



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10611.720532/2011-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.150 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrente VALE S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 23/06/2009, 17/08/2009, 17/09/2009, 23/09/2009, 04/11/2009, 06/11/2009

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO. HIPÓTESE DE SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. ART. 40 DA LEI 10.865/2004.

A teor do entendimento definido no REsp 1.221.170/PR, e do Parecer Normativo nº 05/2018, os bens utilizados no processo produtivo da contribuinte, devem ser considerados insumos para fins de fruição do benefício da suspensão previsto no artigo 40, da Lei nº 10.865/2004, afastando, assim, a limitação do conceito previsto nas IN's 247/2002 e 404/2004.

Aplica-se ao PIS o teor da ementa da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente substituto), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 2.626.340,01 referente a PIS/Pasep-importação, Cofins-importação, multa de ofício e juros de mora.

Depreende-se da descrição dos fatos do auto de infração e do relatório fiscal que a interessada registrou as Declarações de Importação (DI) nº 09/07938196, 09/07938170, 09/10821040, 09/12924149, 09/15324720, 09/15509606 e 09/12576310, para amparar importações de “pneus novos fora-de-estrada” e “broca tricônica para perfuração de rochas” sem recolher as contribuições do PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação, motivado pelo Ato Declaratório Executivo nº 64, de 15/04/2009, que suspende as contribuições de PIS/Pasep e Cofins incidentes sobre receitas de vendas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos por pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

No curso da ação fiscal a interessada foi intimada a apresentar documentos e explicações que se fizessem necessários para o não recolhimento das contribuições em apreço quando da realização das importações. Em resposta a interessada informou que não recolheu as contribuições devido ao ADE nº 64, de 15/04/2009.

De acordo com o art. 40 da Lei nº 10.865/2004 e Instruções Normativas SRF nº 247/2002, art. 66, e SRF nº 404/2004, art. 8º, bem como com as Soluções de Consulta nº 79/2009 e nº 55/2010, da Disit da Superintendência da 7ª Região Fiscal (SRRF07/DISIT), a suspensão de incidência de PIS/COFINS a que fazem jus as pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, devidamente habilitadas ao regime na forma das normas vigentes, beneficiará apenas as aquisições de matéria-prima e produtos intermediários que, como insumos diretos, sofrem ação direta e transformação de maneira a se integrar ao produto final a ser exportado, não alcançando aqueles bens que sofram alterações, tais como desgastes, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o mesmo, mas não são a ele incorporados.

Assim, não resta dúvida que, as mercadorias importadas pela interessada através das Declarações de Importação em tela (“pneus novos fora-de-estrada” e “broca tricônica para perfuração de rochas”) não apresentam características de serem matérias primas ou produtos intermediários para fins de fruição do benefício pleiteado.

Dessa forma, foram lavrados os autos de infração do presente processo, para exigência de crédito tributário referente ao PIS/Pasep-importação e Cofins-importação não recolhidos no registro das Declarações de Importação, acrescidos de multa de ofício, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, bem como de juros de mora.

Cientificada a autuação a interessada apresentou impugnação na qual alega, em síntese, que:

O objeto de suas atividades é, especialmente, o aproveitamento de jazidas minerais através de pesquisa, exploração, extração, beneficiamento e industrialização de bens minerais, destacando-se o minério de ferro.

Submete-se ao recolhimento de PIS e Cofins sob o regime não cumulativo, regulamentado pelas Leis nº 10.833/2003, nº 10.687/2002 e nº 10.865/2004.

O auto de infração é nulo pois não está lastreado em fatos concretos, devidamente demonstrados e explicitados no que tange aos seus efeitos, mas sim, na mera presunção de que o benefício de que se utilizou a impugnante não seria legítimo.

Não se trouxe “qualquer justificativa técnica concreta, para contraditar a assertiva de que os pneus e brocas adquiridos são aplicados no processo industrial e sofrem desgaste em ação exercida para a fabricação do produto final.” (sic) Da mesma forma, não foi realizada nenhuma diligência no sentido de se averiguar concretamente e de acordo com as especificidades do processo produtivo da impugnante, a legitimidade do procedimento adotado, com flagrante ofensa ao princípio da verdade material, que deveria nortear todo o processo administrativo.

A interpretação dada pela Receita Federal em relação ao conceito de insumos, matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem é equivocada e restritivo, em desatenção ao disposto na legislação e na própria Constituição Federal.

A incidência do PIS e da Cofins tem por base o faturamento, ou seja, total de receitas, não podendo, assim, ser utilizado o mesmo critério do IPI e do ICMS que se referem à mercadoria. Ampara esse entendimento diversos julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

“Não obstante a desídia da Fiscalização no tocante ao esgotamento de sua atividade e da circunstância de que o benefício aplicado pela ora Impugnante apresenta-se legítimo, à medida que circunscrito a mercadorias classificadas como produtos intermediários, indissociáveis de seu processo produtivo, essenciais da receita, requer-se a realização de prova pericial, tendente a corroborar o procedimento adotado pela contribuinte, em respeito ao Princípio da Verdade Real.”

Apresenta os quesitos que deseja sejam respondidos pelo perito e designa sua assistente técnica para acompanhamento da perícia solicitada.

Requer seja provida a impugnação e reconhecida a insubsistência do auto de infração.

A DRJ julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 23/06/2009, 17/08/2009, 17/09/2009, 23/09/2009, 04/11/2009, 06/11/2009

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferi-las.

LITÍGIO. ALEGAÇÕES CONTRA O FEITO FISCAL. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. Nos processos administrativos litigiosos deve o contribuinte, em sede de contestação ao feito fiscal, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal na peça acusatória.

PIS. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO. No regime não cumulativo da contribuição para o PIS e para a Cofins, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

Cientificada da decisão recorrida em 27.01.2014, a Recorrente interpôs recurso voluntário em 26.02.2014, arguindo em síntese apertada: (i) nulidade da autuação e da decisão recorrida, ante a negativa de realização da perícia; (ii) que a suspensão das contribuições é medida que se impõe, considerando que os insumos adquiridos são utilizados em seu processo produtivo e se enquadram na definição de produtos intermediários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, o cerne do litígio envolve o direito da Recorrente recolher ou não as contribuições de PIS/Pasep e Cofins nas importações de “pneus novos fora-de-estrada” e “broca tricônica para perfuração de rochas” a teor do previsto no artigo 40, da Lei nº 10.865/2004, que assim dispõe:

Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vigência)

§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 2º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o caput deste artigo, deverá constar a expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com a especificação do dispositivo legal correspondente.

§ 3º A suspensão das contribuições não impede a manutenção e a utilização dos créditos pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal; e

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

§ 5º A pessoa jurídica que, após adquirir matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com o benefício da suspensão de que trata este artigo, der-lhes destinação diversa de exportação, fica obrigada a recolher as contribuições não pagas pelo fornecedor, acrescidas de juros e multa de mora, ou de ofício, conforme o caso, contados a partir da data da aquisição. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 6º As disposições deste artigo aplicam-se à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação incidentes sobre os produtos de que trata o caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.482, de 2007)

§ 6º-A. *A suspensão de que trata este artigo alcança as receitas de frete, bem como as receitas auferidas pelo operador de transporte multimodal, relativas a frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de:* (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)

I - matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos na forma deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 7º *Para fins do disposto no inciso II do § 6º-A deste artigo, o frete deverá referir-se ao transporte dos produtos até o ponto de saída do território nacional.* (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 8º *O disposto no inciso II do § 6º-A deste artigo aplica-se também na hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação.* (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 9º *Deverá constar da nota fiscal a indicação de que o produto transportado destina-se à exportação ou à formação de lote com a finalidade de exportação, condição a ser comprovada mediante o Registro de Exportação - RE.* (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 10. (Revogado pela Lei nº 12.712, de 2012)

Para a fiscalização, o conceito de insumo para fins de fruição do benefício da suspensão prevista no referido dispositivo deve ser aqueles previstos na IN's 247/2002 e 404/2004 que, em linhas gerais, consideram insumos apenas matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem que sofram ação direta e transformação, de modo a integrar produto final a ser exportado.

Para a Recorrente, a conceito deve ser mais amplo e, não restrito aos preceitos normativos previstos nas referidas IN's. Alega que os produtos importados são utilizados em seu processo produtivo, se enquadrando, para fins de definição como produtos intermediários.

Antes de analisar o mérito, passa-se à análise das preliminares suscitadas pela Recorrente, que diz respeito as nulidades da autuação por ausência de motivação e da decisão recorrida ocasionada pela negativa de realização da perícia.

Segunda a Recorrente, há nulidade do Auto do Infração por inexistir cotejo técnico e analítico a respeito das características operacionais dos itens importados, no contexto do seu processo produtivo, o que justifica, outrossim, a realização da perícia técnica que foi indeferida.

A decisão de piso, afastou corretamente as alegações da Recorrente, devendo, assim, ser mantida pelos seus próprios fundamentos, a saber:

Como relatado, a interessada realizou importações de mercadorias descritas como "pneus novos fora-de-estrada" e "broca tricônica para perfuração de rochas" sem, no entanto, recolher as contribuições do PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação alegando estar amparada pelo Ato Declaratório Executivo nº 64, de 15/04/2009.

Referido Ato Declaratório Executivo habilitou a interessada "a operar o regime de suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas de vendas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de

embalagem, adquiridos por pessoa jurídica preponderantemente exportadora, de que trata a Instrução Normativa SRF nº 595, de 27 de dezembro de 2005, alterada pela IN RFB nº 780, de 6 de novembro de 2007, publicada no DOU de 8 de novembro de 2007.” (v. fls. 46)

De acordo com as normas, a empresa preponderantemente exportadora, habilitada ao regime, pode adquirir matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com suspensão da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Utilizando-se dessa prerrogativa a interessada realizou as importações referidas sem o recolhimento das contribuições, pois alegara estarem suspensas.

Em sede de revisão aduaneira, a fiscalização verificou que as mercadorias importadas não se enquadrariam nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, como dispõem as normas vigentes.

A interessada foi intimada a prestar esclarecimentos sobre o uso dessas mercadorias em seu processo produtivo, todavia restringiu-se a informar que estava amparada pelo ADE nº 64, de 15/04/2009.

Autuada, a agora impugnante defende que a fiscalização não laborou na averiguação concreta e de acordo com as especificidades de seu processo produtivo, questiona a legitimidade do procedimento adotado, o que atentaria contra o princípio da verdade material.

Solicita a realização de perícia técnica para comprovação de que seus procedimentos foram corretos.

Para a correta análise das matérias em questão, antes, há que se estabelecer, o ônus da prova do contribuinte no âmbito dos processos administrativos em que se trate de crédito tributário.

Coloque-se, inicialmente, que no que se refere à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

Assim é que, nos casos de lançamentos de ofício é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende da parte final do caput do artigo 9.º do Decreto n.º 70.235/1972, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento “deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”. Esse, portanto, o quadro nos lançamentos de ofício: à autoridade fiscal incumbe provar, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito; ao impugnante, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe às provas ensejadoras do lançamento.

Nesse caso, cabe ao contribuinte, em sua defesa, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal para autuá-lo.

Decerto, não basta ao contribuinte apenas alegar sem provar; não basta, simplesmente vir aos autos discordando do entendimento da fiscalização, afirmando que entende possuir razão; o contribuinte deve ser capaz de comprovar cabalmente o que alega, demonstrando sua conformidade com os dispositivos legais de regência.

Note-se que à autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18, Decreto nº 70.235/1972, cabe determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entende-las necessárias ao

seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento ou as impraticáveis.

Assim, há que se ter em conta que tais previsões legais não existem com o propósito de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo contribuinte.

Diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais exige-se conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Dentro deste quadro, tem-se que não cabe a autoridade julgadora, em qualquer litígio estabelecido, diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de, de ofício, promover a produção de prova cuja obrigação de apresentação é do contribuinte.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui dito. É que o referido princípio destina-se à busca da verdade, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu onus probandi.

Por essas razões, a solicitação de realização de perícia será indeferida.

No mérito, entendo que razão assiste à Recorrente. Isto porque, o termo matéria prima, produto intermediário e material de embalagem previsto na artigo 40, da Lei nº 10.865/2004 para fins de fruição do benefício da suspensão, não pode ser dissociado daquele inerente ao termo insumo, previsto no artigo 3º, da Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, alvo de recente decisão do STJ que, julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018 e do Parecer Normativo nº 05/2018, delimitando as premissas que devem ser observadas para apuração do crédito de PIS/COFINS:

<i>1. Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;</i>	<i>2. Relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.</i>
--	---

No presente caso e, ao contrário do entendimento explicitado pela fiscalização e atestado pela DRJ, entendo que “pneus novos fora-de-estrada” e “broca tricônica para perfuração de rochas” importados pela Recorrente devem ser considerados como insumos de seu processo

produtivo, considerando, para tanto, sua relevância para atividade desenvolvida pela contribuinte.

Isto porque, conforme afirmado pela Recorrente os “pneus fora de estrada” “são aplicados nos caminhões fora de estrada que realizam o transporte do minério de ferro entre as áreas de lavra e beneficiamento. Sem tais produtos, portanto, impossível seria este transporte e, conseqüentemente, seria interrompido o processo produtivo, impedindo a posterior venda da mercadoria.” A mesma conclusão se alcança no tocante às brocas, de vez que, obviamente, a perfuração de rochas é etapa inicial da lavra.

A própria descrição da mercadoria nas DI's demonstra que os bens são adquiridos para serem utilizados em seu processo produtivo, a saber:

“PNEU NOVO FORA-DE-ESTRADA MARCA MICHELIN DE CONSTRUCAO RADIAL SEM CAMARA APLICADO EM CAMINHAO FORA-DE-ESTRADA ("DUMPER") MEDIDA: 40.00 R57 XDR B E4R TL CAPACIDADE DE LONA/CARGA: DUAS ESTRELAS CODIGO DE SERVICO: E-4 DESENHO DA BANDA DE RODAGEM: TRACAO (P/N: 54100014)”

“BROCA TRICÔNICA PARA PERFURAÇÃO DE ROCHAS DIAMETRO: 9.7/8 POL ROSCA DE 6.5/8" API REGULAR (P/N: 00337136)”

Com efeito, realizando um cotejo entre o objeto social da empresa (*aproveitamento de jazidas minerais através de pesquisa, exploração, extração, beneficiamento e industrialização de bens minerais*) e as especificações da utilização dos bens no processo produtivo da Recorrente, constatasse que os bens são relevantes ao processo produtivo da Recorrente e, devem ser considerados insumos para fins de fruição do benefício da suspensão previsto no artigo 40, da Lei nº 10.865/2004, afastando, assim, a limitação do conceito previsto nas IN's 247/2002 e 404/2004.

Diante do exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo