



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.900369/2016-06
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-003.248 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente SIDENORTE SIDERURGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a repartição de origem esclareça se houve ou não as glosas reclamadas, juntando aos autos a planilha de insumos apresentada pelo ora Recorrente no curso da fiscalização. Em se confirmando a existência das glosas reclamadas, a repartição de origem deverá reavaliá-las a fim de, considerando o critério da essencialidade e relevância trazido pela decisão do STJ proferida no REsp nº 1.221.170-PR, bem como a orientação veiculada na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACETVPGFN-MF e no Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018, concluir se os bens e serviços glosados se enquadram ou não no conceito de insumo, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, elaborando, ao final, relatório conclusivo. O Recorrente deverá ser cientificado do resultado da diligência, sendo-lhe oportunizado o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, após o qual o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 190 a 195) interposto em 31/01/2020 contra decisão proferida no Acórdão 01-37.529 - 3ª Turma da DRJ/BEL, de 17 de janeiro de 2020 (e-fls. 155 a 163), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-003.248 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10218.900369/2016-06

Os fatos iniciais constam do relatório do referido Acórdão, que reproduzo a seguir:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito de COFINS Não-Cumulativa - Exportação, no valor de R\$ 404.058,15, referente ao 4º trimestre de 2009.

Após procedimento fiscal que visou à aferição dos valores pleiteados pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Marabá - PA, reconheceu parcialmente o direito crédito no valor de R\$ 38.900,21, conforme Despacho Decisório Eletrônico, fl. 117.

Através do Parecer nº 5/DRF/MBA/EQUIORT, fls. 118/133, a autoridade fiscal demonstra as providências adotadas.

Inicialmente indica pequena divergência entre o valor da receita de exportação do mês de dezembro informada no Dacon (R\$ 12.702.220,00) e a registrada no Siscomex (R\$ 12.710.355,00). Considerou o valor do Dacon.

Aponta divergência entre os valores informados em Dacon e Planilha, e entre estes e os valores de insumos apresentados nas Notas Fiscais "em papel", nos meses de outubro, novembro e dezembro. Admitiu valores referentes a insumos conforme as Notas Fiscais "em papel" apresentadas pelo contribuinte com os descritos no processo produtivo (Fluxograma do Processo Produtivo), limitando-se ao valor informado em Dacon.

Foram glosados valores relativos a:

- a) Insumos listados em Planilha cujas Notas Fiscais "em papel" não foram apresentadas;
- b) Três notas fiscais do fornecedor "Auto Posto Cidade Nova Marabá Ltda.", referentes a combustíveis (gasolina, álcool e diesel), por se ter concluído que não foram utilizados como insumo na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bens. As notas fiscais apresentadas referem-se a itens como abastecimento e manutenção de veículos da empresa;
- c) Duas notas fiscais, por terem sido indicadas em duplicidade na planilha apresentada;
- d) Fretes de calcário, por ter a empresa lançado os gastos com transporte de insumos na conta "3.02.1.04.0007 - Fretes e Carretos", conta de despesa lançada no resultado do exercício;
- e) Energia elétrica, consumida no mês de outubro, por haver divergência entre os valores informados no Dacon e os apresentados na Planilha e nas Notas Fiscais "em papel". Aceitou o valor informado no Dacon.

Por ter a interessada realizado exportação de produtos para o exterior somente no mês de dezembro, foi apurado direito creditório passível de ressarcimento apenas em relação a tal mês.

Cientificado o contribuinte (fls. 139/140) e inconformado apresenta manifestação de inconformidade (fls. 4/13), onde, em síntese, requer sejam afastadas as glosas contestadas e, recomposto o direito creditório pleiteado, homologadas as compensações vinculadas ao presente, bem assim a suspensão da exigibilidade até decisão definitiva.

Defende que, em nenhum momento poderia a fiscalização abandonar o princípio da verdade real, justificando a glosa de créditos em função de demonstrativos contábeis.

Alega que toda vez que a fiscalização encontra divergências, opta por glosar os créditos pleiteados, ao invés de aplicar o princípio da verdade real, o que lhe obrigaria a

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.248 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10218.900369/2016-06

proceder o levantamento próprio para poder, analisando o mérito, proceder as glosas fundamentadas.

Argumenta: "A forma do rateio da receita de exportação em um mês deve servir para o rateio nos meses anteriores ou seguintes do trimestre, uma vez que o fato de não haver exportação em um mês não significa que os insumos consumidos naquele mês não foram exportados, uma vez que podem ter sido utilizados para a produção de bens que somente foram exportados no mês seguinte."

Aduz que seria equivocada a premissa de que não havendo exportação, não há direito ao crédito dos insumos. Acrescenta: "Assim, deverão ser considerados os insumos, mês a mês e aplicado o rateio do mês do trimestre em que houve exportação."

Quanto às glosas, alega, que:

O auditor teria desconsiderado notas fiscais de frete e efetuado a glosa ainda que as notas não tenham composto a base de cálculo. Diz que, haveria discrepância entre planilha de sua lavra e a do auditor do mês de dezembro no valor de R\$6.244,00 referente à ausência de nota fiscal.

O valor de energia elétrica seria de R\$ 698.420,87, coincidente com o valor apresentado no parecer à página 13. Já na planilha 1C o valor considerado é de R\$ 506.210,28 sendo este o valor considerado para deferimento do crédito.

Todos as demais entradas de mercadorias e serviços teriam sido glosadas, sem a fiscalização especificar quais bens glosou, teria dito apenas que os mesmos não sofrem desgaste direito no processo produtivo, considerando apenas o Calcário, Carvão, Minério e quartzo como insumos do processo produtivo.

Os insumos listados nas planilhas seriam essenciais ao processo produtivo, que tirando um deles a produção do ferro gusa não aconteceria. Cita como exemplos: tijolo refratário, que manteria o forno na temperatura para que haja a combustão ideal; a lingoteira; massa de tamponamento; areia; e serviços de carregamento e frete.

Combustíveis e lubrificantes dariam direito ao crédito pleiteado, seriam essenciais ao funcionamento da indústria; propiciariam o funcionamento de geradores e alimentação do autoforno; e seriam utilizados no maquinário que movimentavam os insumos e o produto saindo do forno.

Em relação a glosa do frete na operação de compra diz que, seria equivocado o entendimento da RFB no sentido de que o contribuinte deveria reconhecer o imposto deste serviço como custo do insumo respectivo.

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 01-37.529 - 3ª Turma da DRJ/BEL, resultou em uma decisão de improcedência da Manifestação de Inconformidade, tendo se escorado nos seguintes fundamentos: (a) que, de acordo com o disposto no art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 6º, c/c o inciso III do art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, o contribuinte somente terá direito à apuração de crédito ressarcível da Contribuição para o PIS e da Cofins, concernente aos insumos vinculados à exportação, se efetivamente tiver ocorrido exportação no mês; (b) que não analisou as questões relativas aos meses de outubro e novembro, uma vez que, por não ter havido exportação nesses meses, ainda que restassem procedentes as alegações apresentadas, não seria possível a apuração de crédito ressarcível das Contribuições nesses meses; (c) que não tem razão a interessada quando alega que entradas de mercadorias e serviços teriam sido glosados sem que a fiscalização tivesse especificado essas glosas; (d) que a totalidade das glosas do mês de dezembro tem como fundamento a falta de apresentação das notas fiscais de entrada, em que pese a fiscalização ter

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.248 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10218.900369/2016-06

citado, em algum momento, a legislação que exige ação direta sobre o produto em fabricação; (e) que recai sobre a interessada o ônus de provar a pretensão deduzida e que o pedido administrativo deve ser instruído com todos os elementos hábeis a demonstrar o direito invocado; (f) que os autos demonstram que a interessada apresentou apenas parte dos documentos que permitiriam à autoridade decisória concluir pela certeza e liquidez do suposto direito creditório; (g) que o Despacho Decisório proferido pelo órgão competente não é insubsistente e nem improcedente, mas sim imposição legal decorrente da preclusão ocorrida; (h) que os documentos fiscais em questão são impossíveis de serem supridos de ofício pela administração, e são aqueles cuja boa guarda e ordem é da responsabilidade do sujeito passivo, conforme determina a legislação; (i) que os documentos não foram apresentados mesmo quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade; (j) que ainda que os insumos glosados possam ser essenciais ao funcionamento da indústria, conforme alegado, é impossível aplicar a orientação constante na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACETVPGFN-MF sobre o cumprimento da jurisprudência do STJ, haja vista que as glosas decorreram totalmente por falta de apresentação das notas fiscais de aquisição; (k) que os valores dos bens utilizados como insumo, descritos na planilha apresentada pelo contribuinte, para os quais houve comprovação por meio de documentos hábeis, foram considerados na apuração do crédito; (l) que o contribuinte aponta suposta discrepância entre a planilha de sua lavra e a planilha elaborada pela fiscalização, mas não apresenta qualquer documento ou demonstrativo que possibilite analisar se houve algum equívoco; e (m) que não há incorreção em relação ao valor de energia elétrica, uma vez que foi feito, para o mês de dezembro, o rateio de forma proporcional às receitas de exportação e as receitas no mercado interno.

Cientificada da decisão da DRJ em 22/01/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem na e-fl. 167), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 31/01/2020 (Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 188), argumentando, em síntese, que: (a) o Acórdão recorrido não se manifestou sobre as diferenças de insumos apontadas nas planilhas juntadas, mas apenas se limitou a dizer que não houve comprovação via papel dos insumos adquiridos (notas fiscais); (b) o Acórdão recorrido não se manifestou acerca da glosa dos fretes de entrada de insumos, em que pese tenha citado no relatório; (c) a forma do rateio da receita de exportação mensal não deve prosperar, uma vez que o fato de não haver exportação em um mês não significa que os insumos consumidos naquele mês não foram exportados, tendo em vista que podem ter sido utilizados para a produção de bens que somente foram exportados no mês seguinte; (d) a legislação invocada no Acórdão recorrido não cita apuração mensal dos créditos, mas sim trimestral; (e) a proporcionalidade deve ser tomada pelas vendas totais do trimestre no mercado interno e externo e aplicada a todos os meses do trimestre; (f) o frete de aquisição é um serviço e encontra previsão para creditamento no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, pouco importando se o insumo a que se refere esse frete está ou não sujeito ao pagamento das contribuições; e (g) não está correta a glosa efetuada sobre os fretes de transferência entre estabelecimentos de insumos e produtos acabados, posto que essenciais à atividade da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Das preliminares de nulidade do Acórdão recorrido

Preliminarmente, pede a recorrente que seja anulado o Acórdão recorrido, por ter sido omissa em relação a matérias de defesa apresentadas em sede de Manifestação de Inconformidade, a saber:

1. O Acórdão recorrido não teria se manifestado sobre as diferenças de insumos apontadas nas planilhas juntadas ao processo, tendo se limitado a dizer que não houve comprovação, via apresentação de notas fiscais, dos insumos adquiridos; e
2. O Acórdão recorrido não teria se manifestado acerca da glosa dos fretes de entrada de insumos, em que pese tivesse sido citado no relatório.

Quanto ao segundo ponto destacado pela recorrente que, na sua visão, ensejaria a nulidade do Acórdão recorrido, entendo que não lhe assiste razão.

A autoridade julgadora de piso apontou de forma clara, em seu voto, as razões pelas quais só trataria das questões relacionadas ao mês de dezembro de 2009, entre as quais não se inclui a glosa dos fretes de entrada de insumos, promovida sobre eventos ocorridos no mês de novembro de 2009.

É dizer, o contribuinte só fará jus à apuração de créditos ressarcíveis de PIS/Cofins não cumulativos em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, em determinado mês, se restar comprovado ter havido exportação de produtos.

Assim, como o contribuinte não trouxe aos autos elementos que comprovem ter efetuado exportação nos meses de outubro e novembro, trataremos neste voto apenas das questões atinentes ao mês de dezembro, mês em que houve exportação, pois, ainda que restassem procedentes as alegações apresentadas resultando na reversão das glosas dos valores de insumos utilizados nos demais meses do trimestre (outubro e novembro) não seria possível apuração de créditos ressarcíveis de PIS/Cofins não cumulativos em tais meses, por ausência de comprovação de exportação de produtos.

Não vejo aqui caracterizado, portanto, qualquer prejuízo à defesa da recorrente.

Quanto ao primeiro ponto, para que possamos entender se efetivamente faltou manifestação da DRJ em relação a matéria de defesa apresentada em sede de Manifestação de Inconformidade, é preciso que tornemos claro o que efetivamente foi glosado pela fiscalização, o que foi contra-arrazado pela ora recorrente e o que foi julgado pela DRJ. Para isso precisaremos nos socorrer do que consta no Parecer nº 5/DRF/MBA/EQUIORT das e-fls. 118 a 133, na Manifestação de Inconformidade das e-fls. 4 a 13 (e nas planilhas de e-fls. 14 a 19 e 64 a 99 que a acompanharam) e no Acórdão 01-37.529 – 3ª Turma da DRJ/BEL das e-fls. 155 a 163.

Quando o Parecer nº 5/DRF/MBA/EQUIORT trata dos créditos decorrentes das aquisições de bens utilizados como insumos (e-fls. 123 a 130), ele informa que a análise se ateve, principalmente, à planilha fornecida pela interessada (cotejada com as Notas Fiscais em papel entregues e com o DACTON), e que os insumos informados na planilha “foram analisados com os descritos no processo produtivo (Fluxograma do Processo Produtivo)”.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.248 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10218.900369/2016-06

Logo em seguida, faz uma breve consideração a respeito dos critérios norteadores das possibilidades de utilização do crédito na modalidade não cumulativa, citando o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e a IN SRF nº 204, de 2004, para concluir que, “para serem considerados insumos, os bens devem ser alterados, aplicados ou consumidos em função da ação direta, exercida sobre o produto em fabricação, além de serem adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País”.

Na sequência, mostra um “quadro com o confronto entre os dados fornecidos pelo contribuinte em DACON e os dados fornecidos em planilha e Notas Fiscais “em papel””, o qual reproduzo a seguir:

QUADRO 4: BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

DISCRIMINAÇÃO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
A) Bens Utilizados como Insumo - Conforme DACON	R\$ 1.458.588,42	R\$ 2.983.201,29	R\$ 301.144,14
B) Bens Utilizados como Insumo - Conforme Planilha	R\$ 1.254.869,79	R\$ 1.255.531,26	R\$ 31.012,24
C) Bens Utilizados como Insumo - Conforme Notas Fiscais	R\$ 1.231.979,05	R\$ 1.250.031,26	R\$ 25.312,24

É fácil compreender a divergência encontrada na tabela acima entre a linha B (bens utilizados como insumo – conforme planilha) e a linha C (bens utilizados como insumo – conforme notas fiscais), que, conforme explicado pela fiscalização, é fruto da ausência de apresentação de notas fiscais (em papel) que comprovassem a aquisição dos insumos listados na planilha apresentada, o que acabou ensejando algumas glosas.

Mas não é fácil compreender a divergência entre a linha A (bens utilizados como insumo – conforme DACON) e a linha B (bens utilizados como insumo – conforme planilha). O que justificaria o fato de que a ora recorrente tivesse informado em DACON os insumos que lhe dariam direito a crédito e, quando intimada pela fiscalização, tivesse apresentado uma planilha com valores significativamente inferiores?

Apenas para tentar estruturar as ideias, poderíamos pensar em pelo menos duas explicações para essa divergência: 1. ou a ora recorrente efetivamente se equivocou e informou no DACON mais insumos que lhe dariam direito ao crédito das Contribuições do que realmente havia adquirido; 2. ou a fiscalização realizou algumas glosas na planilha apresentada pela ora recorrente, que, em tese, refletiria as informações do DACON, reproduzindo na linha B do quadro acima apenas as aquisições passíveis de serem consideradas insumos.

Já adianto que a partir do Parecer elaborado pela fiscalização não é possível responder com segurança a essa questão. A fiscalização, ao mesmo tempo em que, declaradamente baseada no conceito restritivo de insumos presente na IN SRF nº 204, de 2004, estabeleceu “critérios norteadores das possibilidades de utilização do crédito na modalidade não-cumulativa”, não explicitou quase que qualquer glosa feita com base nesses critérios.

Se olharmos o Parecer com atenção, veremos que as glosas ali reveladas foram realizadas: 1. em razão da não apresentação de notas fiscais de aquisição de insumos; 2. em razão de duplicidade de notas fiscais; e 3. em razão de que os fretes sobre compras de calcário não foram contabilizados como custo do calcário. Uma quarta glosa feita pela fiscalização diz respeito a três notas fiscais que estariam, a princípio, associadas com a aquisição de carvão, mas

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.248 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10218.900369/2016-06

que se revelaram associadas com a aquisição de combustíveis (que a fiscalização entendeu não serem insumos).

Observe-se, a partir das glosas explicitadas, que não há qualquer bem abrangido na linha B do quadro 4, apresentado pela fiscalização na e-fl. 125, que tenha sido, de pronto, descartado do conceito de insumo.

É importante também destacar que não foi juntada ao processo a planilha apresentada para a fiscalização pela ora recorrente (provavelmente possa ser encontrada no Dossiê nº 10010.016694/0316-98, mencionado no Parecer da fiscalização), para que fosse possível se determinar se ela estava restrita ao que consta na tabela acima reproduzida ou se ela trazia outros bens que, por não se enquadrarem no conceito de insumo estabelecido, foram glosados pela fiscalização.

Quando a ora recorrente analisa as glosas da fiscalização no início de sua Manifestação de Inconformidade, ela fala das glosas desses insumos, da glosa sobre o valor da energia elétrica e da **glosa de todas as demais entradas de mercadorias e serviços**.

Sobre esse último ponto, a ora recorrente acusa “que a fiscalização não especifica quais bens glosou, apenas diz que os mesmos não sofrem desgaste direito (sic!) no processo produtivo e elenca considerar apenas o Calcário, Carvão, Minério e quartzo como insumos do processo produtivo”, e acrescenta “que todos os insumos listados na planilha são essenciais ao processo produtivo, tirando um deles a produção de ferro guza não acontece”.

Como se percebe, apesar de o Parecer da fiscalização não identificar quaisquer outras glosas realizadas, a Manifestação de Inconformidade afirma que elas existiram, e pede que seja “revista a glosa dos bens utilizados como insumos constantes nas planilhas”.

Acompanhando a Manifestação de Inconformidade, a ora recorrente juntou aos autos, para cada mês relativo ao quarto trimestre do ano de 2009, três planilhas contendo a relação de bens e serviços que entende comporem a base de crédito das Contribuições a que tem direito, uma referente à energia elétrica, outra referente aos insumos e a terceira referente às demais entradas.

Os valores totais das planilhas referentes à energia elétrica (e-fls. 16, 66 e 78) coincidem, para cada mês, aos valores apresentados pela fiscalização na linha B do quadro 15 (e-fl. 130) do Parecer. Os valores totais das planilhas dos insumos (e-fls. 17, 75 e 88), por sua vez, coincidem, para cada mês, aos valores apresentados pela fiscalização na linha B do quadro 4 (e-fl. 125) do Parecer. Já os valores totais das planilhas das demais entradas (e-fls. 15, 65 e 77) não foram incluídos no Parecer da fiscalização, mas quando somados aos totais de insumos chegam a ultrapassar os valores informados em DICON.

Quando a autoridade julgadora de piso julgou o pedido da ora recorrente para que fosse “revista a glosa dos bens utilizados como insumos constantes nas planilhas”, ela parece ter olhado apenas para o Parecer da fiscalização e, não tendo identificado qualquer outra glosa além daquelas que também identificamos e já referimos, não acatou o pedido:

Não merece guarida a alegação de que entradas de mercadorias e serviços teriam sido glosadas sem a fiscalização especificar quais bens glosou. A totalidade das glosas tem como fundamento a falta de apresentação das notas fiscais de entradas, em que pese

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.248 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10218.900369/2016-06

tenha a fiscalização citado, em algum momento, a legislação que exige ação direta sobre o produto em fabricação.

Não obstante, entendo haver no processo elementos suficientes que, no mínimo, levantam dúvidas sobre o alcance das glosas promovidas pela fiscalização, razão pela qual encaminho meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência à DRF de origem para que esclareça se houve ou não as glosas reclamadas, juntando ao processo a planilha de insumos apresentada pela ora recorrente no curso da fiscalização.

Em se confirmando a existência das glosas reclamadas, a DRF de origem deverá reavaliá-las a fim de, considerando o critério da essencialidade e relevância trazido pela decisão do STJ proferida no REsp nº 1.221.170-PR, bem como a orientação veiculada na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACETVPGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018, concluir se os bens e serviços glosados se enquadram ou não no conceito de insumo, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, elaborando, ao final, relatório conclusivo.

A recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, sendo-lhe oportunizado o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, após o qual o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles