



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.722515/2017-96
Recurso Voluntário
Resolução nº **3201-003.372 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de setembro de 2022
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente GE POWER & WATER EQUIPAMENTOS E SERVICOS DE ENERGIA E TRATAMENTO DE AGUA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para que a Unidade Preparadora (i) intime o Recorrente a apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a relevância e essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base para a tomada de crédito e continuaram glosados após a decisão de primeira instância, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ, do Parecer Normativo Cosit n.º 5 e da Nota SEI/PGFN n.º 63/2018, (ii) apresente novo Relatório Fiscal, considerando-se, além do laudo a ser entregue pelo Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ, o Parecer Normativo Cosit n.º 5 e a Nota SEI/PGFN n.º 63/2018, (iii) considere a peculiaridade econômica, contábil e fiscal do contribuinte, supere o fundamento inicial da glosa realizada com base no rateio proporcional e refaça a apuração do rateio proporcional com base nos Dacons retificadores, no EFD-Contribuições e nos demais documentos, podendo intimar o contribuinte para complementar as informações e (iv) verificar se o contribuinte realmente apura as contribuições somente no regime não cumulativo e no mercado interno e confronte as informações obtidas com o rateio proporcional aplicado pela fiscalização na glosa de crédito. Após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser novamente cientificado do resultado da manifestação da Receita Federal, para, caso queira, se manifeste, retornando-se os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

Hélcio Lafeta Reis – Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Arnaldo Diefenthaeler 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 de fls. 2370 apresentado em face de decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida no âmbito da DRJ/SP de fls. 2310 que decidiu pela procedência parcial da Manifestação de Inconformidade de fls. 280, juntada em defesa às glosas realizadas no Despacho Decisório.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos e trâmite dos autos:

“Os presentes autos retornam a esta Turma de Julgamento depois de procedimento de diligência fiscal determinado pela Resolução n.º 4.590, de 22/03/2018, dessa mesma 14ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO).

Tendo em vista a especificidade das questões envolvidas no processo, recupera-se o relatório apresentado na citada Resolução n.º 4.590, que segue transcrito abaixo.

Em 30/10/2015 GENERAL ELETRIC ENERGY DO BRASIL - EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS DE ENERGIA LTDA., CNPJ n.º 02.817.041/0001-09, pessoa jurídica incorporada pela contribuinte acima identificada, transmitiu Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento - PER (fls. 02/18) solicitando o recebimento de créditos relativos à Cofins não cumulativa acumulados em razão do art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004 e não aproveitados por desconto da contribuição devida ou por compensação.

Ao direito creditório pleiteado foram vinculadas Declarações de Compensação relacionadas às fls. 275/276.

Créditos de mesma natureza apurados com relação ao PIS nos quatro trimestres do ano de 2012 também foram objeto de Pedidos de Ressarcimento e integram a matéria tratada no processo administrativo n.º 10882.722516/2017-31.

O quadro a seguir resume as informações básicas relativas aos PER apreciados neste e no processo administrativo citado:

Tipo do Crédito	Período de Apuração	Número do Pedido de Ressarcimento - PER	Data da Entrega	Valor do Crédito
Cofins não cumulativa - Mercado interno	1º trimestre de 2012	083993277830101515111852	30/10/2015	14.167.045,16
Cofins não cumulativa - Mercado interno	2º trimestre de 2012	183927053130101515111349	30/10/2015	19.336.438,96
Cofins não cumulativa - Mercado interno	3º trimestre de 2012	043753167530101515112091	30/10/2015	6.131.249,85
Cofins não cumulativa - Mercado interno	4º trimestre de 2012	124225368330101515111370	30/10/2015	31.711.988,45
Pis/Pasep não cumulativo - Mercado interno	1º trimestre de 2012	332557278930101515109860	30/10/2015	3.075.740,13
Pis/Pasep não cumulativo - Mercado interno	2º trimestre de 2012	387144832030101515100211	30/10/2015	4.198.042,67
Pis/Pasep não cumulativo - Mercado interno	3º trimestre de 2012	310531081330101515100408	30/10/2015	1.331.126,62
Pis/Pasep não cumulativo - Mercado interno	4º trimestre de 2012	005363714730101515101055	30/10/2015	6.884.839,59
TOTAL				86.836.471,43

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

A unidade de jurisdição, Delegacia da Receita Federal do Brasil em Osasco, abriu procedimento fiscal com o objetivo de verificar a legitimidade do pedido. Ao fim dos trabalhos de auditoria, o Serviço de Fiscalização elaborou o Parecer de fls. 242/269.

Em um primeiro momento, o relatório da auditoria apresenta as bases legais que sustentam a possibilidade de ressarcimento de créditos apurados no âmbito da não cumulatividade acumulados em decorrência de vendas no mercado interno submetidas à alíquota zero; beneficiadas com isenção ou suspensão da contribuição; ou em operações em que não haja incidência.

Depois, passa à narrativa do procedimento de auditoria, mencionando que a análise do crédito se restringiu às linhas do DACONs correspondentes às informações de Bens para Revenda (linha 01), Bens Utilizados como Insumos (linha 02), Serviços Utilizados como Insumos (linha 03) e Despesas de Armazenagem e Frete nas Operações de Venda (linha 07), rubricas que originam a quase totalidade dos valores solicitados.

AUDITORIA – BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA - LINHA 01

O relatório apresenta o quadro abaixo elaborado a partir dos dados recolhidos dos DACONs e que consolida o valor da linha Bens para Revenda para todo o ano de 2012:

CNPJ do Contribuinte	Mês	DACON - FICHAS 06A/06B E 16A/16B	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Valor na Exportação
02.817.041/0001-09	01/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	0,00	191.580,85	0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	0,00	474,82	0,00
02.817.041/0001-09	03/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	0,00	163.265,39	0,00
02.817.041/0001-09	04/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	2.873.908,30	198.124,76	0,00
02.817.041/0001-09	05/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	2.105.609,61	1.273.773,80	0,00
02.817.041/0001-09	06/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	638.952,75	3.536.468,02	0,00
02.817.041/0001-09	07/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	8.348.329,23	185.013,61	0,00
02.817.041/0001-09	08/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	4.785.877,30	198.477,91	0,00
02.817.041/0001-09	09/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	2.878.947,61	195.345,40	0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	2.777.944,03	5.677,47	0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	1.245.513,00	7.627.922,63	0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	Linha 1 -Bens para Revenda	4.484.757,25	134.104.204,49	0,00
Total			30.139.899,17	147.680.736,11	0,00

Destaca que não há valores assinalados na coluna relativa a exportação, situação que possibilita limitar a auditoria do item à base de cálculo dos créditos no valor de R\$ 147.680.736,11, vinculada às vendas não tributadas no mercado interno.

A equipe de fiscalização intimou a fiscalizada a apresentar planilha demonstrativa dos valores que compuseram a cifra de R\$ 147.680.736,11, correspondente ao total da rubrica Bens Adquiridos para Revenda associados às saídas não tributadas no mercado interno. Respondeu a interessada, segundo o relato, que haveria divergência entre o valor que teria sido consignado nos DACONs pela empresa sucedida e a somatória que foi apontada pela fiscalização na intimação. Afirma a fiscalizada que o valor da base de cálculo dos créditos sobre os Bens Adquiridos para Revenda vinculados a Vendas não Tributadas no Mercado Interno informado no DACON consolidado no ano de 2012 seria de R\$ 21.248.184,08 e não de R\$ 147.680.736,11.

Juntamente com essa resposta, a fiscalizada teria apresentado planilha listando os itens que compuseram a rubrica Bens Adquiridos para Revenda e que sustentariam os valores anotados no DACON. Ressalva a auditoria porém, que a soma dos valores da listagem é de R\$ 36.084.649,52, divergente, portanto, dos R\$ 21.248.184,08 a que a interessada se referiu na resposta dada à fiscalização.

Respondendo a intimações fiscais, esclareceu a interessada que o valor de R\$ 21.248.184,08 se refere unicamente à coluna "Não tributada no Mercado Interno" e que

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

a planilha apresentada totaliza um valor maior porque nela também estão incluídos os bens informados nas demais colunas do DACON. Apresentou ainda demonstrativo dos percentuais mensais que representam a proporção entre as vendas no mercado interno que são ou não tributadas.

A auditoria, com base nesses esclarecimentos, elaborou tabela (abaixo) com as bases de cálculo mensais dos créditos calculados sobre o item Bens Adquiridos para Revenda nas proporções vinculadas às vendas não tributadas no mercado interno:

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Rubrica	Não Tributado no Mercado Interno
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	01/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 473,16
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	03/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 161.827,04
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	04/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 47.875,42
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	05/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 3.376.043,18
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	06/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 4.159.834,38
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	07/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 8.457.273,99
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 14.184,17
02.817.041/0001-09	08/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 3.828.150,24
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	09/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	06B	Linha 1 -Bens para Revenda	RS 1.203.384,73
Total				RS 21.249.026,34

Lembra-se aqui que a ficha 06A corresponde às aquisições no mercado interno e a ficha 06B reflete as compras por importação.

O relatório fiscal remarca que a interessada foi sucessivas vezes intimada a exibir cópias das notas fiscais que comprovassem as saídas não tributadas em operações de revenda. Em resposta à quarta intimação, diz a autoridade, a fiscalizada informou que os valores informados na linha 01 do DACON não se referem a aquisição de bens destinados a revenda mas a bens remetidos aos clientes para a montagem do produto final.

Dessa forma, em razão da falta de comprovação da revenda não tributada aliada ao assentimento da fiscalizada de que os bens adquiridos não foram destinados à revenda, a auditoria desconsiderou a apuração de créditos sobre os valores informados na coluna não tributada da linha 01 – Bens para Revenda do DACON, o que corresponde à totalidade dos valores consignados pela sucedida como espelha a tabela de glosa:

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.722515/2017-96

CNPJ do Contribuinte	Mês	Rubrica	Comprovado pela FISCALIZADA	DACON	Glossa
02.817.041.0001-09	01/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	191.566,85	191.566,85
02.817.041.0001-09	02/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	474,82	474,82
02.817.041.0001-09	03/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	163.265,39	163.265,39
02.817.041.0001-09	04/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	198.124,76	198.124,76
02.817.041.0001-09	05/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	1.273.773,80	1.273.773,80
02.817.041.0001-09	06/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	3.536.468,02	3.536.468,02
02.817.041.0001-09	07/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	185.013,61	185.013,61
02.817.041.0001-09	08/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	198.477,91	198.477,91
02.817.041.0001-09	09/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	196.346,40	196.346,40
02.817.041.0001-09	10/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	5.077,47	5.077,47
02.817.041.0001-09	11/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	7.627.922,63	7.627.922,63
02.817.041.0001-09	12/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	134.104.204,45	134.104.204,45
Total			0,00	147.680.736,11	147.680.736,11

AUDITORIA – BENS UTILIZADOS COMO INSUMO – LINHA 02

O próximo item gerador de créditos que recebeu a atenção da fiscalização foi o de Bens Utilizados como Insumos – linha 02 do DACON. No demonstrativo, abaixo, o relato fiscal resume os valores mensais referentes ao item, originado de importações (ficha 06B) e de aquisições no mercado interno (06A):

Mês	Rubrica	Ficha	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Valor na Exportação
01/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A			
01/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	0,00	29.045.634,26	0,00
02/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	8.163.818,02	0,00
02/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	0,00	38.532.531,70	0,00
03/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	3.896.759,23	0,00
03/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	0,00	57.595.204,81	0,00
04/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	42.351.211,62	0,00
04/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	0,00	68.613.654,64	0,00
05/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	37.614.132,65	0,00
05/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	0,00	53.648.280,35	0,00
06/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	26.010.600,34	0,00
06/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	0,00	9.890.448,20	0,00
07/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	2.361.035,73	0,00
07/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	48.973,37	2.812.780,52	0,00
08/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	411.509,31	0,00
08/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	1.678,94	15.749.417,25	0,00
09/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	3.253.656,02	0,00
09/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	136,76	41.145.186,50	0,00
10/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	3.867.071,07	0,00
10/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	0,00	40.283.140,66	0,00
11/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	210.610,64	27.946.953,52	0,00
11/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	34.794,70	116.975.442,58	0,00
12/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06A	0,00	0,00	0,00
12/2012	Linha 2- Bens Utilizados como Insumos	06B	1.244,00	70.652.963,25	0,00
Total			8.123,96	700.313.382,54	0,00

A empresa foi intimada a relacionar as aquisições que somaram o montante de R\$ 700.313.382,54 no total dos DACONs. Da mesma forma que ocorreu com relação ao valor dos Bens Adquiridos para Revenda, a fiscalizada também viu divergência entre a

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

soma constante da intimação e o total que apontou nos DACONs como valor da base de cálculo dos créditos sobre Bens Utilizados como Insumos vinculados a vendas no mercado interno. O valor anual que estaria consignado nos DACONs, nas contas da fiscalizada, seria de R\$ 306.610.041,82.

Todavia, completa o relatório, na planilha apresentada a fim de relacionar a composição da rubrica, a soma alcança R\$ 544.721.431,07. Intimada, a interessada informou que o valor de R\$ 544.721.431,07 engloba outros bens. Confirmou ainda, segundo a auditoria, que o valor da base de cálculo dos créditos sobre os Bens Utilizados como Insumo vinculados à coluna Não Tributada no Mercado Interno é de R\$ 306.610.041,82. Foram por ela apresentados os percentuais correspondentes à proporção das vendas no mercado interno tributadas e não tributadas.

Com base nessas informações e considerando ainda a glosa de uma nota fiscal cancelada que fora incluída pela fiscalizada na relação das operações de aquisição de insumos, o relatório concluiu o demonstrativo das glosas praticadas sobre a base de cálculo de créditos sobre Bens Adquiridos como Insumo, admitindo a apuração de créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno na quantia de R\$ 306.259.324,63.

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Rubrica	Não tributado no Mercado Interno		
				Comprovado pela FISCALIZADA	DACON	Glosa
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00	29.045.634,26	29.045.634,26
02.817.041/0001-09	01/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00	8.163.818,02	8.163.818,02
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	38.395.508,82	38.532.531,70	137.024,88
02.817.041/0001-09	02/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	3.683.613,04	3.696.759,23	13.146,19
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	57.087.797,97	57.595.204,81	507.406,84
02.817.041/0001-09	03/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	41.978.102,53	42.351.211,62	373.109,09
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	1.069.294,41	68.613.654,94	67.544.360,53
02.817.041/0001-09	04/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	586.189,18	37.614.132,65	37.027.943,47
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	53.594.282,15	53.648.260,35	53.978,20
02.817.041/0001-09	05/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	25.984.459,75	26.010.830,34	26.170,59
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	9.862.494,65	9.899.448,20	36.953,55
02.817.041/0001-09	06/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	2.352.222,24	2.361.335,73	8.813,49
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	1.663.549,08	2.012.780,52	349.231,44
02.817.041/0001-09	07/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	407.840,97	411.509,31	3.668,34
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	12.142.185,04	15.749.417,25	3.607.230,61
02.817.041/0001-09	08/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	2.508.174,87	3.253.656,02	745.481,15
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00	41.145.186,50	41.145.186,50
02.817.041/0001-09	09/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00	3.867.071,07	3.867.071,07
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00	40.763.140,66	40.763.140,66
02.817.041/0001-09	10/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00	27.948.953,52	27.948.953,52
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00	116.976.442,59	116.976.442,59
02.817.041/0001-09	11/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00	0,00	0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	18.958.151,83	70.852.903,25	51.694.751,42
02.817.041/0001-09	12/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	35.985.458,51	0,00	-35.985.458,51
Total				306.259.324,63	700.313.302,54	394.054.057,91

*A relação dos dispêndios aceites pela fiscalização encontra-se na planilha anexada aos autos a fl. 541

AUDITORIA – SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – LINHA 03

A análise fiscal, na sequência, volta-se para os créditos calculados sobre os Serviços Utilizados como Insumos, linha 03 do DACON.

Narra que, em resposta a intimação, a fiscalizada informou que o montante consignado nos DACONs mensais a título de Serviços Utilizados como Insumo vinculados às receitas não tributadas no mercado interno no ano de 2012 é de R\$ 56.708.384,08 e não de R\$ 112.491.150,82 como presente no termo de intimação.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.722515/2017-96

Assim, o relatório consolida mês a mês os valores dos Serviços Utilizados como Insumos:

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Rubrica	Não tributado no Mercado Interno
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 7.854.738,82
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 9.377.328,09
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 460.843,14
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 10.420.378,82
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 15.593.802,09
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 7.539.359,76
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 2.330.200,08
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 3.139.836,04
Total				R\$ 56.716.486,84

Avançando no exame, a auditoria cruza a lista de serviços relacionados pela fiscalizada com o conceito de insumo estabelecido nos artigos 65, §5º, I, alínea "b" da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002 e art. 8º, §4º, I, alínea "b" da IN SRF nº 404, de 2004. Entendeu a equipe de fiscalização que, por não se vincularem a serviços geradores de créditos, os valores vinculados as rubricas de despesas com agenciamento e corretagem, serviços de transporte, assessoria, consultoria, auditoria, perícias, despachantes e contratação de mão de obra para as atividades fins da empresa não podem ser admitidos para apuração de créditos (códigos 10.05, 16.01, 17.01, 17.09, 33.01, 17.05 e 17.6).

Consideradas as glosas e aplicados os percentuais de proporção entre receitas vinculadas às vendas tributadas e não tributadas no mercado interno, a fiscalização consolidou os valores dos Serviços Utilizados como Insumos passíveis de gerarem créditos não cumulativos:

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Não tributado no Mercado Interno		Glosa
			Comprovado pela FISCALIZADA	DACON	
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	0,00	15.097.116,38	15.097.116,38
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	7.824.631,98	7.875.571,02	250.939,03
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	9.255.236,38	9.444.117,26	178.880,88
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	445.176,26	29.571.025,60	29.125.849,34
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	9.923.586,92	10.423.673,84	500.086,92
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	14.965.148,94	15.662.230,14	687.081,20
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	7.528.919,77	7.607.172,84	78.253,07
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	2.267.618,83	3.022.783,46	755.164,60
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	0,00	1.307.335,60	1.307.335,60
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	0,00	325.336,33	325.336,33
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	0,00	576.932,72	576.932,72
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	3.108.510,70	11.616.855,63	8.508.344,93
Total			55.128.829,80	112.491.150,82	8.508.344,93

*A relação dos dispêndios aceitos pela fiscalização encontra-se na planilha juntada aos autos a fl. 241

AUDITORIA – DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDA – LINHA 07

O último item auditado são os créditos calculados sobre a rubrica Despesas de Armazenagem e Fretes nas Operações de Venda, linha 07 do DACON. Relata a autoridade que, intimada, a interessada informou que o valor totalizado nos DACONs referente à base de cálculo dos créditos sobre Despesas com Armazenagem e Fretes nas Operações de Venda vinculados a receitas não tributadas no mercado interno é de R\$

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

28.961.600,25 e não de R\$ 44.419.837,88 como presente na intimação. O valor constante da intimação, como anota a auditoria, foi retirado dos próprios DACONs transmitidos pela fiscalizada.

O Termo Fiscal registra ainda que a interessada destacou que os fretes listados na planilha apresentada se referem ao transporte de bens adquiridos como insumo e não ao de produtos vendidos, o que teria sido confirmado pelos documentos fiscais examinados. Tendo em vista, diz a auditoria, que o inciso IX, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, admite a apuração de créditos no regime não cumulativo apenas sobre as despesas com armazenagem e fretes incorridos nas operações de venda, todos os valores informados na linha 07 do DACON – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda devem ser recusados como formadores de créditos. Constrói planilha com as parcelas glosadas por esse motivo:

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Rubrica	Não tributado no Mercado Interno		
				Valores aceitos pela Fiscalização	DACON	Glosa
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	3.899.794,29	3.899.794,29
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	5.675.625,50	5.675.625,50
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	5.944.911,26	5.944.911,26
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	5.333.277,48	5.333.277,48
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	6.755.835,03	6.755.835,03
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	8.146.924,57	8.146.924,57
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	1.413.504,64	1.413.504,64
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	270.377,36	270.377,36
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	33.707,69	33.707,69
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	1.663.325,96	1.663.325,96
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	2.129.646,32	2.129.646,32
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	Desp. de Amaz. e Fretes na Op. de Venda	0,00	2.990.541,22	2.990.541,22
Total				0,00	44.267.671,34	44.267.671,34

Encerrada a análise dos créditos, o relatório fiscal apresenta o quadro demonstrativo com os valores dos créditos reconhecidos, por trimestre e por tributo:

QUADRO RESUMO - PIS			QUADRO RESUMO - COFINS		
	Créditos			Créditos	
	Reconhecidos	DACON		Reconhecidos	DACON
1º trimestre	2.607.575,66	3.756.189,07	1º trimestre	12.010.651,54	17.301.234,50
2º trimestre	1.553.659,59	4.198.042,66	2º trimestre	7.156.250,25	19.336.438,96
3º trimestre	437.551,79	1.331.126,61	3º trimestre	2.015.390,05	6.131.249,85
4º trimestre	955.891,93	6.884.839,60	4º trimestre	4.402.896,15	31.711.988,44
Total	5.554.678,97	16.170.197,94	Total	25.585.188,00	74.480.911,76

A fiscalização adiciona que o valor do crédito reconhecido em relação ao 1º trimestre já considera a parcela do crédito relativa a janeiro de 2012 que foi utilizada na dedução de débitos da contribuição.

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

Tipo do Crédito	Período de Apuração	Número do Pedido de Ressarcimento - PER	Data da Entrega	Valor do Crédito	Valor Reconhecido
Cofins não cumulativa - Mercado interno	1º trim. 2012	083993277830101515111852	30/10/2015	14.187.045,16	12.010.651,54
Cofins não cumulativa - Mercado interno	2º trim. 2012	183927053130101515111349	30/10/2015	19.336.438,96	7.156.250,25
Cofins não cumulativa - Mercado interno	3º trim. 2012	043753167530101515112091	30/10/2015	6.131.249,85	2.015.390,05
Cofins não cumulativa - Mercado interno	4º trim. 2012	124225368330101515111370	30/10/2015	31.711.968,45	4.402.896,15
Pis/Pasep não cumulativo - Mercado interno	1º trim. 2012	332557278930101515109860	30/10/2015	3.075.740,13	2.607.575,66
Pis/Pasep não cumulativo - Mercado interno	2º trim. 2012	387144832030101515100211	30/10/2015	4.198.042,67	1.553.659,59
Pis/Pasep não cumulativo - Mercado interno	3º trim. 2012	310531081330101515100406	30/10/2015	1.331.126,62	437.551,79
Pis/Pasep não cumulativo - Mercado interno	4º trim. 2012	005363714730101515101055	30/10/2015	6.884.839,58	955.891,93
TOTAL				86.836.471,43	31.139.866,97

Na formalização do despacho decisório, foram deferidos parcialmente os pedidos de ressarcimento reconhecendo-se como créditos os valores apontados pela equipe de auditoria e homologadas as compensações declaradas no limite do crédito reconhecido.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Notificada do despacho decisório em 20/11/2017, em 20/12/2017 a interessada registrou a solicitação de juntada da manifestação de inconformidade de fls.

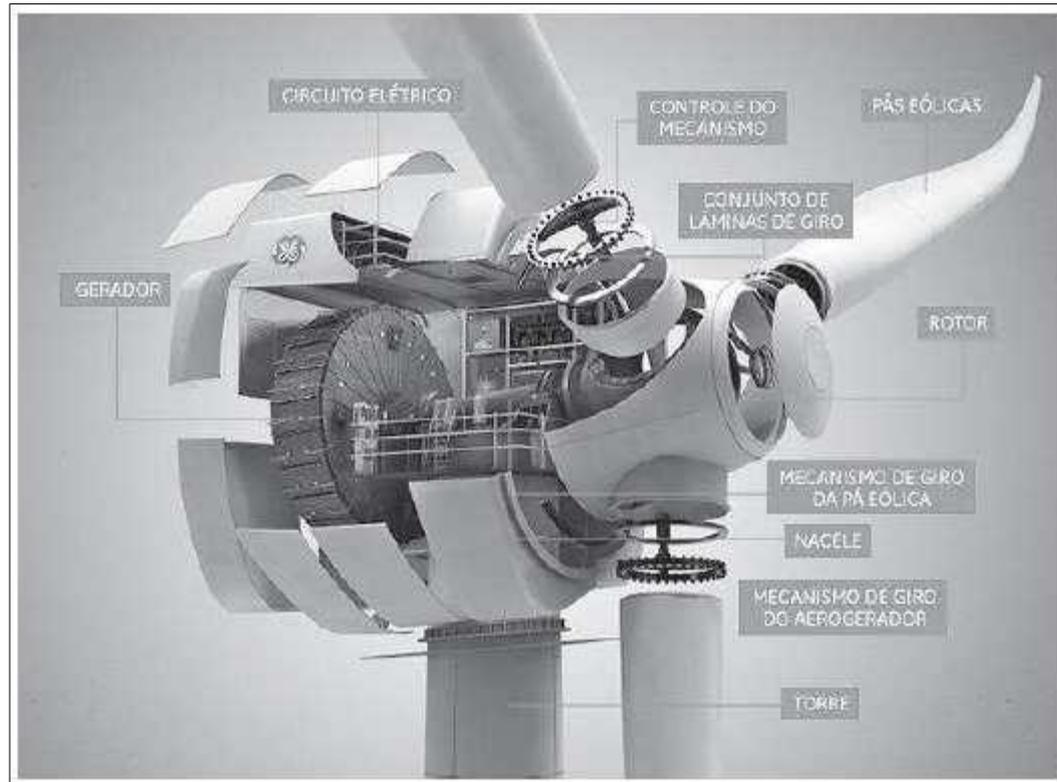
280/327. Suas razões estão resumidas na sequência.

Abre o documento uma breve exposição do processo produtivo da requerente e das soluções logísticas relacionadas à composição do aerogerador para funcionamento nos parques eólicos de seus clientes, ilustrado abaixo:



Apresenta diagrama com o esquema do aerogerador e de suas partes componentes, torre, turbina e pás eólicas:

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96



Em razão de seu alto valor e de suas dimensões, que inviabilizam a existência de estoque, as diversas peças utilizadas na montagem do aerogerador são importadas e entregues diretamente no local indicado pelo adquirente. O ciclo de montagem dos aerogeradores, diz, tem seu ritmo condicionado à burocracia própria do setor energético, à obtenção de financiamentos, etc. Desse modo, o fornecimento de um aerogerador não se assemelha a uma operação de venda de um produto de pronta entrega ou que será imediatamente montado/produzido.

O processo produtivo consiste, assim, na aquisição, via mercado interno e externo, de todos componentes necessários à industrialização, cujo processo de transformação é finalizado tão somente no estabelecimento do cliente, com a composição final do aerogerador. O tamanho desses componentes (cita laudo técnico apontando que as pás medem 50m e pesam 8 toneladas) impossibilitam a industrialização somente no estabelecimento da requerente, demandando que as peças sejam entregues no local do parque eólico do adquirente para que lá ocorra a montagem do produto final.

Afirma que foram devidamente comprovadas à fiscalização os gastos com os componentes, as despesas com fretes na operação de venda, bem como os serviços de montagem, essenciais ao processo de produção industrial dos aerogeradores.

Ressalta que as receitas provenientes da exploração da atividade de montagem e produção de aerogeradores tem suspensa a exigibilidade de PIS, COFINS, PISImportação e COFINS-Importação por força do disposto na Lei nº 11.488, de 2007, que instituiu o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI.

Dessa forma, continua, não haveria dúvidas quanto à possibilidade de apuração dos créditos, de sua manutenção e de seu ressarcimento.

Avançando em suas razões de inconformidade, procura esclarecer alguns pontos relativos aos documentos que apresentou no curso dos trabalhos de auditoria.

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

Diz que, por erro seu, ao atender às intimações, acabou enviando valores tomados com base em informações desatualizadas referentes aos DACONs originalmente transmitidos.

Todavia, prossegue, entre a data de transmissão dos PER/DCOMP ora analisados e a data da solicitação de informações pela fiscalização, procedeu à transmissão de DACON retificadores, corrigindo a apuração de créditos de PIS/COFINS. Diz a interessada:

O próprio despacho decisório reconhece às fls. 05 e 06 a realização dessa transmissão de DACON retificadores e os utiliza para avaliação da existência e regularidade dos créditos pleiteados (o que está correto, diga-se de passagem).

No entanto, como dito, ao ser intimada a prestar informações quanto aos créditos pleiteados, a Requerente procedeu à elaboração de planilhas a partir de seu sistema financeiro interno, o qual estava desatualizado frente às obrigações acessórias apresentadas ao Fisco (entre elas os DACON retificadores).

Em razão disso apresentou informações em planilhas gerenciais que não condiziam com as informações constantes de seus DACON e EFD-Contribuições.

Com base exclusivamente nessas informações equivocadamente apresentadas pela Requerente em planilhas gerenciais (o que não se confunde com a realidade escritural presente nas suas EFD-Contribuições e nos documentos probatórios, que atestam a existência e higidez dos créditos apurados), o Sr. Agente Fiscal aproveitou-se de tal equívoco e admitiu unicamente os valores constantes dessas planilhas [...]Por óbvio que os DACON “originais” (já retificados ao tempo da análise pela Autoridade Fiscal) e planilhas gerenciais com equívocos apresentados não têm o condão de invalidar os créditos legítimos pleiteados pela Requerente, que se encontram corroborados em sua escrituração fiscal (Doc. 04), bem como em suas obrigações acessórias devidamente retificadas para refletir a escrituração fiscal correta (Doc. 05).

Ou seja, tivesse a Autoridade Fiscal verificado a informação constante dos DACON, do EFD-Contribuições e da própria escrita fiscal da Requerente – e não se limitado a unicamente adotar valores constantes de planilha em excel –teria sido constatado o equívoco na prestação de informações pela Requerente em fiscalização.

Portanto, não suficiente a regularidade dos créditos pleiteados pela Requerente, o que será detidamente demonstrado nos tópicos a seguir, verifica-se a premente necessidade de se reformar a decisão ora recorrida para que se adotem os valores corretamente informados pela Requerente nos DACON retificadores, em sua EFD-Contribuições e em sua escrita fiscal.

O documento passa a expor, para cada item auditado, suas ressalvas à análise fiscal.

ERRO NA RESPOSTA À INTIMAÇÃO - BENS PARA REVENDA

Sobre a auditoria desse item, lembra que os valores apresentados à fiscalização estavam limitados conforme a tabela a seguir:

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Rubrica	Não Tributado no Mercado Interno
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	01/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 473,18
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	03/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 161.827,04
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	04/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 47.875,42
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	05/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 3.376.043,18
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	06/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 4.160.834,38
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	07/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 845.727,99
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 14.184,17
02.817.041/0001-09	08/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 3.828.150,24
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	09/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	06B	Linha 1 - Bens para Revenda	R\$ 1.203.364,73
Total				R\$ 21.249.026,34

Porém, anota que os valores acima foram reavaliados pela GE POWER, resultando na retificação dos DACON em 05/10/2016 (Doc.05). A apuração dos créditos relativos aos Bens Adquiridos para Revenda passou ter a seguinte composição:

Mês	DACON - FICHAS 06A/06B e 16A/16B	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Valor na Exportação
jan/12	Linha 1 - Bens para Revenda		191.586,85	
fev/12	Linha 1 - Bens para Revenda		474,82	
mar/12	Linha 1 - Bens para Revenda		163.265,39	
abr/12	Linha 1 - Bens para Revenda	2.873.908,30	198.124,76	
mai/12	Linha 1 - Bens para Revenda	2.105.669,61	1.273.773,80	
jun/12	Linha 1 - Bens para Revenda	638.952,75	3.536.468,02	
jul/12	Linha 1 - Bens para Revenda	8.348.329,23	185.013,61	
ago/12	Linha 1 - Bens para Revenda	4.785.877,30	198.477,91	
set/12	Linha 1 - Bens para Revenda	2.878.947,61	196.346,40	
out/12	Linha 1 - Bens para Revenda	2.777.944,03	5.077,47	
nov/12	Linha 1 - Bens para Revenda	1.245.513,09		
dez/12	Linha 1 - Bens para Revenda	4.484.757,25		
		30.139.899,17	5.948.609,03	-

Prossegue afirmando que, como a análise fiscal se ateu somente às planilhas gerenciais, o valor dos créditos detidos pela contribuinte não foi devidamente apurado. A autoridade fiscal entendeu ainda que a contribuinte teria confessado que os bens por ela adquiridos não foram objeto de revenda, o que acarretou na glosa dos referidos créditos com base nos valores abaixo:

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

CNPJ do Contribuinte	Mês	DACON - FICHAS 06A/06B E 16A/16B	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Valor na Exportação
02.817.041/0001-09	01/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	191.596,85	0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	474,82	0,00
02.817.041/0001-09	03/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	0,00	163.265,39	0,00
02.817.041/0001-09	04/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	2.873.908,30	198.124,76	0,00
02.817.041/0001-09	05/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	2.105.659,51	1.273.773,80	0,00
02.817.041/0001-09	06/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	638.952,75	3.536.458,02	0,00
02.817.041/0001-09	07/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	8.348.329,23	185.013,61	0,00
02.817.041/0001-09	08/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	4.785.877,30	198.477,91	0,00
02.817.041/0001-09	09/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	2.878.947,51	198.346,40	0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	2.777.944,03	5.077,47	0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	1.245.513,09	7.627.922,63	0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	Linha 1 - Bens para Revenda	4.484.757,25	134.104.204,45	0,00
Total			30.139.899,17	147.680.736,11	0,00

Sobre a planilha de glosas afirma que:

Os valores observados nos meses de novembro de 2012 e dezembro de 2012, respectivamente de R\$ 7.627.922,63 e R\$ 134.104.204,45, estavam equivocadamente apontados na “Linha 1 – Bens para Revenda” das fichas do DACON, quando na realidade tais valores fazem parte da “Linha 2 – Bens Utilizados como Insumo”.

Com isso, a composição dos créditos atrelados a Bens para Revenda da Recorrente passa a ser no valor de R\$ 5.948.609,03, sendo que o restante está corretamente alocado na linha de bens utilizados como insumo, conforme se explicará no item a seguir.

ERRO NA RESPOSTA À INTIMAÇÃO - BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

Em relação à auditoria da parcela do crédito com origem na Linha 2 do DACON – Bens utilizados como insumos, lembra que as planilhas apresentadas à autoridade configuravam a seguinte situação:

Fl. 14 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Rubrica	Não tributado no Mercado Interno
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00
02.817.041/0001-09	01/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	38.395.506,82
02.817.041/0001-09	02/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	3.683.613,04
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	57.087.797,97
02.817.041/0001-09	03/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	41.978.102,83
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	1.069.294,41
02.817.041/0001-09	04/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	586.189,18
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	53.594.282,15
02.817.041/0001-09	05/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	25.984.459,75
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	9.862.494,65
02.817.041/0001-09	06/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	2.352.222,24
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	2.043.374,67
02.817.041/0001-09	07/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	407.840,97
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	12.142.186,64
02.817.041/0001-09	08/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	2.508.174,87
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00
02.817.041/0001-09	09/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	18.958.151,83
02.817.041/0001-09	12/2012	06B	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumos	35.985.458,51
Total				306.639.150,22

Em razão dessa informação desatualizada, a fiscalização foi levada a analisar apenas parte dos créditos decorrentes aos Bens Utilizados como Insumo que foram, entretanto, corretamente informados nos DACON retificadores, transmitidos em 05/10/2016.

Diz que, apesar do equívoco na elaboração de planilhas, os créditos pleiteados refletem corretamente o que se apura a partir da escrita fiscal e das obrigações acessórias (DACON retificadores, EFD-Contribuições):

Fl. 15 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

Mês	Rubrica	Ficha	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Valor na Exportação
jan/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A		29.045.634,26	
jan/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		8.163.818,02	
fev/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A		38.532.531,70	
fev/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		3.696.759,23	
mar/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A		57.595.204,81	
mar/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		42.351.211,62	
abr/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A		68.613.654,94	
abr/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		37.614.132,65	
mai/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A		53.648.260,35	
mai/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		26.010.630,34	
jun/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A		9.899.448,20	
jun/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		2.361.035,73	
jul/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A	48.973,37	2.012.780,52	
jul/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		411.509,31	
ago/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A	1.676,94	15.749.417,25	
ago/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		3.253.656,02	
set/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A	136,76	41.145.186,50	
set/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		3.867.071,07	
out/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A		40.763.140,66	
out/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B	210.610,64	27.948.953,52	
nov/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A	34.794,70	116.976.442,59	
nov/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B		7.627.922,63	
dez/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06A	1.244,00	70.652.903,25	
dez/12	Linha 2 - Bens Utilizados como Insumo	06B	8.123,96	134.104.204,45	
			305.560,37	842.045.509,62	-

A comparação dos valores apresentados nas duas tabelas acima permite esclarecer o equívoco dos DACON apresentados, sendo que dos valores apresentados pelo Sr. Agente Fiscal em sua análise é possível inferir a diferença de R\$ 141.732.127,08.

Essa diferença está diretamente atrelada ao erro, acima explicitado, decorrente dos valores apontados equivocadamente na Linha 1 – Bens Utilizados para Revenda, que não deveriam compor tal linha de apuração, mas sim a Linha 2 – Bens Utilizados como Insumos, com acréscimo nos meses de novembro e dezembro de 2012 no valor de R\$ 141.732.127,08.

Admite o erro ao apurar créditos sobre nota fiscal nº 26241, emitida por Tectis Tecnologia que foi cancelada e aquiesce com a glosa.

A interessada finaliza o item afirmando ter comprovado o equívoco de preenchimento das obrigações acessórias, entendendo caber o reconhecimento dos créditos apurados em relação aos bens utilizados como insumo. Acrescenta que as EFD-Contribuições comprovam a correta escrituração fiscal dos créditos, assim como a planilha de composição incluída em documento não paginável atesta que se tratavam de bens utilizados como insumos de bens com saída com suspensão da exigibilidade de PIS/COFINS, conforme demonstrado no documento 06.

ERRO NA RESPOSTA À INTIMAÇÃO - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO

Com base nas planilhas gerenciais apresentadas a fim de responder intimação que solicitava informações a respeito dos seguintes valores informados nos DACONs, a fiscalização considerou os seguintes números na formação da base de cálculo dos créditos tomados sobre os Serviços Utilizados como Insumo:

Fl. 16 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Rubrica	Não tributado no Mercado Interno
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 7.854.738,82
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 9.377.328,09
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 480.843,14
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 10.420.378,82
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 15.593.802,09
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 7.539.359,76
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 2.330.200,08
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 0,00
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumos	R\$ 3.139.836,04
Total				R\$ 56.716.466,84

Os valores, entretanto, diz a interessada, não correspondem à correta base de cálculos desses créditos. O total da rubrica Serviços Utilizados como Insumo alcançaria R\$112.864.550,28, como demonstraria a tabela a seguir:

Mês	Rubrica	Ficha	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Valor na Exportação
jan/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A		15.067.116,38	
fev/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A	7.200,00	7.875.571,02	
mar/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A	16.558,25	9.444.117,26	
abr/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A		29.571.025,60	
mai/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A	7.200,00	10.423.673,84	
jun/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A		15.652.230,14	
jul/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A		7.607.172,84	
ago/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A		3.022.783,46	
set/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A		1.307.335,60	
out/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A		326.336,33	
nov/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A	257.616,11	576.932,72	
dez/12	Linha 3 - Serviços Utilizados como Insumo	06A	84.835,32	11.616.855,63	
			373.409,68	112.491.150,82	-

ERRO NA RESPOSTA À INTIMAÇÃO - DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA

Neste item, mais uma vez afirma haver apresentado resposta incorreta à fiscalização. A auditoria, assim, foi levada a trabalhar com os seguintes valores:

CNPJ do Contribuinte	Mês	Ficha	Rubrica	Não tribu Mercado
02.817.041/0001-09	01/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	
02.817.041/0001-09	02/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	R\$
02.817.041/0001-09	03/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	R\$
02.817.041/0001-09	04/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	F
02.817.041/0001-09	05/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	R\$
02.817.041/0001-09	06/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	R\$
02.817.041/0001-09	07/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	R\$
02.817.041/0001-09	08/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	R\$
02.817.041/0001-09	09/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	
02.817.041/0001-09	10/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	
02.817.041/0001-09	11/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	
02.817.041/0001-09	12/2012	06A	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	R\$
Total				R\$ 28

Os valores que devem ser considerados, afirma, são aqueles que compõem os DACONS retificados e que também estão registrados na escrituração fiscal, na seguintes cifras mensais:

Fl. 17 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

Mês	Rubrica	Ficha	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Valor na Exportação
jan/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A		3.899.794,29	
fev/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A		5.675.825,50	
mar/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A		5.944.911,26	
abr/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A		5.333.277,48	
mai/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A	23.623,46	6.765.835,03	
jun/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A		8.146.924,57	
jul/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A		1.413.504,64	
ago/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A		270.377,36	
set/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A	2.058,27	33.707,69	
out/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A		1.663.325,98	
nov/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A	48.729,48	2.129.646,32	
dez/12	Desp. De Armaz. E Fretes na Op. De Venda	06A	77.752,70	2.990.541,22	
			152.163,91	44.267.671,34	-

Expõe que nesse primeiro momento da manifestação pretendeu tão somente demonstrar o equívoco que teria cometido a fiscalização quanto aos valores de que partiu na apuração dos créditos.

Nos tópicos seguintes, contesta a recusa de alguns valores tidos pela auditoria como não geradores de créditos não cumulativos porque (i) não teria sido comprovada a saída não tributada em relação a créditos sobre Bens Adquiridos para Revenda;

(ii) os serviços classificados sob os códigos 10.5, 16.01, 17.01, 17.09, 33.01, 17.05 e 17.16 não se enquadrariam no conceito de insumos; (iii) as despesas com armazenagem e fretes estariam vinculadas às aquisições de insumos e não a operações de venda.

DIREITO AO CRÉDITO – BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA Neste item, a manifestação de inconformidade retoma a alegação de erro nas informações apresentadas no curso dos trabalhos de auditoria, ressaltando que o valor a ser considerado como base de cálculo dos créditos sobre os Bens Adquiridos para Revenda, como estaria confirmado pela escrita fiscal. Comenta, a respeito das saídas não tributadas que, independentemente do critério de classificação dos bens, se para revenda ou remessa de insumos, o benefício fiscal conferido pelo REIDI suspende a incidência do PIS e da Cofins, sendo incabível a glosa praticada. Adiciona o documento de defesa:

Desse modo, muito embora não se identifique, no particular modelo de negócio da Requerente uma saída de revenda, os bens foram adquiridos para entrega direta no estabelecimento do cliente da Requerente, contra os quais foram emitidas notas fiscais de saída não tributada em razão do REIDI.

De tal forma, tanto sob a ótica da saída de bens para revenda, quanto sob a ótica da saída de bens do estabelecimento da Requerente, haveria o reconhecimento de que os valores, corretamente apurados pela escrituração fiscal e posteriormente corrigidos para o montante de R\$ 5.948.609,03, apurados na Linha 1 – Bens para Revenda seriam, de qualquer forma, passíveis de aproveitamento dos créditos de COFINS por parte da Requerente.

DIREITO AO CRÉDITO – BENS UTILIZADOS COMO INSUMO Neste item, a manifestação de inconformidade retoma a alegação de erro nas informações apresentadas no curso dos trabalhos de auditoria, ressaltando que o valor a ser considerado como base de cálculo dos créditos sobre os Bens Adquiridos para Revenda é de R\$ 842.045.509,62, correspondentes aos R\$ 700.313.382,54 apresentados em DACONs, somados aos R\$ 141.732.127,08 erroneamente alocados no DACON à Linha 1 – Bens Adquiridos para Revenda, mas que deveriam compor Linha 2 – Bens Utilizados como Insumos.

Na sequência, argumenta, quanto aos créditos calculados sobre a rubrica Bens Utilizados como Insumo que, embora tomando uma base de cálculo menor em razão do equívoco nas planilhas gerenciais, verifica-se que no exame de mérito da regularidade dos créditos pleiteados o agente fiscal teria acatado os documentos fiscais de entrada e

Fl. 18 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

de saída juntados para fins de comprovação da aquisição de bens para utilização como insumo e de saídas que se deram na totalidade sob o benefício fiscal concedido pelo REIDI.

No contexto, entende que deve ser reconhecida a totalidade dos créditos pleiteados a título de aquisição de bens utilizados como insumos, no montante de R\$ 842.045.509,62.

DIREITO AO CRÉDITO – SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO Além do equívoco nos valores informados à fiscalização, a interessada diz que devem ser revistas as glosas dos créditos tomados sobre serviços de código 10.05, 16.01, 17.01, 17.09, 33.01, 17.05 e 17.6 (em linhas gerais, serviços de agenciamento, corretagem ou intermediação; transporte coletivo, assessoria, auditoria ou consultoria, perícias, análises técnicas e fornecimento de mão-de-obra temporária) sob a justificativa de que eles não estariam dentro do conceito de insumos.

Defende que o conceito de insumo deve ter como diretriz o princípio da essencialidade o que leva a entendimento mais abrangente do disposto nas IN nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004.

Traz comentários específicos quanto à essencialidade dos serviços glosados:

Código 10.05, 11.04 e 16.01 – Os serviços classificados nestes itens estão atrelados às despesas decorrentes de serviços com Porto, Armazém e Transporte.

Como apontado pela Requerente, os equipamentos e produtos por ela desenvolvidos são de alta complexidade, o que acarreta em diversas etapas de industrialização no processo produtivo de montagem do produto final. Sendo as despesas de transporte e armazenagem fundamentais para alcance do produto final, resta demonstrada a essencialidade de tais despesas, tendo em vista que tais serviços são indispensáveis à atividade produtiva da Requerente.

Código 17.01 – São despesas com serviços de assessoria em logística e inspetores nos portos. Devido à complexidade logística para transporte das peças e componentes da turbina eólica (produto final), tais serviços mostram-se essenciais às atividades da Requerente.

Código 17.05 – As despesas referentes a estes serviços estão atreladas ao recebimento de peças e partes e instalação dos equipamentos na turbina e comissionamento dos produtos da Requerente no estabelecimento do comprador.

Sem a instalação de determinados componentes atrelados às máquinas de composição do processo produtivo seria impossível a constituição do produto final, que se dá com a instalação final da turbina eólica no estabelecimento do adquirente. Sendo assim, os serviços de instalação de determinados itens são essenciais à atividade produtiva da Requerente, atendendo expressamente ao critério legal norteado pelo princípio da essencialidade. Nesse ponto, fundamental salientar que a Requerente, quando da descrição de seu processo produtivo apresentada no Tópico I.2 desta manifestação, demonstrou efetivamente a natureza essencial dos referidos serviços de montagem/instalação de peças realizados por terceiros, que se mostram fundamentais para a composição final do aerogerador (produto final). Sem os serviços de instalação/montagem, não há operacionalidade/funcionamento do aerogerador.

Código 20.02 e 33.01 – Tais serviços estão atrelados a etapas operacionais do ciclo produtivo da Requerente, sendo, portanto, essenciais ao desempenho da sua atividade produtiva, compondo necessariamente o processo de industrialização.

Código 17.09 e 17.16 – Também são serviços essenciais à atividade da Requerente, passíveis, portanto, do creditamento previsto pela legislação.

DIREITO AO CRÉDITO – DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA Remarca a interessada nesse item que a rubrica Despesas com Armazenagem e Frete na Operação de Venda corresponde a R\$ 44.419.837,88 como corretamente indicado no DACON retificador e não R\$ 28.961.600,25

Fl. 19 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

consignado na resposta à intimação e que foi baseado nas incorretas planilhas gerenciais.

Sobre a glosa integral da rubrica com base no entendimento de que as despesas não estariam vinculadas à operação de venda, mas a remessa de insumos, diz:

A própria Fiscalização, portanto, quando da análise dos documentos comprobatórios dos fretes (Doc.03) apresentados pela Requerente constatou que tais despesas estavam atreladas às remessas dos insumos, portanto dos bens necessários à composição, realizada no estabelecimento do comprador, do seu produto final: o aerogerador.

Conforme descrição elaborada durante o procedimento fiscal, a Requerente demonstrou que, para chegar ao produto final (turbina eólica) é preciso remeter ao comprador os insumos necessários à composição final de cada turbina, que se faz a partir de diversos bens (insumos) que devem ser remetidos ao estabelecimento do adquirente.

A aquisição das empresas deste ramo se faz, tão somente, em relação à turbina eólica pronta, sendo impossível, do ponto de vista de estrutura de negócio, cogitar da aquisição “máquinas separadas” para composição da turbina. Os adquirentes desse mercado negociam e compram, necessariamente, a turbina eólica pronta, sendo então a Requerente incumbida de elaborar o processo produtivo para composição final do produto, que se faz nos parques eólicos dos compradores.

Pois bem, tendo em vista que o Sr. Agente Fiscal admitiu, propriamente confessou que as despesas com frete apuradas via DACON, e comprovadas via conhecimentos de transporte juntados aos autos deste processo, por parte da Requerente se tratam de fretes dos insumos adquiridos pela empresa, há de se reconhecer a possibilidade de creditamento da COFINS em relação a tais despesas.

O conceito limitador aplicado pelo despacho decisório restringiu o conceito de aproveitamento de crédito de COFINS para, tão somente, às despesas com fretes nas operações de venda.

Defende assim a possibilidade de apuração de créditos sobre custos de frete incorridos no transporte de insumos para a montagem e produção final do produto ao cliente. Transcreve julgados do CARF que apoiariam sua tese.

Os autos foram encaminhados para julgamento, tendo sido distribuídos a esta 14ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO.

Em sessão de julgamento realizada em 22/03/2018, esta 14ª Turma de Julgamento entendeu pelo retorno os autos à unidade local a fim de que fosse realizada diligência fiscal.

Como fundamento para o procedimento, o texto da Resolução nº 14-4.590 (efls. 1.016/1.039) se referiu ao princípio da busca pela verdade material que deveria ser considerado tendo em vista a alegação de que, nas respostas às intimações fiscais que lhe solicitavam dados relativos às rubricas geradoras de créditos não cumulativos, a interessada baseou-se em informações desatualizadas, em descompasso com a escrita fiscal, com a EFDContribuições e com as apurações apresentadas nos DACONs que sustentaram os pedidos de ressarcimento.

Outras duas questões justificaram a descida dos autos.

SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS – BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA A primeira delas vincula-se aos valores correspondentes aos bens adquiridos para revenda e diz respeito diretamente à atividade desenvolvida pela contribuinte.

O relatório fiscal remarca que a interessada foi sucessivas vezes intimada a exibir cópias das notas fiscais que comprovassem as saídas não tributadas em operações de revenda. Em resposta à quarta intimação, diz a autoridade, a fiscalizada informou que os valores assinalados na linha 01 do DACON não se referiam a aquisição de bens destinados a revenda, mas a bens remetidos aos clientes para a montagem do produto final.

Dessa forma, em razão da falta de comprovação da revenda não tributada aliada ao assentimento da fiscalizada de que os bens adquiridos não foram destinados à revenda, a

Fl. 20 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

auditoria desconsiderou a apuração de créditos sobre os valores informados na coluna não tributada da linha 01 – Bens para Revenda do DACON.

Em sua defesa, alegou a interessada que os valores correspondentes ao item Bens para Revenda foram informados incorretamente e correspondem, na verdade, a R\$ 5.948.609,03. Acrescentou que embora não se identifique no particular modelo de negócio da Requerente uma saída de revenda, os bens foram adquiridos para entrega direta no estabelecimento do cliente, contra os quais foram emitidas notas fiscais de saída não tributada em razão do REIDI.

Como entendeu esta Turma Julgadora, a produção e montagem de aerogeradores está beneficiada com a suspensão do PIS e Cofins nos termos da Lei nº 11.488, de 2007 que instituiu o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra- Estrutura (REIDI):

Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 1º Fica instituído o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI, nos termos desta Lei.

Parágrafo único. O Poder Executivo regulamentará a forma de habilitação e cohabilitação ao Reidi.

Art. 2º É beneficiária do Reidi a pessoa jurídica que tenha projeto aprovado para implantação de obras de infra-estrutura nos setores de transportes, portos, energia, saneamento básico e irrigação.

§ 1º As pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples ou pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, não poderão aderir ao Reidi.

§ 2º A adesão ao Reidi fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

Art. 3º No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infra-estrutura destinadas ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

I - da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Reidi;

II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins- Importação quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.

Por essa razão, e tendo e vista a alegação da contribuinte acerca da forma de operação da empresa, que sugere a possibilidade aquisição de bens para entrega diretamente ao cliente, entendeu esta Turma que a matéria deveria ser avaliada sob a perspectiva do art. 3º da Lei 11.488, de 2007, acima transcrito.

DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA – LINHA 07 A outra questão que motivou a baixa dos autos em diligência refere-se à glosa dos créditos apurados sobre a rubrica Despesas com Armazenagem e Fretes nas Operações de Venda – linha 07. A glosa foi justificada pela auditoria em razão de informação dada pela interessada de que a rubrica citada corresponderia às despesas com armazenagem e fretes de bens utilizados como insumos e não ao transporte incorrido nas operações de vendas.

Os fretes estariam vinculados a operações de venda porque, pelas dimensões e tonelage das peças que compõem os aerogeradores, a empresa não forma estoques, adquirindo no mercado interno e por importações os componentes dos geradores que são remetidos diretamente ao local indicado pelos adquirentes onde serão montados e

Fl. 21 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

postos em funcionamento. Assim, tratar-se-ia ao mesmo tempo de transporte de insumos e de transporte vinculado à operação de venda.

Na sessão de julgamento, entendeu a Turma Julgadora que era razoável a linha de argumentação construída pela interessada. Lembrou-se que em algumas ocasiões este colegiado já se manifestara pela procedência da apuração de créditos sobre fretes na aquisição de insumos, via custo de aquisição, já que a boa prática contábil recomenda a incorporação desses dispêndios ao custo de aquisição. Também, em respeito ao determinado pela legislação, admitiu a apuração de créditos nas operações de venda quando os custos são suportados pelo vendedor.

Notas fiscais de serviços de frete foram juntadas à manifestação (vide fls.

406/434) indicando a tomada de serviços de transporte de pás eólicas pela empresa sucedida.

Por outro lado, as fls. 699/965 trazem documentos fiscais de venda de aerogeradores com a anotação SEM FRETE, indicativa de que as despesas de transporte não correram por conta do adquirente.

Nessa medida, entendeu-se ser necessário verificar a forma de contabilização das despesas de fretes pela interessada, especialmente se esses fretes foram ou não incorporados ao custo de aquisição dos insumos de produção dos aerogeradores.

Diante do cenário, a Turma Julgadora decidiu que o processo fosse encaminhado à Delegacia da Receita Federal de origem para que a autoridade ou a equipe responsável designada tomasse as seguintes providências:

1. verificasse a alegada ocorrência de erro nas informações dirigidas à fiscalização nas respostas às intimações, confirmando ou não os valores alegados na manifestação pela contribuinte como base de cálculo para os créditos da não cumulatividade vinculados às vendas no mercado interno como segue, correspondentes aos valores indicados nos DACONs retificadores do ano de 2012 nos seguintes totais:

Rubrica	Valor indicado nos DACONs retificadores* (R\$)
Linha 01 – Bens Adquiridos para Revenda	5.948.609,03*
Linha 02 – Bens Utilizados como Insumo	842.045.509,62*
Linha 03 – Serviços Utilizados como Insumos	112.491.150,82
Linha 07 – Despesas com Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	44.267.671,34

*Os valores da tabela já consideram o efeito do alegado erro de alocação das cifras de R\$ 7.627.922,63 e R\$ 134.104.204,45 (total de R\$ 141.732.127,08) originalmente indicadas na Linha 01 – Bens Adquiridos para Revenda, mas correspondentes à Linha

02 – Bens Utilizados como Insumo

2. apurasse os eventuais adicionais créditos não cumulativos vinculados à venda mercado interno no caso de confirmação dos valores das rubricas acima ou alteração nos valores que serviram de base à análise que fundamentou o despacho decisório, considerando a perspectiva estabelecida no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007 e sua repercussão nas saídas da pessoa jurídica interessada;

3. intimasse a interessada a informar se as despesas de armazenagem e frete sobre insumos que também se confundem com fretes sobre operação de venda, tendo em vista a especificidade da atividade exercida pela sociedade, são ou não incorporadas aos custos de aquisição das peças integrantes do aerogerador;

4. consolidasse a eventual repercussão do resultado da diligência no crédito ainda em litígio no âmbito dos pedidos de ressarcimento tratados no presente, elaborando relatório.

Fl. 22 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

Feito isso, científicasse a interessada do resultado dos trabalhos fiscais e dos respectivos demonstrativos de cálculos, reabrindo-lhe prazo regulamentar para, se fosse de seu interesse, complementasse suas razões de manifestação de inconformidade.

Encaminhados os autos à unidade de jurisdição e realizado o procedimento, a autoridade responsável elaborou o Relatório de Diligência Fiscal (fls.

2.249/2.258).

Para cada item solicitado na Resolução, apresentou a autoridade os resultados alcançados, como segue:

[...]ITEM 1 - verificar a alegada ocorrência de erro nas informações dirigidas à fiscalização nas respostas às intimações, confirmando ou não os valores alegados na manifestação pela contribuinte como base de cálculo para os créditos da não cumulatividade vinculados às vendas no mercado interno como segue, correspondentes aos valores indicados nos DACONs retificadores do ano de 2012.

11. A contribuinte indicou nos DACONs e EFD-Contribuições retificadores de 2012 os seguintes valores como base de cálculo dos créditos de COFINS não cumulativo vinculado a receitas não tributadas no mercado interno:

Rubrica	Valor indicado nos DACONs retificadores* (R\$)
Linha 01 – Bens Adquiridos para Revenda	5.948.609,03*
Linha 02 – Bens Utilizados como Insumo	842.045.509,62*
Linha 03 – Serviços Utilizados como Insumos	112.491.150,82
Linha 07 – Despesas com Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	44.267.671,34

*Os valores da tabela já consideram o efeito do alegado erro de alocação dos valores de R\$ 7.627.922,63 e R\$ 134.104.204,45 (total de R\$ 141.732.127,08) originalmente indicadas na Linha 01 – Bens Adquiridos para Revenda, mas correspondentes à Linha 02 – Bens Utilizados como Insumo 12. Todavia, ao ser intimada no curso do procedimento fiscal a apresentar a relação dos dispêndios que compõem a base de cálculo de tais créditos, a empresa apresentou planilhas (respostas aos Termo de Intimação Fiscal 02 e 03, fls. 172 e 180 respectivamente) com valores distintos dos exibidos nos DACONs retificadores, mas semelhantes aos valores informados nos DACONs retificados.

13. Em que pese ter sido alertada que os valores apresentados nas planilhas divergiam dos valores evidenciados nos demonstrativos retificadores, a contribuinte afirmou reiteradas vezes que os valores corretos seriam os informados nas planilhas apresentadas.

14. A distinção entre os valores constantes nos DACONs retificados e nos retificadores consiste na forma de distribuição dos montantes relativos às despesas, custos e encargos geradores de crédito entre as colunas de vinculação à receita tributada no mercado interno, não tributada no mercado interno e de exportação (Fichas 16A e 16B).

15. É o que fica evidenciado nas planilhas que compõem o arquivo “Análise_DACON_retificadas_Item_1” (fl. 1133) apresentado pela empresa na resposta à intimação fiscal em diligência. Neste arquivo, a contribuinte exibe o comparativo em todas as competências de 2012 entre os DACONs retificadores e os DACONs originais, que reproduz os valores informados nos arquivos apresentados durante a Fiscalização. Da análise das planilhas resta claro que, partindo de um mesmo montante – referente ao conjunto dos dispêndios realizados no mês em cada rubrica – a diferença entre eles reside na forma como foi distribuído tal montante entre as colunas do demonstrativo.

Fl. 23 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

16. No curso do procedimento fiscal, a contribuinte esclareceu que a distribuição se efetivou de acordo com o percentual de rateio das receitas vinculadas a cada tipo de saída (tributada, não tributada e exportação), prática prevista na legislação e que foi adotada pela Autoridade Fiscal para composição dos cálculos dos créditos devidos.

17. Mais adiante, na manifestação de inconformidade apresentada pela empresa, a contribuinte alegou que se equivocou ao prestar as informações ao longo da fiscalização e afirmou que os valores corretos seriam, de fato, os exibidos nos demonstrativos retificadores.

18. Assim, já em sede de diligência, visando esclarecer a forma como foi apurado o percentual de preenchimento de cada coluna das fichas 16A e 16B dos DACONs, a contribuinte foi intimada a: “Considerando os valores informados no preenchimento das Fichas 06A/06B e 16A/16B dos DACON’s relativos às competências do ano de 2012, em especial, os constantes nas Linhas 01, 02, 03 e 07 do Demonstrativo e os valores correspondentes informados no SPED Contribuições 2012, INTIMAMOS o contribuinte a esclarecer qual o método de alocação dos créditos em cada uma das linhas mencionadas e a forma de cálculo dos percentuais utilizados no rateio dos dispêndios entre as colunas tributada no mercado interno, não tributada no mercado interno e exportação, acompanhado da documentação suporte das justificativas e eventual indicação das contas contábeis que registram as respectivas operações.”

19. Todavia, em sua resposta, exceto para os dispêndios com bens adquiridos para revenda, a empresa não justificou – com informações extraídas da sua escrita fiscal – a composição do percentual de rateio adotado para preenchimento dos valores nas colunas dos DACONs retificadores, limitando-se a apresentar planilhas com a indicação do percentual vinculado à receita não tributada de cada item, sem especificar a forma como se alcançou tal percentual.

20. Ressalte-se que é fundamental, para que se afaste a aplicação do rateio proporcional à receita bruta realizado originalmente pela contribuinte e utilizado pela fiscalização, a comprovação da relação direta entre a utilização dos insumos listados e os produtos fabricados na proporção indicada pela fiscalizada no preenchimento dos DACONs retificadores.

21. Vale destacar ainda que, apesar de ter informado nos DACONs que a empresa auferiu receitas tributadas e não tributadas no mercado interno e também com exportações ao longo do ano-calendário de 2012 (Fichas 07A), a coluna de exportação das fichas 16A e 16B, que discrimina os dispêndios que compõem a base de cálculo dos créditos de COFINS, não foram preenchidas, restringindo a distribuição dos valores apenas entre as colunas de vinculação à receita tributada no mercado interno e não tributada no mercado interno.

22. Desta forma, diante da ausência de comprovação de um efetivo controle de custos que evidencie quais das despesas com insumos e fretes listados nas planilhas – e em qual proporção – foram incorporados a cada produto fabricado ou serviço prestado pela contribuinte, deve-se manter o critério de rateio proporcional às receitas auferidas, conforme originalmente realizado pela empresa e utilizado pela fiscalização na apuração dos créditos.

23. Quanto aos bens adquiridos para revenda, conforme será esclarecido no item seguinte, a contribuinte demonstrou a correspondência entre as entradas e as respectivas saídas não tributadas, pelo que deve ser reconhecida para esta rubrica a base de cálculo apurada nos DACONs retificadores, tal seja R\$5.948.609,03.

24. Assim, pelas razões expostas acima, deve-se manter a base de cálculo apurada pela fiscalização nas rubricas de fretes/armazenagem nas operações de venda e bens/serviços utilizados como insumo, e utilizada a base de cálculo apurada nos DACONs retificadores para a rubrica de bens para revenda, conforme valores exibidos no quadro

Fl. 24 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

abaixo:

Rubrica	Valor indicado nas planilhas (R\$)*
Linha 01 - Bens para Revenda	5.948.609,03**
Linha 02 - Bens Utilizados como Insumos	306.639.150,71**
Linha 03 - Serviços Utilizados como Insumos	56.716.485,84
Linha 07 - Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	28.963.061,27

*Os valores exibidos na tabela, exceto para linha 01 – Bens para Revenda, representam os montantes apurados pela contribuinte nas planilhas apresentadas em resposta à intimação 02 e 03 (fls. 172 e 180, respectivamente) e refletem o rateio proporcional à receita bruta. O valor final utilizado pela Fiscalização como base de cálculo para apuração dos créditos ainda considera as glosas discriminadas no despacho decisório.

**Os valores da tabela já consideram o efeito do alegado erro de alocação dos valores de R\$ 7.627.922,63 e R\$ 134.104.204,45 (total de R\$ 141.732.127,08) originalmente indicadas na Linha 01 – Bens Adquiridos para Revenda, mas correspondentes à Linha 02 – Bens Utilizados como Insumo ITEM 2 - apurar os eventuais adicionais créditos não cumulativos vinculados à venda mercado interno no caso de confirmação dos valores das rubricas acima ou alteração nos valores que serviram de base à análise que fundamentou o despacho decisório, considerando a perspectiva estabelecida no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007 e sua repercussão nas saídas da pessoa jurídica interessada;

25. Conforme analisado no ITEM 1 do presente relatório, não houve comprovação do equívoco nas informações prestadas e planilhas apresentadas pela contribuinte no curso do procedimento fiscal.

26. Os valores da base de cálculo da “linha 02 – Bens utilizados como insumos” (R\$306.639.150,71) e da “linha 03 – Serviços utilizados como insumos” (R\$56.716.485,84), que serviram como partida para apuração dos créditos pela fiscalização, submeteram-se às glosas descritas no despacho decisório e alcançaram os montantes respectivos de R\$ 306.259.324,63 e R\$ 55.128.829,80.

27. Os valores referentes à “linha 07 - Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda”, cuja base de cálculo alcança o montante R\$28.963.061,27, que também deve ser integralmente glosada, será objeto de análise do ITEM 03 do presente relatório.

28. Por último, o valor que compõem a base de cálculo da “linha 01 – Bens para Revenda”, que foi integralmente glosado no despacho decisório em virtude da ausência de comprovação da revenda não tributada, será analisado nas linhas seguintes com base na documentação e esclarecimentos prestados pela fiscalizada no curso da diligência fiscal.

29. Em sua manifestação de inconformidade, a contribuinte alegou a regularidade dos créditos apurados uma vez que, embora não realize propriamente a revenda dos bens, as saídas destes bens teriam sido não tributadas em razão do benefício concedido pelo REIDI.

30. O REIDI é um regime especial de incentivo fiscal que beneficia com a suspensão do PIS e COFINS as vendas de determinados bens para empresas habilitadas no regime. É o que dispõe a Lei nº. 11.488, de 2007 [...]:

31. Com o objetivo de apurar a regularidade dos créditos à luz do REIDI, em sede de diligência, intimou-se a empresa para: “Considerando que o contribuinte informou na Manifestação de Inconformidade que a base de cálculo devida dos bens adquiridos para revenda vinculadas a receitas não tributadas no mercado interno em 2012 é de R\$ 5.948.609,03, INTIMAMOS o contribuinte a apresentar planilha com a relação dos bens que compõem esta rubrica, bem como as notas fiscais que evidenciem a saída não tributada destes bens para empresas beneficiárias do REIDI, seja em operação de revenda ou em operação de remessa para industrialização, neste último caso, com os esclarecimentos necessários a identificação de quais produtos os bens foram aplicados,

Fl. 25 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

acompanhado das respectivas notas fiscais e toda a documentação comprobatória dos esclarecimentos.”

32. Na resposta, além da apresentação da planilha "Composicao_Notas_Entradas_Item_2" (fl. 1133) com a relação dos itens que compõem a linha 01 e da planilha "Entradas x saídas" (fl. 1502), que relaciona as notas fiscais de aquisição com suas correspondentes notas fiscais de saída, a contribuinte reiterou que a classificação de "bens para revenda" não reflete da forma mais adequada as operações elencadas nesta rubrica. afirmou que os bens listados na rubrica são peças sobressalentes que compõem o produto final "aerogerador" e que são entregues junto aos seus compradores, estando incluído no objeto do contrato celebrado entre a fiscalizada e seus clientes.

Como a venda dos aerogeradores seriam amparadas pelo benefício do REIDI, os "bens para revenda" também estariam amparados pelo benefício.

33. Instruiu o alegado com a cópia de um contrato de venda do aerogerador (fls.

1147-1204) que contém a previsão de envio das peças sobressalentes, com as notas fiscais de saída referenciadas na planilha "Entradas x saídas" (fls. 1209- 1501) e as notas fiscais de venda dos aerogeradores com suspensão das contribuições para o PIS e COFINS em razão do benefício do REIDI (fls. 1522- 1776, doc. 03).

34. A partir da análise da documentação e dos esclarecimentos apresentados na resposta à intimação, em que pese a inexistência de uma revenda propriamente dita, a contribuinte demonstrou que os "bens para revenda" vinculados à receita não tributada se referem a peças sobressalentes de aerogeradores, que o fornecimento destas peças estão incluídas no objeto do contrato com seus clientes e demonstrou a correlação entre as aquisições dos bens listados nesta rubrica com seu respectivo envio para adquirentes dos aerogeradores amparados pelo REIDI.

35. Assim, deve-se considerar o montante de R\$ 5.948.609,03, extraído dos valores listados na planilha "Composicao_Notas_Entradas_Item_2", como base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS para a rubrica bens adquiridos para revenda.

ITEM 3 - intimar a interessada a informar se as despesas de armazenagem e frete sobre insumos que também se confundem com fretes sobre operação de venda, tendo em vista a especificidade da atividade exercida pela sociedade, são ou não incorporadas aos custos de aquisição das peças integrantes do aerogerador;

36. O item supra está relacionado à análise da regularidade dos créditos apurados pela empresa na rubrica "Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda".

37. Tais créditos foram integralmente glosados no despacho decisório sob a justificativa de que as despesas com fretes informadas não se referem propriamente ao transporte incorrido nas operações de venda.

38. Na Resolução que converteu o julgamento em diligência, o relator – para verificar a regularidade da apuração dos créditos – entendeu “ser necessário verificar a forma de contabilização das despesas de fretes pela interessada, especialmente se esses fretes foram ou não incorporados ao custo de aquisição dos insumos de produção dos aerogeradores. ” 39. A fim de atender ao requerido na resolução, foi enviada à fiscalizada intimação fiscal com o seguinte teor: “Tendo em vista a apuração da base de cálculo da rubrica de despesas com armazenagem e fretes nas operações de venda no ano-calendário de 2012, INTIMAMOS o contribuinte a descrever o procedimento de controle contábil de créditos desta rubrica, com indicação e identificação das contas contábeis envolvidas. A descrição deve considerar os registros contábeis: a) da nota fiscal de serviço de frete (despesa com fretes); b) o vínculo dessa despesa com insumos, esclarecendo nesse ponto a forma de rateio da respectiva despesa com os insumos transportados; e c) vínculo dos insumos com o produto final, aerogerador. - Apresentar um exemplo, um caso concreto desse procedimento para o ano em questão.”

40. A contribuinte juntou aos autos a resposta à intimação acompanhada de planilhas e documentos que instruem as alegações. Vale destacar que, embora intimada a descrever

Fl. 26 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

o controle contábil das despesas, a empresa esclareceu a forma de contabilização apenas com dados exclusivos de seus controles internos.

41. Desta forma, foi novamente intimada a esclarecer o controle contábil das despesas com fretes, mas enfatizando a necessária indicação das contas contábeis de sua Escrituração Contábil Digital (ECD), juntamente com a informação sobre a incorporação ou não destas despesas no custo de aquisição dos insumos. Foi solicitado também uma relação de documentos fiscais relacionados aos serviços de fretes listados pela contribuinte.

42. Em resposta, a fiscalizada juntou aos autos os documentos fiscais solicitados e esclareceu que não agrega o custo com transporte ao custo de aquisição dos insumos. Complementa afirmando que os custos logísticos são contabilizados em conta de custo distinta, que impacta diretamente a DRE do período respectivo.

Ademais, a partir de um exemplo prático, demonstrou – com a indicação de contas contábeis de sua ECD – o procedimento adotado para contabilização das despesas com fretes.

43. Analisando os documentos fiscais apresentados pela fiscalizada, verifica-se que as despesas com fretes se referem ao transporte de insumos da contribuinte.

Conforme já manifestado no Despacho Decisório, a fiscalização entende que esta modalidade de frete não está incluída na previsão legal insculpida no inciso IX, do art. 3º da Lei 10.833/2003 – que prevê o desconto de créditos em relação à armazenagem e frete nas operações de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

44. Todavia, conforme mencionado na Resolução que converteu o julgamento da manifestação de inconformidade em diligência, existe o entendimento na própria turma de julgamento de que é possível a apuração de créditos sobre as despesas de fretes na aquisição de insumos, quando esses dispêndios são incorporados ao custo de aquisição.

45. Intimada a informar se incorpora as despesas com fretes aos custos de aquisição das peças do aerogerador, a contribuinte enfatizou:

A Requerente, em petição apresentada no dia 20.07.2018, esclareceu que não agrega, conforme sua prática contábil, o custo com transporte ao custo de aquisição dos insumos. Sendo assim, o custo logístico é contabilizado em conta de custo distinta, impactando diretamente a demonstração de resultado de exercício do referido período.

46. Desta forma, considerando que as despesas com fretes de insumos não têm previsão legal expressa que autorize os descontos de créditos e que a contribuinte não incorpora tais dispêndios no custo de aquisição das peças do aerogerador, deve ser mantida a glosa integral destas despesas da base de cálculo dos créditos das contribuições.

ITEM 4 - consolide a eventual repercussão do resultado da diligência no crédito ainda em litígio no âmbito dos pedidos de ressarcimento tratados no presente, elaborando relatório.

47. Ao longo do presente relatório fiscal foram analisados os valores relativos à base de cálculo dos créditos de COFINS nas rubricas de bens para revenda, bens e serviços como insumos e despesas com armazenagem e fretes nas operações de venda.

48. O resultado da diligência aponta que se deve reconhecer os créditos referentes aos pedidos de ressarcimento nos valores exibidos no quadro abaixo:

Fl. 27 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

Tipo do Crédito	Período de Apuração	Número do PER	Data da Entrega	Valor do Crédito Pleiteado	Valo Deferido*
Cofins não cumulativa - Mercado interno	1º trimestre de 2012	083993277830101515111852	30/10/2015	14.167.045,16	12.037.656,40
Cofins não cumulativa - Mercado interno	2º trimestre de 2012	183927053130101515111349	30/10/2015	19.336.438,96	7.536.886,11
Cofins não cumulativa - Mercado interno	3º trimestre de 2012	043753167530101515112091	30/10/2015	6.131.249,85	2.059.457,74
Cofins não cumulativa - Mercado interno	4º trimestre de 2012	124225368330101515111370	30/10/2015	31.711.988,45	4.403.282,04

Em 19/09/2018, a interessada obteve ciência do Relatório de Diligência.

Em 19/10/2018 manifestou-se às fls. 2.265/2.292. Depois de historiar os fatos relacionados ao litígio, contesta o relatório de diligência fiscal, argumentando o que segue:

_ o auditor fiscal, mais uma vez, não analisou a metodologia aplicada pela requerente para alocação dos créditos nas respectivas linhas do DACON;

_ no dia 14/05/2018, foi devidamente explicitado o método de alocação adotado e entregues Planilhas de Alocação que confirmam a escrituração fiscal já anteriormente apresentada nos autos; no entanto, o auditor não avaliou os esclarecimentos relacionados ao método empregado pela requerente, optando por manter a primeira forma de apuração dos créditos apresentada pela requerente, preferindo manter um critério de rateio proporcional obtido da análise de DACONs que, comprovadamente já foram retificados;

_ se a auditoria não admite a metodologia utilizada, caberia a ela apresentar a fundamentação que a refutasse, bem como enfrentar as planilhas de alocação elaboradas com base na escrituração fiscal vigente apresentada nos DACONs retificadores;

_ não há base legal que sustente o posicionamento adotado pela autoridade fiscal, que optou por manter um critério de rateio proporcional que não mais existe para os devidos fins de direito, haja vista a retificação destas declarações;

_ a metodologia de rateio dos créditos proporcionalmente às receitas correspondentes a vendas no mercado interno não tributadas e tributadas, descrita no art. 3º, §§ 7º e 8º da Lei nº 10.833, de 2003, não é obrigatoriamente aplicada à requerente;

_ o legislador ponderou que os critérios de apuração de créditos (apropriação direta ou rateio proporcional) devem ser exclusivamente apurados, em relação aos custos despesas e encargos, somente nos casos em que a pessoa jurídica esteja sujeita à incidência não cumulativa apenas a parte de suas receitas; ou seja, a metodologia adotada pela autoridade fiscal na verificação e reapuração dos créditos da Requerente somente se aplica obrigatoriamente a empresas sujeitas ao regime misto de incidência de PIS/Cofins, isto é, que apuram tanto no cumulativo como no não cumulativo; conclui-se assim que as pessoas jurídicas sujeitas exclusivamente à sistemática da não cumulatividade (sem qualquer receita cumulativa apurada em sua escrita fiscal) não estão obrigadas a seguir as mencionadas diretrizes legais;

_ o quadro resume a questão:

Fl. 28 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

SISTEMÁTICA/REGIME	APURAÇÃO DE CRÉDITOS	CRITÉRIO JURÍDICO
EMPRESA MISTA (CUMULATIVA E NÃO CUMULATIVA)	Apropriação Direta ou Rateio Proporcional	OBRIGADA PELA LEGISLAÇÃO
EMPRESA CUMULATIVA	Apropriação Direta ou Rateio Proporcional	OBRIGADA PELA LEGISLAÇÃO
EMPRESA NÃO CUMULATIVA	Apropriação Direta ou Rateio Proporcional	NÃO OBRIGADA PELA LEGISLAÇÃO (A RFB permite a adoção de um dos critérios de apuração)

_ essa diferença não foi observada pela fiscalização, que deliberadamente considerou que a requerente havia descumprido as exigências legais para a apuração dos créditos e simplesmente considerou para fins de aferição de metodologia aquela anteriormente apresentada pela Requerente, que foi objeto de retificação e comprovação da sua validade e legalidade;

_ a ausência de imposição legal de uma metodologia específica na apuração dos créditos não permite concluir pela vedação do aproveitamento dos créditos por empresas sujeitas exclusivamente à sistemática da não cumulatividade, e tampouco induz à invalidade da apuração de créditos por empresas que optem, voluntariamente, por uma dessas metodologias descritas nas Leis nº 10.833, de 2003 e nº 10.637, de 2002;

_ a Receita Federal admite que a adoção de um desses métodos é uma faculdade do contribuinte, não estando a pessoa jurídica sujeita à sistemática não cumulativa obrigada a cumprir o critério de rateio proporcional descrito na lei;

_ assim, é possível identificar que a auditoria cometeu dois graves equívocos quando da análise da metodologia de apuração utilizada pela Requerente:

(i) O Sr. Agente Fiscal confundiu o critério de aferição da cumulatividade x não cumulatividade (das despesas, encargos e custos comuns) com a aferição da receita bruta x receita com suspensão de PIS/COFINS auferida pela Requerente, e adotou o critério anteriormente utilizado, objeto de retificação;

(ii) A partir dessa premissa equivocada e que não possui respaldo legal, o Agente Fiscal realizou uma nova apuração dos créditos auferidos pela Requerente, sob alegação de que esta teria descumprido o critério legal de rateio proporcional estabelecido em lei, refazendo-o então na suposta forma correta;

_ o auditor fiscal assumiu, como premissa para aferição do fator de rateio, que deveria ser calculada a porcentagem de cada receita específica sobre a receita bruta total conforme apontamentos das referidas linhas do DACON (ressalta-se que as referidas linhas do DACON abordadas pela Fiscalização divergem da escrituração da Requerente, que foi devidamente retificada e ignorada pelo Relatório Fiscal - Diligência);

_ ou seja, em que pese (i) a metodologia de rateio proporcional se aplicar unicamente a empresas que estejam sob o regime misto, (ii) a Requerente possuir unicamente receitas sujeitas à sistemática não cumulativa e (iii)

não haver previsão legal de apuração por rateio proporcional dentre as receitas sujeitas exclusivamente à sistemática não cumulativa, passou a autoridade fiscal a refutar a apuração de créditos procedida pela requerente, sem apresentar qualquer fundamentação ou embasamento legal;

_ por outro lado, a ausência de previsão legal da metodologia a ser empregada não implica a impossibilidade do uso por analogia de um ou mais métodos descritos na legislação para outras situações, conforme atesta a Receita Federal em algumas

Fl. 29 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

ocasiões; portanto, resta indiscutível que cabe ao contribuinte a eleição do critério de apropriação dos créditos;

_ para os créditos de PIS e COFINS em relação aos quais era possível verificar a vinculação direta com saídas no mercado interno não tributadas, a requerente adotou a metodologia de apropriação direta; para os créditos de PIS e Cofins que eram comuns a saídas no mercado interno não tributadas e a saídas no mercado interno tributadas, a requerente adotou o critério de rateio proporcional; essa metodologia, além de não ser vedada por lei, é respaldada por atos da própria Receita Federal; essa apuração se deu no nível contábil e de escrituração, de modo a organizar e sistematizar os créditos vinculados às operações suspensas de PIS/COFINS, sem que haja confusão entre estabelecimentos e que se perca referida apuração na escrita contábil;

_ o rateio proporcional deve ser aplicado – por analogia – “aos custos, despesas e encargos comuns”, enquanto que a apropriação direta deve ser aplicada – também por analogia – “aos custos, despesas e encargos que sejam exclusivos de bens que gerem receitas sujeitas ao PIS/PASEP não cumulativo”;

_ esse foi o racional adotado pela requerente que optou por indicar, no sistema de sua EFD-contribuições, a utilização do critério de rateio proporcional, que em tese implica na aplicação de percentual de rateio entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total auferida em cada mês sobre os custos, despesas e encargos comuns;

contudo, essa indicação não tem o condão de vincular a requerente à aplicação, por analogia, da metodologia “pura” de rateio proporcional, haja vista que a indicação na EFD-Contribuições não se aplicaria, em regra, aos casos em que a empresa está sujeita exclusivamente à sistemática não cumulativa;

_ portanto, antes de aplicar forçosamente a metodologia de rateio proporcional – prevista pelo legislador para situações de sujeição mista às sistemáticas cumulativa e não cumulativa – de forma análoga para apuração de créditos vinculados a receitas de mercado interno tributadas e não tributadas e de exportação, deveria ter a Fiscalização verificado qual o racional adotado pela Requerente (o que foi, mais uma vez recusado quando da elaboração do Relatório Fiscal – Diligência);

_ sendo assim, não poderia simplesmente a fiscalização pressupor que a requerente descumpriu o critério de rateio proporcional, haja vista que sequer a lei lhe exige tal cumprimento estrito dessa metodologia de apuração;

_ no caso, conforme se depreende das referidas planilhas e escrita fiscal, para o estabelecimento CNPJ 02.817.041/0003-62 o fator de rateio utilizado corresponde a 100%, haja vista que referidas despesas, custos e encargos foram auferidos em perfeita vinculação às receitas auferidas sob a sistemática da suspensão concedida pelo REIDI; se a despesa está integralmente atrelada a receita objeto da suspensão de PIS/COFINS, o crédito deve ser integralmente calculado em relação a essa despesa e atribuído em sua totalidade à receita objeto da suspensão (percentual de 100%);

_ o artigo 9º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 2013, vincula a instância administrativa às soluções de consulta devendo-se, assim, reconhecer a nulidade do despacho decisório, tendo em vista que a glosa dos créditos apurados pela requerente não tem qualquer fundamento legal, além de contrariar diretamente a legislação atinente à referida sistemática de apuração;

_ deve-se, portanto, reconsiderar e realocar a apuração do rateio proporcional elaborado pela requerente, conforme devidamente apresentado nos presentes autos em cumprimento às intimações fiscais por meio das declarações retificadoras, que foram sustentadas por documentação probatória suficiente a comprovar referido critério de alocação;

_ em suas conclusões, o auditor manteve a glosa atinente aos créditos decorrentes das “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda”, sob alegação exclusiva de que a apuração de créditos sobre as despesas de fretes na aquisição de insumos seria possível somente quando esses dispêndios fossem incorporados ao custo de aquisição

Fl. 30 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.722515/2017-96

dos insumos; a própria requerente admitiu que não agrega o custo com transporte ao custo de aquisição dos insumos;

_ o relatório de diligência aponta que de forma literal, visão da fiscalização “despesas com fretes se referem ao transporte de insumos da contribuinte”; inegável, portanto, que a Requerente dispendeu referidos valores para transporte dos seus insumos, que foram, ao menos parcialmente, reconhecidos pelo agente fiscal, e que fazem jus ao creditamento da base de cálculo das contribuições sociais (PIS/COFINS);

_ apesar de questionar a metodologia de apuração utilizada pela requerente, em nenhum momento o auditor contestou a utilização do transporte para efetiva transferência de insumos atinentes ao processo produtivo da requerente;

_ em que pese o Sr. Agente Fiscal ter se pautado no entendimento proferido por esta Turma Julgadora, a própria Turma Julgadora enfatizou que há entendimento diverso e vinculante proferido pela Administração por meio da Solução de Divergência Cosit n.º 7 de 2016, que diz respeito à verificação da relação dos custos de transporte aos creditamento referente aos bens adquiridos.

_ os insumos relacionados aos custos de transporte faziam jus aos créditos de PIS/COFINS e, conseqüentemente, também os presentes custos de frete dos insumos devem ser considerados para fins de apuração de créditos das contribuições.

_ conforme se pode observar da conclusão proferida na Solução de Divergência n.º 7 de 2016, se o frete compõe o custo da mercadoria, não há necessidade do legislador prever expressamente a existência de créditos relativos aos fretes referentes à aquisição de insumos; se os insumos dão ensejo ao crédito, por decorrência lógica também darão ensejo a crédito seus custos de transporte, mesmo que contabilizados em conta distinta;

_ a requerente comprovou pela documentação contábil que o referido custo logístico (inferido do transporte dos insumos) impacta diretamente a DRE do período; em outras palavras, se os referidos valores são lançados para fins de composição do resultado do exercício, estes serão indicados como custo da mercadoria ao final daquele período de aferição, em atendimento ao regime de competência;

_ sendo assim, conforme preconizou a própria Turma Julgadora a partir do posicionamento exarado em Solução de Divergência n.º 7 de 2016, não há pertinência na análise referente àquele que arcou com os custos de transporte, pois “não há qualquer razão que justifique tratamento diferenciado conforme o custo do transporte seja suportado por um ou por outro”;

_ se há comprovação, conforme há no presente caso por manifestação expressa do Sr. Agente Fiscal, de que os insumos transportados fazem jus ao creditamento, também o fazem os custos de transporte a ele vinculados.

_ não há, portanto, razoabilidade na argumentação fiscal de que os referidos custos não foram agregados aos custos de aquisição dos insumos. O que importa, verdadeiramente, é a verificação de que estes custos foram contabilizados como custo da mercadoria (conforme demonstrado pela Requerente estes foram levados ao resultado do exercício).

Por fim, reitera os elementos já apresentados na manifestação de inconformidade originalmente apresentada contra o despacho decisório que pretende ver reformado por esta Turma.”

A Ementa do Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada com o seguinte conteúdo e resultado de julgamento:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

Fl. 31 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. OBSERVÂNCIA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não é nulo o despacho decisório emitido em exame de direito de crédito por Auditor Fiscal da Receita Federal lotado na unidade de jurisdição do domicílio fiscal da interessada e precedido de exame da documentação apresentada pela contribuinte originalmente e em atendimento às intimações para esclarecimentos de divergências.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS PARA REVENDA.

Demonstrado, no curso de procedimento de diligência, o direito ao crédito calculado sobre fornecimento de peças sobressalentes incluídas em contratos de vendas de aerogeradores beneficiados pelo REIDI cujos valores foram indicados em linha do DACON referente a Revenda de Bens, retifica-se o despacho decisório admitindo-se o correspondente crédito adicional.

NÃO CUMULATIVIDADE. CONTABILIDADE INTEGRADA. NÃO COMPROVAÇÃO. APROPRIAÇÃO DIRETA. IMPOSSIBILIDADE. RATEIO PROPORCIONAL ÀS RECEITAS VINCULADAS.

Não comprovada a existência de sistema contábil integrado que permita o uso do método de apropriação direta de cada item de custo, encargo ou despesa na exata medida de sua participação no auferimento da receita correspondente, correta a manutenção, pela auditoria, do método de rateio proporcional que já havia orientado as informações prestadas pela contribuinte na elaboração do DACON original.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMO.GLOSA.

Serviços que não tenham relação de essencialidade e relevância com os serviços prestados ou os bens produzidos não geram créditos da não cumulatividade. Correta a glosa dos créditos apurados sobre a tomada de serviços de agenciamento, corretagem, serviços de transporte coletivo de passageiros, assessoria ou consultoria em áreas não relacionadas à

produção, bem como sobre serviços relacionados a etapas pré ou pós produção.

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES. INSUMOS. ESPECIFICIDADE DO NEGÓCIO. OPERAÇÕES DE VENDA.

São admitidos os créditos apurados sobre fretes relativos a transporte de peças componentes de aerogeradores entre o local de fabricação e o de instalação dos equipamentos. Tratando-se de transporte de insumos, os fretes são admitidos por incorporação aos custos dos bens, ainda que contabilizados em contas próprias. A especificidade da atividade permite entender que tais fretes também podem ser considerados como relativos a operações de venda, situação em que os créditos não cumulativos são expressamente autorizados pela legislação quando assumidos pelo vendedor, o que se configura na situação dos autos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

É o relatório.

Voto.

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Fl. 32 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.722515/2017-96

Conforme a legislação, o Direito Tributário, os precedentes, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se esta Resolução.

Por conter matéria desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o cerne da lide envolve a matéria do aproveitamento de crédito sobre os dispêndios realizados nas aquisições de insumos do processo produtivo e da realização da atividade econômica da empresa, na apuração das contribuições de PIS e COFINS não-cumulativas, matéria recorrente nesta seção de julgamento.

De forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a sistemática adotada nos créditos básicos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, a Instrução Normativa - IN SRF n.º 247/02 e a IN SRF n.º 404/04, antigamente adotadas pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, frequentemente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, em moldes semelhantes aos adotados na legislação do Imposto de Renda - IR.

Essa dicotomia retrata a presente lide administrativa.

Em 22/02/2018, em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial n.º 1.221.170 – PR e registrou em sua ementa os seguintes entendimentos:

“EMENTA TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal

Fl. 33 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”

Em seguida, o STJ veiculou matéria sobre o julgamento e mencionou a fixação da Tese 779:

“RECURSO REPETITIVO

10/05/2018 06:51

Primeira Seção define conceito de insumo para creditamento de PIS e Cofins

Em julgamento de recurso especial sob o rito dos repetitivos, relatado pelo ministro Napoleão Nunes Maia Filho, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) definiu que, para fins de creditamento de PIS e Cofins, deve ser considerado insumo tudo aquilo que seja imprescindível para o desenvolvimento da atividade econômica.

A decisão declarou a ilegalidade das Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004 da Receita Federal, por considerar que os limites interpretativos previstos nos dois dispositivos restringiram indevidamente o conceito de insumo.

Segundo o acórdão, “a aferição da essencialidade ou da relevância daqueles elementos na cadeia produtiva impõe análise casuística, porquanto sensivelmente dependente de instrução probatória”. Dessa forma, caberá às instâncias de origem avaliar se o produto ou o serviço constitui elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço.

Teses O julgamento do tema, cadastrado sob o número **779** no sistema dos repetitivos, fixou as seguintes teses:

“É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis **10.637/2002** e **10.833/2003**.”

“O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.”

Recursos repetitivos O Código de Processo Civil de 2015 regula nos artigos 1.036 a 1.041 o julgamento por amostragem, mediante a seleção de recursos especiais que tenham controvérsias idênticas. Conforme previsto nos artigos 121-A do Regimento Interno do STJ e **927** do CPC, a definição da tese pelo STJ vai servir de orientação às instâncias ordinárias da Justiça, inclusive aos juizados especiais, para a solução de casos fundados na mesma questão jurídica.

A tese estabelecida em repetitivo também terá importante reflexo na admissibilidade de recursos para o STJ e em outras situações processuais, como a tutela da evidência (**artigo 311**, II, do CPC) e a improcedência liminar do pedido (**artigo 332** do CPC).

Na **página** de repetitivos do STJ, é possível acessar todos os temas afetados, bem como saber a abrangência das decisões de sobrestamento e as teses jurídicas firmadas nos julgamentos, entre outras informações.”

Percebe-se que o STJ confirmou o conceito jurídico intermediário de insumo, conceito este que teve origem nos diversos julgados/precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Fl. 34 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.722515/2017-96

Por força do Art. 62 do Regimento Interno – RICARF, os entendimentos e teses fixadas no julgamento do REsp n.º 1.221.170 – PR, devem ser obrigatoriamente aplicados nos julgamentos administrativos fiscais.

É importante destacar que o referido julgamento reconheceu a ilegalidade da Instrução Normativa - IN SRF n.º 247/02 e da IN SRF n.º 404/04, de modo que, passou a ser ilegal exigir que exista o desgaste dos insumos no processo produtivo na avaliação da possibilidade de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos.

Portanto, além das glosas terem sido todas realizadas sob uma premissa posteriormente considerada ilegal, o conceito restrito de insumo previsto na Instrução Normativa - IN SRF n.º 247/02 e na IN SRF n.º 404/04, nota-se que as glosas foram realizadas de forma genérica.

Em algumas das matérias constantes nos autos é possível verificar que a glosa foi realizada de forma puramente conceitual.

O julgamento de primeira instância considerou o julgamento do RESP 1.221.170 STJ e o Parecer Normativo Cosit n.º 5, mas algumas questões permaneceram em litígio.

Ficou evidente a necessidade da diligência, porque dependendo do tipo do dispêndio sobre o qual o crédito foi aproveitado, este conselho poderá reverter parte das glosas.

Ainda, o contribuinte alegou que tanto a autoridade de origem quanto a turma julgadora a quo não consideraram a Dacon retificadora e a EFD contribuições e glosaram valores do montante total do crédito por meio de rateio proporcional. A fiscalização teria utilizado somente uma planilha de excel do contribuinte para tal apuração.

Os indícios apontam, inclusive, que realmente não haveria necessidade de aplicação dos métodos de rateio proporcional visto que o contribuinte apura as contribuições somente no regime não-cumulativo e no mercado interno e, além disto, deve ser considerada a peculiaridade econômica, contábil e fiscal do contribuinte.

Fica evidente que o rateio proporcional exigido pela fiscalização precisa, primeiro, ser confrontado com tais alegações e que fique mais claro nos autos se tais alegações procedem.

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto no artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a Unidade Preparadora

(i) intime o Recorrente a apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a relevância e essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base para a tomada de crédito e continuaram glosados após a decisão de primeira instância, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ, do Parecer Normativo Cosit n.º 5 e da Nota SEI/PGFN n.º 63/2018;

(ii) apresente novo Relatório Fiscal, considerando-se, além do laudo a ser entregue pelo Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ, o Parecer Normativo Cosit n.º 5 e a Nota SEI/PGFN n.º 63/2018;

(iii) considere a peculiaridade econômica, contábil e fiscal do contribuinte, supere o fundamento inicial da glosa realizada com base no rateio proporcional e refaça a apuração do

Fl. 35 da Resolução n.º 3201-003.372 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.722515/2017-96

rateio proporcional com base nos Dacons retificadores, no EFD-Contribuições e nos demais documentos, podendo intimar o contribuinte para complementar as informações e;

(iv) verificar se o contribuinte realmente apura as contribuições somente no regime não cumulativo e no mercado interno e confronte as informações obtidas com o rateio proporcional aplicado pela fiscalização na glosa de crédito.

Após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser novamente cientificado do resultado da manifestação da Receita Federal, para, caso queira, se manifeste, retornando-se os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.