



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.904528/2011-86
Recurso Voluntário
Resolução nº 3301-001.648 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2021
Assunto DCOMP - PIS
Recorrente MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem junte aos autos o relatório fiscal, parte integrante do despacho decisório. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Relator) que votou por dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos do PIS sobre os custos/despesas com transporte e alimentação dos empregados utilizados na exploração/industrialização dos minérios explorados. Designado para redação do voto vencedor o Conselheiro Marco Antônio Marinho Nunes.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes - Redator designado

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Jucileia de Souza Lima, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que homologou em parte a Declaração de Compensação (Dcomp) às fls. 06/09.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Feira de Santana/BA homologou em parte a Dcomp, sob o fundamento de que “**Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, houve reconhecimento de direito creditório conforme descrito no quadro abaixo**”, conforme Despacho Decisório às fls. 10.

Inconformada com a homologação parcial da Dcomp, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, insistindo na sua homologação integral, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

No tópico "***Da Glosa de Créditos Decorrentes da Aquisição de Bens Utilizados como Insumos***", segundo a contribuinte, a autoridade fiscal "*procedeu à glosa do montante de R\$ 1.040,04 a título de créditos decorrentes da aquisição de bens utilizados como insumos relativos ao 2o trimestre de 2007, dos quais (i) R\$ 86,92 no mês de abril, alusivo à Nota Fiscal nº 5666, que não fora apresentada pela Requerente; e (II) R\$ 953,12 relativo à competência de maio, cuja origem não fora especificada no Relatório de Fiscalização*".

No que se refere à glosa de R\$ 86,92, a manifestante reconhece a procedência de sua exclusão da base de cálculo do crédito perseguido. Já quanto à glosa de R\$ 953,12, afirma que não "*tem meios de subsistir, uma vez que o Auditor Fiscal responsável pela apuração ora impugnada não logrou especificar a origem do crédito glosado, não tendo se dignado, sequer, a discriminar a(s) Nota(s) Fiscal (ais) que haveriam de suportar o montante cujo creditamento foi considerado indevido!*", preterindo o seu direito de defesa.

No tópico seguinte, ***Da Glosa de Créditos Decorrentes da Contratação de Serviços Utilizados na Consecução do Objeto Social da Requerente***, após narrar que a fiscalização glosou os créditos decorrentes da contratação de serviços de transporte e de alimentação por entender que tais serviços não se referem a insumos — alínea "b" do inciso I do parágrafo 5º do art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247/2002 —, discorreu sobre a não cumulatividade da Cofins, partindo de seu suporte constitucional (art. 195) e da Lei nº 10.637/2002 para concluir que: i) esta lei disciplinou expressamente que os créditos apurados na forma do art. 3º aplicam-se aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos pela pessoa jurídica; ii) a legislação não vincula o direito à apropriação dos créditos alusivos a serviços contratados pela pessoa jurídica ao consumo direto no processo produtivo, exigindo, tão somente, que a despesa correlata tenha sido incorrida na consecução do seu objeto social, junto à entidade situada em território nacional; e iii) resta claro que todos os serviços contratados, desde que vinculados à sua atividade empresarial, devem ensejar o direito ao regular aproveitamento de créditos a título de PIS.

Assevera que a Instrução Normativa SRF nº 247/2002 restringiu de forma ilegal e equivocada o conceito de insumo — previsto na legislação do IPI. Trouxe à baila o conceito de insumo de doutrinadores e acórdãos do CARF que não restringem o conceito de insumo apenas aos empregados diretamente na produção, mas a todos os créditos decorrentes de custos e despesas incorridas na produção e venda do produto.

Mencionou ainda, em relação aos gastos classificáveis como custos de produção, o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações da FIECAFI, que discriminaria tais gastos, bem como a norma do IBRACON, que traz a definição de custo e critérios para sua avaliação. Ainda nessa esteira, acrescenta serem geradoras de crédito, a teor do art. 299 do RIR e da NPC 02 e 14 do IBRACON, as despesas incorridas relacionadas às receitas em voga. E concluiu o tópico:

3.31. *E, de acordo com o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras - FIECAFI, "as despesas operacionais constituem-se as despesas pagas ou incorridas para vender produtos e administrar a empresa (...)"*.

3.32. *Feitas tais considerações conclui-se pela possibilidade de manutenção dos créditos de PIS sobre as despesas efetuadas com a contratação de serviços de transporte de pessoal e alimentação prestados pelas HILA TRANSPORTES LTDA. e pela GRAN*

Fl. 3 da Resolução n.º 3301-001.648 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.904528/2011-86

SAPORE BR BRASIL S.A, no valor total de R\$ 10.397,27; dado que necessárias à consecução do objeto social da Requerente, em conformidade com as disposições veiculadas na Lei nº 10 jurisprudência emanada do CARF, ser reformada.

Já no tópico "**Da Glosa de Crédito Extemporâneo**", a contribuinte — após afirmar que a autoridade fiscal valeu-se de interpretação equivocada do inciso I do § 3º da Instrução Normativa nº 600/2005 — discorreu sobre os motivos que a levaram a não contabilizar tempestivamente o crédito e que, embora não tenha declarado tais importâncias nos DACON's, apropriou-se desses créditos dentro do prazo prescricional de 05 anos.

Asseverou que o seu procedimento não trouxe nenhum prejuízo ao fisco e, na sequência, voltou a discorrer sobre a sistemática da não cumulatividade e sobre o entendimento do IBRACON. Reproduziu ementa de uma solução de consulta e lições doutrinárias sobre o tema. E concluiu:

4.20. Diante de todo o exposto, resta demonstrado que o procedimento adotado pela Requerente se mostra absolutamente legítimo, afeiçoando-se iníqua a pretensão do Fisco de glosar os créditos pelo que impende seja prontamente apropriados dentro do prazo de cinco anos, reformada a decisão recorrida, com a conseqüente confirmação dos créditos de PIS, utilizados no 2o trimestre de 2007, relativos a insumos adquiridos através Notas Fiscais emitidas entre os meses de janeiro e dezembro de 2005, sob pena de locupletamento ilícito do Estado.

Por fim, no pedido, requereu que "*sejam acolhidas as sólidas razões fincadas na presente Manifestação de Inconformidade, reconhecendo-se o direito creditório no valor de R\$ 274.594,03 — já reconhecida a procedência da glosa do valor de R\$ 86,92 — homologando-se, por conseguinte, a compensação declarada até o limite do direito creditório reconhecido.*

Analizada a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a procedente em parte, conforme Acórdão nº 14-86.713, às fls. 99/112, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Somente podem ser considerados insumos os bens ou serviços quando aplicados ou consumidos diretamente no processo produtivo, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

JURISPRUDÊNCIA DO CARF. NÃO VINCULAÇÃO.

Os acórdãos do CARF não possuem caráter vinculante para a DRJ.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos somente se admite após a retificação do Dacon e, se for o caso, da DCTF do período de sua apuração.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. OCORRÊNCIA.

A glosa de crédito tributário deve estar devidamente fundamentada com a descrição clara e precisa dos fatos.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo a sua reforma para que seja a revertida a glosa dos créditos do PIS, efetuada pela Fiscalização e mantida pela DRJ, sobre os custos/despesas incorridos com serviços de transporte e alimentação

Fl. 4 da Resolução n.º 3301-001.648 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.904528/2011-86

de funcionários utilizados no seu processo produtivo (mineração) e, ainda, a reversão da glosa dos créditos aproveitados extemporaneamente.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre o seu processo produtivo, o direito ao aproveitamento de créditos na sistemática não cumulativa do PIS, citando e transcrevendo jurisprudência do CARF, concluindo que faz jus aos créditos descontados sobre os referidos custos/despesas. Em relação aos serviços de transporte e alimentação de funcionários, alegou que as minas exploradas estão afastadas dos centros urbanos e que o fornecimento de refeições não caracteriza mera liberalidade, mas imposição legal em vista de sua atividade mineradora e, ainda, que tais serviços enquadram-se no conceito de insumo pelo fato de estarem correlacionados com a consecução do seu objeto social; já em relação ao aproveitamento extemporâneo de créditos, que a própria Lei nº 10.637/2002 prevê que o crédito não aproveitado no mês pode ser aproveitado em períodos seguintes; alegou ainda que a exigência da retificação dos Dacon e das DCTF, nos termos do art. 11 da IN SRF nº 590/2005, bem como no novel EFD-Contribuições, para o aproveitamento extemporâneo, não tem respaldo legal.

Em síntese, é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

A Lei nº 10.637/2002 que instituiu o regime não cumulativo para o PIS, vigente à época dos fatos geradores, objetos do PER/Dcomp em discussão, assim dispunha, quanto ao desconto de créditos desta contribuição:

-Lei nº 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...);

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...).

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

Segundo os dispositivos legais citados e transcritos, as aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e/ ou na fabricação de bens e produtos destinados à venda, geram créditos das contribuições.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, que devem ser considerados

Fl. 5 da Resolução n.º 3301-001.648 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.904528/2011-86

insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

Em face do entendimento do STJ, no referido REsp, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa de mineração que tem como atividades econômicas, dentre outras, a exploração, processamento, pesquisa, industrialização, transporte, marketing e comercialização de produtos minerais de qualquer tipo.

Assim, considerando os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, a decisão do STJ e a nota da PGFN e, ainda, as atividades econômicas desenvolvidas pelo contribuinte, passemos à análise de cada uma das matérias opostas nesta fase recursal.

1) Serviços de transporte e alimentação de funcionários

As despesas incorridas com o transporte e a alimentação dos empregados (funcionários) utilizados na mineração e industrialização dos produtos fabricados e vendidos pelo contribuinte enquadram-se no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, citados e transcritos anteriormente, bem como na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Tais serviços foram contratados com terceiros, mais especificamente com Hila Transportes Ltda. e com a Gran Sapore BR Brasil S.A., para o transporte dos empregados até as minas de extração/industrialização dos minérios explorados e para o fornecimento de refeições.

Assim, geram créditos passíveis de desconto das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal.

2) aproveitamento de créditos extemporâneos

O artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, assim dispõe quanto ao ressarcimento/compensação dos créditos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...).

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.

(...).

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.648 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.904528/2011-86

Por sua vez a IN SRF nº 600, de 28/12/2005, que disciplinou o ressarcimento/compensação do saldo credor das contribuições do PIS e da Cofins, ambas com incidência não cumulativa, assim dispõe:

Art. 1º A restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

(...).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; ou

(...).

Art. 22. Os créditos a que se referem os incisos I e II e o § 4º do art. 21, acumulados ao final de cada trimestre-calendário, poderão ser objeto de ressarcimento.

(...).

§ 3º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário.

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por dedução ou compensação.

Ora, segundo essas normas legais, os créditos do PIS/Cofins devem ser apurados mensalmente e deduzidos do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. Já o crédito não aproveitado no mês, poderá sê-lo nos meses seguintes, sendo que o saldo credor trimestral poderá ser objeto de ressarcimento/compensação, mediante a transmissão de PER/Dcomp.

O instrumento legal para se apurar os créditos da contribuição é o Dacon que deve ser preenchido e transmitido à RFB pelo contribuinte.

Já a IN SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005, assim dispõe:

Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador, mediante a apresentação de novo

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.648 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.904528/2011-86

demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

(...)

§ 4º A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

(...).

Assim, nos casos em que se deixa de apurar créditos relativos a determinados meses, ou seja, deixa de apropriá-los, é necessário retificar o Dacon relativo ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de incluí-lo na apuração. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial os Dacon e as DCTF.

O ressarcimento/compensação de créditos extemporâneos das contribuições Cofins é possível, desde que retificados os respectivos Dacon e as DCTF e ainda comprovado o direito de o contribuinte descontá-los dos valores devidos.

No presente caso, conforme demonstrados nos autos, o contribuinte não transmitiu os Dacon retificadores nem as DCTF retificadoras.

Assim, a glosa dos créditos extemporâneos, efetuada pela Fiscalização, sobre as despesas de serviços de locação, anteriores ao segundo trimestre de 2007, deve mantida.

Quanto à homologação de Dcomp, a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 74, assim dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 2º. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

(...).

Conforme se verifica deste dispositivo legal, a compensação, mediante a transmissão de Dcomp, assim como a sua homologação, depende da certeza e liquidez do crédito financeiro declarado.

No presente caso, conforme demonstrado, o contribuinte faz ao ressarcimento/compensação dos créditos descontados sobre as despesas incorridas com o transporte e a alimentação dos empregados (funcionários) utilizados no processo de extração/industrialização dos minérios explorados, pagas as pessoas jurídicas Hila Transportes Ltda. e Gran Sapore BR Brasil S.A.

Fl. 8 da Resolução n.º 3301-001.648 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.904528/2011-86

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário apenas para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos do PIS sobre os custos/despesas com transporte e alimentação dos empregados utilizados na exploração/industrialização dos minérios explorados, cabendo à autoridade administrativa competente apurar os créditos e homologar a Dcomp até o limite apurado.

(documento assinado digitalmente)
José Adão Vitorino de Moraes

Voto Vencedor

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Redator designado.

Com a devida vênia, sem embargos às brilhantes considerações tecidas pelo i. Conselheiro Relator, o Colegiado, por maioria de votos, resolveu converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem anexe aos autos o Relatório Fiscal, parte integrante do Despacho Decisório, objetivando a devida instrução do processo.

Esclareço.

Depreende-se da análise do processo em discussão que os autos não se encontram devidamente instruídos com todas as peças necessárias para a Turma julgadora firmar sua opinião.

De acordo com o Despacho Decisório Eletrônico N° de Rastreamento nº 013364525, emitido em 02/12/2011, às fls. 10, 12-13, Manifestação de Inconformidade e acórdão recorrido, faz parte do Despacho Decisório o **Relatório Fiscal** no bojo do qual foram avaliados os créditos pleiteados.

Ocorre que esse documento (Relatório Fiscal) não se encontra carreado aos presentes autos, de forma que a Turma julgadora não se sentiu confortável para decidir sem essa parte documental relacionada ao ato administrativo original.

Dessa forma, a Turma, por maioria, entendeu pela necessidade de o referido documento ser anexado ao processo pela Unidade de Origem.

Logicamente que, após a sua regular instrução, os autos devem retornar conclusos para julgamento.

Por todo o exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem anexe aos autos o Relatório Fiscal, parte integrante do Despacho Decisório.

(documento assinado digitalmente)
Marco Antonio Marinho Nunes