de fabricação/produção dos produtos comercializados pela impetrante.(...)

Apelação Improvida.

A mesma sorte ocorre em relação às despesas resultantes das aquisições com correias transportadoras, os cabos elétricos e mangueiras, iluminação/energização, ligação com as máquinas e equipamentos, suprimento da água em alta pressão e aquisição de caixas de papelão, pois penso que aqui falhou a interessada ao não ter demonstrado se estes produtos foram efetivamente aplicados na atividade de extração mineral.

Ainda não deve ser concedido crédito em relação as despesas com a manutenção de empilhadeiras, bombas hidráulicas, material rodante, esteiras, motores, uma vez que as notas fiscais anexas às fls. 498/499 do PAF n.º 13963.000565/2005-73, referentes a serviços de conserto de motor, não provam que estes serviços tenham sido realizados em equipamentos relacionados com o processo produtivo da empresa, ainda mais quando estas notas fiscais não são coincidentes com nenhuma das notas fiscais glosas e citadas na planilha elaborada pelo agente fazendário.

Cumpra ainda observar que embora a empresa tenha juntado aos autos as notas fiscais anexas às fls. 498/499 do PAF n.º 13963.000565/2005-73, referentes a serviços de conserto de motor, por outro lado não há provas de que estes serviços tenham sido realizado em equipamentos relacionados com o processo produtivo da empresa, ainda mais quando estas notas fiscais não são coincidentes com nenhuma das notas fiscais glosas e citadas na planilha elaborada pelo agente fazendário.

Quanto às despesas com aquisições de explosivos e cursos em relação aos mesmos, penso que estas despesas estão relacionadas com o processo produtivo. Entretanto, o contribuinte não instruiu os autos com notas fiscais de aquisição e nem mesmo contratos de prestação de serviços em relação aos cursos de operacionalização destes explosivos, razão pela qual não demonstrando o seu direito não há fundamento para o reconhecimento dos créditos neste particular. O mesmo diga-se em relação às despesas com embalagens e etiquetas.

### **Da Elaboração do Conceito de Insumo**

É preciso ter em mente que a não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da Cofins é diversa daquela do IPI, visto que a previsão legal possibilita a dedução dos valores de determinados bens e serviços suportados pela pessoa jurídica dos valores a serem recolhidos a título dessas contribuições, calculados pela aplicação da alíquota correspondente sobre a totalidade das receitas por ela auferidas. Como se verifica na técnica de arrecadação dessas contribuições, não há propriamente um mecanismo não cumulativo, decorrente do creditamento de valores das entradas de bens que sofrerão nova incidência em etapa posterior da cadeia produtiva, nos moldes do que existe para aquele imposto (IPI). Seus créditos possuem natureza financeira. Outra constatação não menos importante é a de que a hipótese de incidência dessas contribuições adota o faturamento mensal, assim entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil o que significa que os tributos não têm sua materialidade restrita apenas aos bens produzidos, mas sim à aferição de receitas.

Deve ainda ser fixada a premissa de que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 ampliaram a definição de "insumos", não se limitando apenas aos elementos físicos que compõem o produto, conforme no IPI. Neste sentido são os ensinados de Marco Aurélio Grego em Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS, Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, ano1, n. 1, jan.2003, Belo Horizonte.

Com foco nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, as IN da SRF ns. 247/02 e 404/04 não têm condições de trazer para a COFINS e PIS o conceito de insumo aplicado ao IPI, sob pena de ir de encontro com a vontade do legislador no que se refere ao princípio da não-cumulatividade.

Disso tudo se conclui que a definição de "insumos" para efeito do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002 (PIS) e mesmo artigo da Lei n. 10.833/2003 (COFINS) exige que: a) não

---

é preciso que ocorra o consumo do bem ou que a prestação do serviço esteja em contato direto com o produto, logo é possível admitir apenas o emprego indireto no processo produtivo; b) o bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los, conseqüentemente aqui se mostra importante a pertinência ao processo produtivo e por fim que a produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição e aqui chama à atenção a essencialidade ao processo produtivo.

A essencialidade do bem ou serviço é fundamental para que estes sejam considerados insumo. É importante que o processo produtivo dependa da aquisição do bem ou serviço e do seu emprego direto e inclusive o emprego indireto também.

### **Conclusão**

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e lhe dou parcial provimento para reconhecer direito ao creditamento em relação a todas as despesas com preservação com o meio ambiente e também em relação aos bens do ativo imobilizado em razão da depreciação, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)  
Liziane Angelotti Meira