



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.722044/2018-93
RESOLUÇÃO	3402-004.055 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERDAU AÇOS LONGOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências: **a)** intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável, demonstrar o enquadramento das despesas, as quais alega que não foram analisadas sob o processo produtivo, comprovando o efetivo enquadramento no conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018; **b)** realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução; **c)** analisar o Laudo Pericial e demais documentos apresentados nos autos para comprovação das glosas em duplicidade e demais erros indicados pela Recorrente; **d)** elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas, manifestando sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como apurando a certeza e liquidez dos créditos pleiteados; **e)** intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias. Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Luis Cabral – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral (Presidente)

RELATÓRIO

Conforme relatório da decisão de primeira instância, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento de Autos de Infração relativos a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, apurados na sistemática não-cumulativa, constituindo crédito tributário nos valores, respectivamente, de R\$ 264.206.254,65 e R\$ 57.357.268,43, totalizando R\$ 321.563.523,08, aí incluídos valores principais, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 07/2018.

As irregularidades constatadas ensejaram imputação de insuficiência de recolhimento das contribuições nos períodos mensais de julho de 2013 a dezembro de 2014 e foram consubstanciadas no Relatório Fiscal de fls. 313/381, no qual a Fiscalização inicia expondo, entre outras informações, o objeto social da pessoa jurídica segundo seu Estatuto: *a indústria e o comércio de produtos de aço e respectivas matérias-primas e subprodutos, comercialização de combustíveis sólidos, dentre eles, carvão metalúrgico, carvão térmico, antracito, coque metalúrgico, coque fundição e coque verde de petróleo, podendo ainda exercer atividades complementares destas e quaisquer outras que, direta ou indiretamente, se relacionem com o seu objeto, incluindo mineração, construção, transformação de laminados e prestação de serviços técnicos especializados, elaboração execução e administração de projetos de florestamento e reflorestamento, bem como a exportação e importação de bens de ou para sua indústria e atividades relacionadas à produção de carvão vegetal, o transporte via rodoviária, ferroviária, marítima e ou pluvial de bens de sua indústria, as atividades portuárias fora de área de porto organizado e as de operador portuário, de que trata a Lei nº 8.630, de 25.02.93, e ainda, a geração, transmissão e comercialização de energia elétrica.*

Na sequência descreve o procedimento fiscal, os exames efetuados e transcreve disposições legais acerca dos créditos de PIS e COFINS na sistemática da não cumulatividade (arts. 1º a 4º da Lei nº 10.637, de 2002, e arts. 1º a 6º da Lei nº 10.833, de 2003), inclusive diversas Soluções de Consulta expedidas pelos órgãos regionais da RFB acerca do conceito de insumo, entre outros assuntos, e relaciona as irregularidades apuradas.

A Impugnação interposta foi julgada parcialmente procedente

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

TRIBUTO SUJEITO AO REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DESCONTADOS. LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Na exigência fiscal de tributo sujeito a regime de não cumulatividade a distribuição do ônus probatório deve ser feita em conformidade com as peculiaridades deste regime.

Ao Fisco compete a prova do direito da Fazenda Pública em face da contribuinte, devendo a fiscalização, portanto, fazer a prova da base de cálculo e do valor do

tributo devido, quando não admita como válidos os valores informados pelo sujeito passivo.

Já ao Sujeito Passivo compete a prova dos fatos modificativos ou extintivos daquele direito, devendo este, portanto, fazer a prova da legitimidade e do montante dos créditos da não cumulatividade utilizados para descontar do tributo devido.

PROVA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação, bem como quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção da autoridade julgadora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições que integram a legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

Excluem-se do conceito de insumo: itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil etc.; itens relacionados à atividade de revenda de bens; itens utilizados posteriormente à finalização dos processos de produção de bens e de prestação de serviços, salvo exceções justificadas; itens utilizados em atividades que não gerem esforço bem sucedido, como em pesquisas, projetos abandonados, projetos infrutíferos, produtos acabados e furtados ou sinistrados etc; itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida etc, ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades.

Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ALUGUEL DE VEÍCULOS.

Veículos não se classificam como espécie de “máquinas ou equipamentos” para fins de admissão de créditos calculados sobre operações de aluguéis.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO.

No regime de apuração não cumulativa, não é admitido o desconto de créditos em relação ao pagamento de serviços aduaneiros e de frete interno referente ao transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SUCATA.

É vedada a apuração do crédito a título de insumo, nas aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da TIPI, ainda que sejam adquiridos de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS DO ATIVO PERMANENTE. ENCARGOS DE DEPRECIACÃO.

Somente conferem direito a crédito com encargos de depreciação os bens adquiridos para compor o Ativo Imobilizado e que sejam utilizados diretamente na produção de bens destinados a venda. É vedada a apropriação de créditos de encargos de depreciação relativos às aquisições anteriores a 30 de abril de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

Excluem-se do conceito de insumo: itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil etc.; itens relacionados à atividade de revenda de bens; itens utilizados posteriormente à finalização dos processos de produção de bens e de prestação de serviços, salvo exceções justificadas; itens utilizados em atividades que não gerem esforço bem sucedido, como em pesquisas, projetos abandonados, projetos infrutíferos, produtos acabados e furtados ou sinistrados etc; itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida etc, ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades.

Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ALUGUEL DE VEÍCULOS.

Veículos não se classificam como espécie de “máquinas ou equipamentos” para fins de admissão de créditos calculados sobre operações de aluguéis.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO.

No regime de apuração não cumulativa, não é admitido o desconto de créditos em relação ao pagamento de serviços aduaneiros e de frete interno referente ao transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SUCATA.

É vedada a apuração do crédito a título de insumo, nas aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da TIPI, ainda que sejam adquiridos de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS DO ATIVO PERMANENTE. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Somente conferem direito a crédito com encargos de depreciação os bens adquiridos para compor o Ativo Imobilizado e que sejam utilizados diretamente na produção de bens destinados a venda.

É vedada a apropriação de créditos de encargos de depreciação relativos às aquisições anteriores a 30 de abril de 2004.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Contribuinte foi intimada do v. acórdão de primeira instância, apresentando tempestivamente o Recurso Voluntário, pelo qual fez os seguintes pedidos:

Diante de todo o acima exposto, requer seja dado provimento ao presente recurso voluntário, para:

a) Reconhecer a nulidade/improcedência parcial das glosas de créditos:

(a.1) em razão da supressão de instância, em violação ao art. 59, II do Decreto 70.235/72, quanto aos grupos de créditos em que a glosa foi mantida pela ausência de rateio das despesas, como os grupos "SAÚDE DO TRABALHADOR", "TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO - Análise e Desenvolvimento de Sistemas e Aluguel de Máquinas e Equipamentos", "TREINAMENTO E EDUCAÇÃO" e "MANUTENÇÃO, ELETRODOMÉSTICOS, UTENSÍLIOS E MÓVEIS", porque mantidas sob fundamento jurídico não constante do Relatório Fiscal (EXIGÊNCIA DE RATEIO FUNDAMENTADO – ALTERAÇÃO DE MOTIVAÇÃO, pág. 4);

(a.2) em razão do cerceamento de defesa por falta de informações que permitissem a identificação da glosa nos seguintes anexos do auto de infração (PLANILHAS SEM INFORMAÇÕES SUFICIENTES À IDENTIFICAÇÃO DA GLOSA, págs. 7):

Por completo:

Anexo 1 do 4.1.16.a ("agenciamento e corretagens"),
Anexo 5 do 4.1.16.e ("educação e treinamento"),
Anexo 10 do 4.1.16.j ("informática"); e
Anexo 19 do 4.1.16.s ("serviços diversos").

Em determinadas linhas com descrição genérica da despesa:

Anexo 4 do 4.1.16.d ("comunicação visual");

Anexo 6 do 4.1.16.f ("Eletrodomésticos, utensílios e móveis");
Anexo 7 do 4.1.16.g ("EPI");
Anexo 9 do 4.1.16.i ("higiene e limpeza");
Anexo 11 do 4.1.16.k ("manutenção de equipamentos não industriais");
Anexo 12 do 4.1.16.l ("material e serviços de escritório e similar");
Anexo 14 do 4.1.16.n ("paisagismo de decoração");
Anexo 15 do 4.1.16.o ("patrocínios e anuidades")
Anexo 20 do 4.1.16.t ("vestuário").

Em determinadas linhas com nome de fornecedores:

Anexos 1 a 27 dos itens 4.1.16 ("DEMAIS ITENS") e 4.1.17. (Bloco A, C, D – "não cadastrado")

(a.3) em razão da glosa em bloco heterogêneo e da deficiência de motivação quanto aos grupos "4.1.16) Demais itens" e "4.2) Créditos indevidos sobre despesas informadas no Bloco 'F'", subsidiariamente, ao menos quanto aos subgrupos "4.1.16.s) Serviços diversos", "4.1.16.v) Diversos" e "4.2.ae) Diversos" (GLOSAS EM BLOCO – "DEMAIS ITENS", "DESPESAS BLOCO F", "SERVIÇOS DIVERSOS" E "DIVERSOS", pág. 11);

b) Seja afastada a suposta preclusão quanto aos itens "alíquota zero, contribuição associativa, doações, eventos e gestão documental" para, analisando os fundamentos de fls. 4802/10 e 5340 (ERRO MATERIAL – INEXISTÊNCIA DE PRECLUSÃO, pág. 20), reverter as glosas respectivas;

- c) Reconhecer a nulidade/improcedência integral das glosas de créditos:
- (c.1) em razão da ausência de análise concreta a demonstrar a não essencialidade/relevância das aquisições para a atividade da empresa (FALTA DE ANÁLISE CONCRETA NA DILIGÊNCIA E NO ACÓRDÃO, pág. 15);
- (c.2) em razão da ausência de motivação e de não ter desincumbido seu ônus probatório em violação aos arts. 142 do CTN, 9º do PAF e 50 da Lei 9784/99 (AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO, pág. 19);
- (c.3) em razão da essencialidade e relevância às atividades da Recorrente, reformando-se o acórdão para reverter todas as glosas por ele mantidas, assim julgando insubsistente o auto de infração;
- d) Se não acolhidos os pedidos anteriores, seja deferida a baixa em diligência para:
- (d.1) complementação do relatório fiscal com a análise concreta das glosas ainda mantidas, à luz do processo produtivo da Recorrente, inclusive com visita *in loco*;
- (d.2) realização do rateio dos créditos por centros de custos para os grupos abaixo, excluindo-se do auto de infração os valores alocados aos centros de custos de produção:
- SAÚDE DO TRABALHADOR;
TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO;
TREINAMENTO E EDUCAÇÃO;
MANUTENÇÃO, ELETRODOMÉSTICOS, UTENSÍLIOS E MÓVEIS;
- (d.3) inserção nas planilhas das informações relativas às notas fiscais de aquisição, oportunizando-se complementação da defesa;
- (d.4) se não deferido o item anterior, que pelo menos assim se faça em relação aos fornecedores do Anexo 20 ("vestuário") a permitir a exclusão dos valores dos itens de proteção individual do auto de infração (ERRO MATERIAL – QUANTIFICAÇÃO DA GLOSA DE INDUMENTÁRIA REVERTIDA, pág. 21);
- (d.5) em qualquer hipótese de diligência, a disponibilização das novas planilhas em arquivos não pagináveis com extensão ".xls" no processo (e não somente em ".pdf"), de forma a viabilizar a análise sistemática de tamanho volume de dados, bem como a posterior manifestação da Recorrente;
- e) Manter o acórdão naquilo em que reverteu as glosas de créditos de PIS e de COFINS, reduzindo o valor do auto de infração.

Apresentado o recurso, o processo foi encaminhado para inclusão em lote e sorteio para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

O presente processo tem por origem auto de infração lavrado para exigência de PIS, COFINS e consectários legais, como decorrência de fiscalização que resultou na glosa de créditos relativos ao período de julho de 2013 e dezembro de 2014, créditos esses descontados das contribuições devidas no regime não cumulativo.

Após diligência fiscal que propôs a desconsideração de parte das glosas objeto do auto de infração, sobreveio acórdão da DRJ que rejeitou as preliminares de nulidade para, na análise específica das glosas, revertê-las em parte.

Em razões recursais, a defesa detalhou a natureza das aquisições dos grupos, pontuando sobre a essencialidade e relevância das aquisições, passível de ser apurada mediante teste de subtração, na forma definida pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínseco à atividade econômica da empresa, devendo o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Como acima observado, inicialmente o julgamento foi convertido em diligência em primeira instância, para que a autoridade preparadora competente verificasse se os itens discutidos se amoldam ou não na nova conceituação de insumo, segundo as balizas contidas no REsp nº 1.221.170/PR, observando-se a delimitação da extensão e do alcance do referido julgado contida na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, elaborando, ao final, relatório circunstanciado do resultado da diligência.

Realizada a diligência, a Contribuinte apontou inconsistência da Autoridade Fiscal, considerando as seguintes razões:

A Fiscalização utilizou a numeração, descrição e estrutura do relatório fiscal. Nesse formato, algumas aquisições de mesma natureza se repetem em dois ou mais itens. Vigilância e Segurança, por exemplo, são tratados no item específico 4.1.3 (“Vigilância e segurança de pessoas e bens”); no 4.1.16.r do “demais itens” (“Segurança patrimonial”); no 4.1.17 do “Créditos indevidos no Bloco A,C,D - classificados como “não cadastrado” e 4.2.z do “Créditos indevidos sobre despesas informadas no Bloco “F” (“segurança patrimonial”). **Para evitar repetições a contribuinte agrupou as glosas por identidade em sua impugnação, estrutura que será mantida na presente manifestação.**

Com isso, pediu para que a Autoridade Preparadora manifestasse “se os itens discutidos se amoldam ou não na nova conceituação de insumo, segundo as balizas contidas no REsp nº 1.221.170/PR”.

Para tanto, em complementação da prova, **diante da falta da fiscalização *in loco*, com exame do processo produtivo da contribuinte e identificação da natureza e função dos insumos utilizados**, a Recorrente trouxe com a peça recursal os seguintes documentos:

Doc_comprobatórios	Fis. .pdf	Descrição
Doc_comprobatórios01	01	NF 6491 do fornecedor Confecções Fidalga Ltda.
Doc_comprobatórios01	02	NF 6491 do fornecedor Confecções Fidalga Ltda.
Doc_comprobatórios01	03-07	Planilha com alocação dos funcionários da matriz Gerdau Cosigua, em Santa Cruz, RJ
Doc_comprobatórios01	08-10	Contabilização da NF 79052 do fornecedor SODEXO
Doc_comprobatórios01	10-11	Contabilização da NF 266 do fornecedor JOCASS
Doc_comprobatórios01	12-13	Contabilização da NF 374 do fornecedor TRANSTURISMO
Doc_comprobatórios01	14	NF 5136-1 do fornecedor SALUTAR
Doc_comprobatórios01	15-16	Contabilização da NF 5136-1 do fornecedor SALUTAR
Doc_comprobatórios01	17-21	Contabilização da NF 201465 referente a curso de segurança em espaço confinado
Doc_comprobatórios01	22	NF 399 do fornecedor MG FIX
Doc_comprobatórios01	23-25	Contabilização da NF 399 do fornecedor MG FIX
Doc_comprobatórios01	26	NF 1169 do fornecedor ACCENTURE
Doc_comprobatórios01	27-29	Contabilização da NF 1169 do fornecedor ACCENTURE
Doc_comprobatórios01	30	NF 100 do fornecedor COMEXPORT
Doc_comprobatórios01	31-32	Nf 32 do fornecedor NS BRAZIL
Doc_comprobatórios01	33-34	Contabilização da Nf 32 do fornecedor NS BRAZIL
Doc_comprobatórios01	35	NF 453 do fornecedor FUNDAÇÃO GORCEIX
Doc_comprobatórios01	36	NF 571 do fornecedor LEONARDO DE MORAES EPP
Doc_comprobatórios01	37-39	NF 976 do fornecedor WS ENGENHARIA AMBIENTAL
Doc_comprobatórios02	1	NF 1528 do fornecedor GOLDER ASSOCIATES
Doc_comprobatórios02	2	NF 1638 da TEC LAB OIL
Doc_comprobatórios02	3-8	Contrato com a Tec Lab Oil
Doc_comprobatórios02	9	NF 3660 do fornecedor AMBIENTIS RADIOPROTEÇÃO
Doc_comprobatórios02	10-12	NF 5024 do fornecedor SIEMENS e e-mail indicando a utilização do serviço
Doc_comprobatórios02	13	NF 43 do fornecedor SGS DO BRASIL
Doc_comprobatórios02	14	NF 30 do fornecedor MEDIÇÕES E CONTROLE AMBIENTAL
Doc_comprobatórios02	15-29	Contrato com a BIOAGRI AMBIENTAL
Doc_comprobatórios02	30-36	Memorial Técnico anexo ao contrato com BIOAGRI AMBIENTAL

Não obstante os argumentos da defesa com relação ao enquadramento dos itens indicados como insumos nos critérios de essencialidade e relevância sobre as atividades desenvolvidas, **igualmente alega a Recorrente que a Autoridade Fiscal glosou créditos em duplicidade, conforme relação e Notas Fiscais apresentadas com o recurso.**

Alega a defesa que muitas glosas foram agrupadas aleatoriamente pela Autoridade Fiscal, bem como outras deixaram de conter especificações suficientes à sua identificação, sendo que glosas de mesma natureza constam em blocos/anexos distintos.

Dentre os erros indicados pela Recorrente, afirma a defesa que o Laudo Pericial de fls. 6607 a 6768 é passível de demonstrar:

- (i) A supressão nos Anexos Fiscais dos dados dispostos na EFD que permitiriam a identificação da glosa;
- (ii) A consolidação de várias notas fiscais em uma única linha de glosa, identificada apenas por tipo de serviço (nem sempre mantendo a mesma nomenclatura da EFD)ou fornecedor, sem informações que permitam rastrear as NFs consolidadas;

- (iii) Ausência de anexos para itens glosados 4.1.2 (exploração florestal), 4.3.1 (depreciação), 4.3.2 (depreciação antes de maio/04);
- (iv) Identificação errônea de glosas (supostamente identificadas como “ND”, sem que tal sigla exista na EFD);
- (v) Incorreta categorização (ex.: “funerária” dentro do título “brindes e premiações”);
- (vi) Lançamento de valores que não correspondem às glosas indicadas;
- (vii) Divergência relevante (aproximadamente R\$ 15 milhões) para glosa de sucata em out/2013 entre dois anexos produzidos pela Fiscalização, entre outras inconsistências.
- (viii) R\$ 3.099.977,09 de glosas de PIS/COFINS inexistentes nas EFDs, com indicação das fls. 6636-6640 e arquivo não paginável de fl. 7501;
- (ix) R\$ 2.723.038,53 de glosas de PIS/COFINS em duplicidade (que constam duas vezes ou pelo dobro nos anexos ao Auto de Infração elaborados pela Fiscalização em relação ao crédito efetivamente aproveitado em EFD), com indicação das fls. 6640 - 6644 e arquivo não paginável de fl. 7501.
- (x) As reversões deixaram de contemplar glosas de mesma natureza, justamente em razão da separação temática inapropriada e falta de informações básicas para identificar a glosa.

Constata-se que são vários os erros indicados pela defesa, sobre os quais entendo que devem ser analisados pela Autoridade Fiscal, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado.

O Ilustre Doutrinador MEIRELLES (2003, p. 660)¹ assim preleciona:

O processo administrativo deve ser simples, despido de exigências formais excessivas, tanto mais que a defesa pode ficar a cargo do próprio administrado, nem sempre familiarizado com os meandros processuais.

Observe igualmente a necessária atenção aos Princípios da Finalidade e Razoabilidade na busca pela verdade material.

Assim fundamentou o ilustre Doutrinador FAGUNDES (1950. P. 88)²:

O ato administrativo inclui cinco elementos básicos: competência, motivo, objeto, finalidade e forma. Ao praticar ato administrativo vinculado está a autoridade vinculada à lei em relação a todos elementos do ato.

A autoridade administrativa, no entanto, quando pratica ato discricionário escolhe o motivo e o objeto do ato administrativo. Este referente ao conteúdo do ato e

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro, 28. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 660.

² FAGUNDES, Seabra. “O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário”. 2ª edição, J Konfino, Rio, 1950, página 88 e segs.

aquele relativo a razões de oportunidade e conveniência, caracterizando assim o chamado mérito administrativo.

No mesmo sentido, destaco a lição de Leandro Paulsen³:

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

Ademais, na forma prevista pela Lei nº 9.784/1999⁴, os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza e segurança.

Por tais razões, considerando os erros indicados pela Contribuinte e, principalmente, os documentos comprobatórios acostados aos autos, em atenção ao ônus da prova delimitado pelo artigo 373, I do Código de Processo Civil, entendo ser imprescindível a análise de tais argumentos pela Unidade Preparadora, inclusive para correção do trabalho fiscal, caso assim se faça necessário.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, proponho a conversão do julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

- a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável, demonstrar o enquadramento das despesas, as quais alega que não foram analisadas sob o processo produtivo, comprovando o efetivo enquadramento no conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

³ PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

⁴ Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados.

- b) Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;
- c) Analisar o Laudo Pericial e demais documentos apresentados nos autos para comprovação das glosas em duplicidade e demais erros indicados pela Recorrente;
- d) Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas, manifestando sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como apurando a certeza e liquidez dos créditos pleiteados;
- e) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos