



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

Processo nº 10280.901510/2012-01
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-000.795 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 19 de maio de 2016
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim (Presidente), Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

O presente litígio decorre de pedido de ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa exportação, para o período de apuração do 4º trimestre de 2008 (outubro a dezembro de 2008), no valor de R\$ 53.538.132,17, cumulado com diversas declarações de compensações.

O Fisco reconheceu apenas parte do direito de crédito pleiteado (Despacho Decisório de fls. 41), realizando as glosas, descritas no Parecer Fiscal nº 424/2013 às fls. 45/74).

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Trata-se do pedido de ressarcimento nº 30550.92183.190110.1.1.093033 (fls. 2 a 5) relativo a créditos oriundos de Cofins não cumulativa exportação para o período de outubro a dezembro de 2008, num valor total de R\$ 53.538,132,17, dos quais R\$ 50.965.191,35 passíveis de ressarcimento.

Com base nesse pedido de ressarcimento foram transmitidas as seguintes declarações de compensação pelo contribuinte:

(...).

A DCOMP nº 31949.52021.110211.1.3.094929 (fls. 34 a 37) teve sua solicitação cancelada através do pedido nº 01642.14240.230211.1.8.093973 (fl. 38).

Para a análise desse pedido de ressarcimento solicitou a DRF ao manifestante uma série de documentos como arquivos contábeis e fiscais digitais, memórias de cálculo digital representativa dos valores lançados no DICON, descrição completa do processo produtivo, cópias dos atos aprovadores emitidos pela SUDAM, notas fiscais, entre outros.

Da análise desses documentos foram encontradas irregularidades, seja no rateio proporcional dos créditos de exportação, seja na utilização de créditos que não se caracterizariam como insumos.

Diante disso, a DRF jurisdicionante emitiu o Despacho Decisório de fl. 41, deferindo um crédito parcial de R\$ 35.858.736,05, o qual não foi suficiente para compensar integralmente todos os débitos correspondentes as DCOMPs anteriormente relacionadas.

As DCOMPs 29083.75194.160611.1.3.092400 foi homologada parcialmente, enquanto a DCOMP 09734.86186.120711.1.3.090246 não foi homologada.

Dessa forma, não haveria valor a ser ressarcido para o pedido aqui em análise, visto que o valor do crédito reconhecido foi totalmente utilizado nas compensações homologadas. A análise que levou a essa conclusão do Despacho Decisório se alicerça no Parecer SEORT/DRF/BEL nº 0546/2012, tendo o mesmo sido fornecido ao manifestante (fls. 45 a 74).

A ciência foi dada ao contribuinte (fl. 79). O contribuinte apresentou, em 16/08/2012, manifestação de inconformidade às fls. 81 a 128. Inicialmente faz um resumo do processo produtivo da alumina. Em que a pese durante a manifestação o contribuinte misturar os tópicos de sua contestação, repetindo-os muitas vezes durante sua argumentação, talvez por estarem inter-relacionados, temos, em síntese, as seguintes alegações:

QUE é inexplicável as glosas relativas ao calcário/carbonato de cálcio e aos serviços portuários. Os dispêndios com transporte de rejeitos industriais, óleo BPF, ácido sulfúrico, oxigênio e serviços portuários são irrefutavelmente dedutíveis. Não vê como possa ser acatada a glosa dos serviços de transportes dos itens em voga.

QUE há equívoco manifesto nas glosas sobre máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado (RECAP/REIDI/SUDAM).

QUE os insumos que geram créditos de Cofins não cumulativa não se restringem ao universo das matérias primas, produtos intermediários, e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto destinado à venda, como entende a fiscalização. Insumo deve ser entendido como cada um dos elementos imprescindíveis para a produção das mercadorias ou para a prestação dos serviços. Cita o Parecer Normativo CST nº 65/79.

QUE as glosas podem ser atribuídas ao fato de que tais insumos não integrariam os produtos aplicados ao processo de industrialização por inexistir contato físico dos mesmos com o produto final (a alumina), mas defende que mesmo sem tal contato, sem tais insumos jamais se poderia chegar ao produto final.

QUE o § 3º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, estabelece como créditos passíveis de ressarcimento todos os custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, e não apenas os que digam respeito aos insumos empregados no processo produtivo da alumina exportada.

QUE em relação à glosa de materiais e serviços diversos ligados ao seu ativo imobilizado tem-se permissão desses créditos no inciso VI, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, afirmando também que a IN SRF nº 457/2004 veiculou a facultatividade do cálculo do crédito, observada a periodicidade de 4 anos (1/48 ao mês). Entende, porém, que a Lei nº 11.196/05 (instituiu regime especial de tributação para o REPES, RECAP e para o Programa de Inclusão Digital), o Decreto nº 5.789/06 (dispõe sobre bens amparados pelo RECAP) e o Decreto nº 5.988/06 (instituiu depreciação acelerada incentivada no prazo de 12 meses em microrregiões menos favorecidas das áreas de atuação das extintas SUDENE e SUDAM) previram incentivos para que as sociedades sujeitas ao SUDAM pudessem optar por uma periodicidade diferenciada (1/12) para os equipamentos descritos no RECAP. Destaca, ainda, que a alegação do Parecer da DRF de fundamentar que não teria observado as exigências da Lei nº 11.196/05, exigiria-lhe uma conduta impraticável.

QUE não concorda com o entendimento de que o seu rol de máquinas e equipamentos, volvidos no ativo imobilizado, não teriam sido empregados na fabricação de produtos para venda, excluindo móveis, ferramentas, instrumentos, construção civil, veículos e outros.

QUE não há como se vislumbrar infringência à Lei nº 11.488/07 (REIDI) no que se refere ao desconto de créditos de edificações.

QUE não cabem as glosas sobre os bens considerados edificações e componentes do ativo imobilizado de acordo com o posicionamento da jurisprudência atual administrativa e judicial acerca do conceito de insumo para fins da contribuição. As glosas pontuadas pela fiscalização se referem a custos que deveriam ter sido homologados com base nos arts. 2º e 3º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

QUE destaca decisões oriundas do CARF assegurando o direito ao desconto dos créditos de quaisquer custos ou despesas que a empresa tenha suportado na produção do bem ou prestação de serviço, mesmo que não consumidos durante o processo produtivo.

QUE não há como se negar que muitas soluções de consulta editadas pela Receita Federal do Brasil tem posicionamento restritivo para o conceito de insumo, sustentando que esses seriam aqueles itens aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, o que seria uma ilegítima importação do conceito de insumo previsto na legislação do IPI. Salienta que a jurisprudência defenderia que o correto seria aproximar insumo ao conceito de despesa dedutível para fins de IRPJ.

QUE são incabíveis as glosas de créditos relativos ao ativo imobilizado e edificações, tendo em vista que o ativo imobilizado compreende todo o complexo de bens e direitos da empresa, inclusive móveis, utensílios, veículos, instalações, prédios construídos e em construção, com base nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, ou seja, que qualquer ativo imobilizado gera crédito das contribuições. Bastaria que tivessem sido adquiridos para a produção de bens destinados à venda, sendo que para edificações e benfeitorias, nem mesmo tal exigência é feita.

QUE a ALUNORTE é uma refinaria de alumina e não haveria mais nada que se pudesse fazer com os móveis, ferramentas, instrumentos, veículos, máquinas e equipamentos genéricos glosados.

QUE não há qualquer dispositivo legal que diga que encargos de depreciação e de amortização somente possam ser computados no resultado do exercício a partir da utilização de cada bem considerado.

QUE existem autores com entendimento doutrinário sobre a extensão e o alcance do conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições contrários a redução dessa amplitude conceitual disposta pela fiscalização.

Por fim, requer que sejam acolhidas as razões de sua manifestação de inconformidade pra fim de desconstituir as glosas objeto desse processo no valor de R\$ 15.106.455,30, e aproveitando-se dos créditos lançados nos pedidos de compensação do 4º trimestre, advindos da não cumulatividade de Cofins exportação, com a restituição integral do crédito pleiteado no PER/DCOMP nº 30550.92183.190110.1.1.093033, e como a homologação das compensações lançadas na DCOMP nº 09734.86186.120711.1.3.090246, afastando-se a cobrança constante no despacho decisório, sob pena de violação frontal ao § 12, art. 195 da Constituição Federal, ao § 1º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, ao art. 100, da Lei nº 5.172/66 (CTN), aos arts. 13 e 14, da Lei nº 11.196/05, ao art. 1º, do Decreto nº 5.789/06, aos arts. 1º, 2º e 3º, do Decreto nº

5.988/06, ao art 6º e 41, da Lei nº 11.488/07, ao art. 8º, da IN SRF nº 404/04, e aos arts. 1º e 2º, da IN SRF nº 457/04.

Protesta, ainda, pela produção de prova pericial, via auditoria suplementar, considerando-se a incompatibilidade entre a escrita contábil da ALUNORTE no período, e as razões de glosa suscitadas pela fiscalização, esclarecendo que a finalidade é a de ratificar a efetiva utilização dos bens e serviços glosados como insumos de aplicação direta e efetiva no processo produtivo, e indicando assistente técnico.

Os argumentos aduzidos pela Recorrente, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito (fls. 227/241):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008 CRÉDITO EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO.

Para cálculo do rateio proporcional dos créditos de mercado interno e de exportação, devem ser incluídas todas as receitas.

DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA, E NÃO O LUCRO.

A base de cálculo do PIS e da Cofins determinada constitucionalmente é a receita obtida pela pessoa jurídica, e não o lucro.

PERÍCIA. PEDIDO INDEFERIDO.

Indefere-se o pedido de perícia quando as informações necessárias se encontram nos autos e não é demonstrada sua real necessidade para a solução do litígio. Ainda mais quando o constatado pela DRF jurisdicionante está baseado em documentação apresentada pelo próprio contribuinte, ou seja, em sua própria contabilidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido Em 05/12/2013, a Recorrente foi cientificada da decisão da primeira instância (fls. 243/244 e 321). Inconformada, em 03/01/2014 (fl. 245), apresentou recurso voluntário ao CARF (fls. 245/292), basicamente argumentando o que segue:

- que tais glosas são injustificáveis, bastando que se verifique que pela exposição do processo produtivo, os créditos pleiteados são reembolsáveis pela sistemática do desconto de créditos da COFINS não-cumulativa, embora o art. 3º, da Lei nº 10.833/2003 e o art. 8º da Instrução Normativa IN/SRF nº 404/2004, tenham a mesma dicção clara quanto ao créditos sobre serviços utilizados como insumo;

- que o Fisco assenta suas negativas em reconhecer o direito ao desconto dos créditos em decisões internas e soluções de consultas que cita, que estas sim, em entendimento "pro fisco" restringem a aceção de insumos ainda quem em meio ao regime da não-

cumulatividade de COFINS e PIS/PASEP tomando de "empréstimo" a previsão de "aplicação direta, com contato físico, consumo e ou desgaste" do regime da não-cumulatividade do IPI;

- discorre sobre o conceito de INSUMOS, o regime da não cumulatividade da Cofins - Exportação, da extensão e alcance do direito a dedução dos créditos gerados sobre valores de aquisições e dispêndios, em conformidade com o ordenamento constitucional e consequente legislação ordinária infraconstitucional, do equívoco manifestado nas GLOSA de bens e serviços que se constituem em insumos diretamente aplicados ao processo produtivo;

- cita vários entendimentos e jurisprudências do CARF/CSRF, enfatiza o que dispõe o Parecer Normativo CST nº 65/79 sobre a expressão "consumidos";

- discorre sobre os §§ 1º, 3º e 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, sobre a não incidência sobre as receitas de exportação; e - argumenta sobre as glosas sobre Máquinas e Equipamentos incorporados ao Ativo Imobilizado - RECAP/REIDI/SUDAM, a saber:

(i) em relação à glosa de máquinas e de equipamentos **incorporados ao seu ativo imobilizado**, tem-se permissão desses créditos no inciso VI, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, afirmando também que a IN SRF nº 457/2004 veiculou a facultatividade do cálculo do crédito, observada a periodicidade de 4 anos (1/48 meses sobre o valor da aquisição do bem). Entende, porém, que a Lei nº 11.196/05 (instituiu regime especial de tributação para o REPES, RECAP e para o Programa de Inclusão Digital), o Decreto nº 5.789/06 (dispõe sobre bens amparados pelo RECAP) e o Decreto nº 5.988/06 (instituiu depreciação acelerada incentivada no prazo de 12 meses em microrregiões menos favorecidas das áreas de atuação das extintas SUDENE e SUDAM) previram incentivos para que as sociedades sujeitas ao SUDAM pudessem optar por uma periodicidade diferenciada (1/12) para os equipamentos descritos no RECAP (Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para empresas exportadoras). Destaca, ainda, que a alegação do Fisco de fundamentar que **não teria observado as exigências** da Lei nº 11.196/05, exigir-lhe-ia uma conduta impraticável.

(ii) que não concorda com o entendimento de que o seu rol de máquinas e de equipamentos, volvidos no **ativo imobilizado**, não teriam sido empregados na fabricação de produtos para venda, excluindo móveis, ferramentas, instrumentos, construção civil, veículos e outros;

(iii) que não há como se vislumbrar infringência à Lei nº 11.488/07 (REIDI) no que se refere à redução do prazo para utilização de créditos de edificações;

(iv) que a glosa de bens considerados edificações e componentes do ativo imobilizado contraria a jurisprudência atual administrativa acerca do conceito de insumos; e

(v) quanto aos encargos de depreciação, não há argumentos para glosas, uma vez que não há dispositivo legal que diga que tais encargos somente possam ser computados a partir da utilização de cada bem considerado;

- sendo a Recorrente uma sociedade empresarial preponderantemente exportadora e levado em consideração que também se reputam como insumos empregados na prestação de serviços, os bens aplicados ou consumidos na **prestação desses serviços**, faz jus também, a ALUNORTE, à apropriação desses créditos.

Requer, por fim, que seja deferido o aproveitamento dos créditos lançados nos pedidos de compensação, advindos da não cumulatividade, sob pena de violação frontal ao art. 195, §12 da CR/88, Lei nº 10.833/2003; art. 100 da Lei 5.172/1966 (CTN); arts. 1º, 2º e 3º do Decreto 5.988/2006, art. 6º e 41 da Lei 11.488/2007, art. 8º, inciso I, alínea b e § 4º, inciso II, alíneas "a e b" da IN/SRF nº 404, de 2004, art. 1º, incisos I e II, §§ 1º e 2º da IN/SRF 457/2004, ao lado da farta doutrina e jurisprudência colacionadas no recurso Os autos, então, foram remetidos a este CARF, que ao analisar o recurso, definiu pela conversão do processo em diligência, conforme a Resolução nº 3202-000.342, de 18/03/2015, com o seguinte teor (fl. 326):

"(...) Diante do exposto, entendo que deve ser propiciada a ampla oportunidade para as partes esclarecerem os fatos, em atendimento aos princípios da ampla defesa e do contraditório, e assim sendo, nos termos do que dispõem os artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal competente da DRF – Joaçaba SC:

*1º) Intime a Recorrente a apresentar **laudo técnico** elaborado por instituição de reconhecida reputação técnica (IPT, INT, UNICAMP, ou outra similar), no qual deverá constar:*

a) A descrição detalhada do processo produtivo da Recorrente, apontando, discriminadamente, qual a utilização dos insumos ora glosados na produção dos bens destinados à venda; b) Quais insumos objeto da autuação fiscal são de aplicação direta ou indireta na produção; e c) Se tais insumos possuem natureza essencial à produção, ou seja, se a sua exclusão importaria na impossibilidade da produção.

2º) Após a juntada do laudo, promova diligência fiscal in loco, para verificar as conclusões do laudo pericial, elaborando Relatório conclusivo acerca da utilização efetiva, ou não, dos insumos ora glosados, em relação ao processo produtivo da Recorrente.

Após a realização da diligência, a Recorrente deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para julgamento".

A unidade de origem, cumprindo o contido na Resolução, solicitou a intimação da Recorrente, conforme decorre dos Despachos de fl. 330: veja-se:

*"(...) À ARF/ABAETETUBA, para intimar o contribuinte a apresentar o **laudo técnico** solicitado conforme resolução de fls. 322/326. Após juntada do laudo, retornar a este Seort para prosseguimento.*

Em 06/05/2015, a Recorrente foi intimada pela ARF/Abaetetuba(PA), conforme documento nº 19/2015 à fl. 331. Em 14/05/2014, consta do Aviso do Correios, a entrega da referida Intimação (fl. 332).

Conforme consta do Despacho da unidade de origem à fl. 333, a empresa ALUNORTE não se manifestou, portanto, não atendeu a intimação. Veja-se:

"(...) Tendo sido intimado o contribuinte a apresentar laudo técnico, conforme despacho de fls. 330, e transcorrido o prazo de 30 dias, conforme AR de fls. 332, sem que tenha havido manifestação por parte

deste, devolvo o presente processo ao SEORT/DRF/BEL, para as devidas providências."

Em 03/08/2015, a DRF/Belém em atendimento a Resolução do CARF, elaborou o Relatório Fiscal/Seort nº 003/2015, consignando o que segue:

"(...) 1. Trata o relatório de diligência solicitada pela Resolução nº 3202000.342-2ª Câmara/2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de 18 de março de 2015, fls. 322 a 326, nos autos do litígio sobre o pedido de ressarcimento de créditos de Cofins Não-Cumulativa Exportação, apurados no 4º trimestre de 2008, cumulado com declarações de compensações vinculadas.

2. A Resolução nº 3202000.342 do CARF, instava a Recorrente a se manifestar, apresentando laudo técnico, conforme se extrai dos trechos abaixo:

(...).

3. A Agência da Receita Federal do Brasil em Abaetetuba/PA, que jurisdiciona o domicílio tributário do sujeito passivo, emitiu a Intimação ARF/ABA/PA 19/2015, de 06/05/2015, fls. 331, encaminhando, em anexo, a Resolução nº 3202000.342 – 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, para manifestação.

4. A correspondência foi recebida pelo interessado em 14/05/2015, conforme Aviso de Recebimento- AR de fls. 332 (...).

Conclusão

5. A Recorrente não apresentou o laudo técnico, elaborado por instituição de reconhecida reputação técnica, contendo descrição detalhada do processo produtivo; apontando, discriminadamente, qual a utilização dos insumos glosados na produção dos bens destinados à venda; indicando quais insumos são de aplicação direta ou indireta na produção; e quais possuem natureza essencial à produção, ou seja, se a sua exclusão importaria na impossibilidade da produção.

6. Assim, não foram trazidos aos autos elementos novos, que porventura alterem as conclusões, já esposadas no Parecer SEORT/DRF/BEL nº 546, de 14/06/2012, fls. 45 a 74, acerca da utilização efetiva, ou não, dos insumos ora glosados, em relação ao processo produtivo da Recorrente.

7. Com base no exposto, este Relatório Fiscal será encaminhando à Recorrente para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para julgamento.

A Recorrente foi então notificada do Relatório Fiscal acima em 06/08/2015 (fls. 337/340). No entanto, **não consta dos autos** que a Recorrente tenha se manifestado sobre a referida intimação.

Os autos, então, foram encaminhados a este CARF, para prosseguimento do julgamento do recurso (fl. 341).

Também foi dada ciência à PGFN a fim de que ela possa manifestar-se sobre o retorno da diligência (fl. 343); em seu Despacho à fl. 344, pronunciou-se infirmando que, "(...) reitera e requer que seja aplicado o entendimento apresentado pela DRJ de Porto Alegre/RS".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra - Relator

Da admissibilidade do recurso

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da análise do processo

O núcleo da questão em combate concentra-se sobre a subsunção no conceito de insumos - bens e serviços adquiridos, que geram direito aos créditos da COFINS.

Contudo, ainda quando da tarefa de relatar o processo, deparei-me com a seguinte questão prejudicial.

Por mais que os itens glosados estejam categorizados e exemplificativamente arrolados no Parecer nº 546/2012 de fls. 45/74, o próprio texto do parecer aponta a existência de planilha onde estaria as glosas individualmente detalhadas, sendo ela: "*Glosa e Créditos – COFINS –4_tri_2008.ods*"

No entanto, compulsando os autos, não encontrei tais planilhas. O mais próximo que cheguei disso foi ao localizar, à fl. 75, algo que provavelmente se trata de um "*hiperlink*" endereçado para a referida planilha, mas que provavelmente se perdeu com a digitalização do processo, ou com a conversão para o programa no formato "*.pdf*". Veja-se (fl. 75):

"A planilha Glosa_Creditos_COFINS_4tri2008.ods, que compõe o Despacho Eletrônico pode ser acessado clicando-se no "CLIP" abaixo, à esquerda".

Tem-se, assim, um problema técnico que inviabiliza a apreciação do processo, visto que não se tem como analisar as glosas de forma individualizada (como certamente visualizaram a Recorrente e a DRJ), de modo a permitir a verificação da conformidade ao conceito de insumo que vem sendo adotado predominantemente por este Colegiado.

Diante do exposto, voto pela **conversão do processo em Diligência**, para que a unidade preparadora (DRF-Belém-PA), junte aos autos a planilha "*Glosa e Créditos - COFINS*"

Processo nº 10280.901510/2012-01
Resolução nº **3402-000.795**

S3-C4T2
Fl. 356

–4_tri_2008.ods”, permitindo assim, após o retorno destes autos ao CARF, a continuidade da apreciação do recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra