



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

Processo n° 11516.001160/2009-29
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3302-005.360 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2018
Matéria COFINS
Embargante CARBONÍFERA METROPOLITANA S.A.
Interessado CARBONÍFERA METROPOLITANA S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO COMPROVADA A CONTRADIÇÃO. REJEIÇÃO.

Inexistindo obscuridade, omissão ou contradição no acórdão embargado, impõe-se a rejeição dos embargos de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração, nos termos do voto do relator.

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

José Renato Pereira de Deus - Relator.

EDITADO EM: 04/04/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Diego Weis Junior, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Carbonífera Metropolitana S.A., ora embargante, face ao Acórdão 3803-003.382, de 21/08/2012, por suposta omissão, contradição e obscuridade da decisão. O acórdão embargado possui a seguinte ementa e dispositivo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Para fins de creditamento da Contribuição Social não cumulativa, insumos são todos aqueles bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados no processo produtivo, ou que o viabilizem, e na prestação de serviços, sem os quais não se realizem ou se incorra na perda substancial de qualidade dos produtos ou dos serviços prestados.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ADMISSIBILIDADES.

Ensejam direito a crédito, enquanto insumos da atividade produtiva: i) os custos da recuperação ambiental inerentes ao compromisso assumido em Termo de Ajustamento de Conduta firmado perante o Ministério Público, condicionante do exercício da atividade produtiva; ii) os custos dos serviços de retificação de motores de vida útil inferior a 1 (um) ano, diretamente vinculados ao processo produtivo; e iii) as despesas de depreciação incidentes sobre bens usados adquiridos e destinados ao ativo imobilizado.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, por unanimidade de votos, para reverter as glosas dos créditos decorrentes dos custos da recuperação ambiental inerentes aos compromissos assumidos no TAC, e dos custos dos serviços de retificação de motores diretamente vinculados ao processo produtivo do ora recorrente, desde que os bens retificados tenham vida útil inferior a 1 (um) ano, efetivamente comprovados nos autos; e, por maioria de votos, para admitir o creditamento das despesas de depreciação de bens adquiridos usados. Vencido o Relator. Designado para a redação do voto vencedor, quanto a esta matéria, o Conselheiro Belchior Melo de Sousa.

Segundo o entendimento da embargante, a decisão acima indicada estaria eivada de vícios que a levariam a omissão, contradição e obscuridade, conforme se depreende das e-folhas 452 e seguintes do processo, conforme trecho abaixo colacionado:

Consoante o objetivamente exposto na fundamentação e conclusão dispositiva dos votos decisórios proferidos, acolhido e assegurado o direito ao crédito, no regime de apuração não cumulativo das contribuições COFINS e PIS, em relação aos insumos assim entendidos e compreendidos como sendo os itens direta ou indiretamente vinculados e necessários ao processo produtivo como um todo (materiais e serviços em geral com tal precisa vinculação e indispensabilidade), como condição para o funcionamento da empresa e assim afetando e sendo responsável

pela concreta geração e possibilidade de auferir as receitas sujeitas a tributação por tais mesmas contribuições sociais (...)

Ocorre que (...) demais relevantes itens vinculados e intrínsecos a este processo produtivo e ensejador de decorrente receita da aqui embargante foram igualmente desconsiderados e assim indevidamente vedados, para fins de creditamento, como embalagens de transporte e de comercialização de carvão mineral, canos/dutos para ingresso e saída de água das minas, fiação e material elétrico e demais estruturas de manutenção e conservação regulares e indispensáveis das minas, esteiras para ingresso e saída de material e produto dessas mesmas minas, etc; (...) também incluindo serviços e materiais de terraplenagem em decorrentes recuperações e conservações de natureza ambiental.

Destarte impõe-se que também tais itens sejam especificamente considerados e declarados para fins de regular creditamento no regime de apuração não cumulativa das contribuições COFINS e PIS, sanando tal omissão no respeitável e colegiado decisum ora proferido, visto que, como afirmado pelo próprio e derradeiro acórdão proferido, insumo dedutível é todo aquele relacionado direta ou indiretamente com a produção do contribuinte e que afete as receitas tributadas pela contribuição social!

Ademais, especificamente em relação aos gastos com mão de obra contratados e pagos com/a terceiras pessoas jurídicas igualmente contribuintes da COFINS e do PIS, considerando que as leis de regência expressamente vedam somente o creditamento de valores de mão de obra pagos a pessoa física e não a pessoa jurídica e ainda configurando os mesmos obrigações expressamente definidas em decisões judiciais homologatórias proferidas no âmbito da Justiça do Trabalho (de observância assim impositiva pelas empresas carboníferas como os TACs ambientais com o Ministério Público Federal), configura, com a máxima vênia, contradição e obscuridade, não acolher respectivo e postulado creditamento também sobre os valores de tais precisos itens igualmente direta ou indiretamente vinculados ao processo produtivo de forma notória e absoluta (iguais obrigações, de natureza trabalhista, impostas pelo Poder Público, como condição para o funcionamento da empresa, que geram significativas e correspondentes despesas, assim impositivas, necessárias e imprescindíveis a esse mesmo funcionamento e operação empresariais). Pedes, pois, que especificamente se manifestem e esclareçam adicional e de maneira integrativa, acerca da contradição e obscuridade em tais termos fundamentada e arguida (...)

Este imprescindível e obrigatório enfrentamento de tais expressamente alegados itens e argumentos e de seus supedâneos legais correspondentes restou, com a máxima vênia, ainda assim omitido e/ou não completa e claramente realizado, o que se faz impositivo seja ora formalizado pelos Eminentíssimos Julgadores com e no pertinente acolhimento e julgamento dos presentes Embargos de Declaração.

O exercício de admissibilidade do recurso se deu por meio do despacho de e-folhas 532/536 ocorrendo de forma parcial, com o consequente encaminhamento desse para deliberação e julgamento dessa Turma, nos seguintes termos:

Não obstante, entendo que houve omissão quanto à apreciação dos outros insumos. Explico. O acórdão de manifestação de inconformidade mantém as glosas efetuadas pela autoridade autuante segundo dois fundamentos: i) o conceito do termo “insumos” mais restrito que o considerado pelo contribuinte, e ii) a falta de provas quanto ao pertencimento de alguns insumos ao processo produtivo.

No recurso voluntário o embargante suscita a questão do ônus da prova, argumentando que não lhe cabe a instrução probatória sobre a efetiva compra dos insumos e sobre sua vinculação com a produção (e-folha 307 e seguintes). Reproduzo apenas o primeiro parágrafo dessa argumentação (e-folha 307):

Também já de início, com incisiva veemência, cumpre ora contestar observação/fundamento consignado neste acórdão de primeira instância, consistente na suposta assertiva de que os créditos controversos em questão não teriam sido materialmente comprovados pela empresa contribuinte, antes de todo o, demais, arguido.

Todavia, o acórdão embargado não trata dessa questão. Com efeito, não há no acórdão embargado tratativa sobre insumos dos quais não se poderia deduzir, apenas pela descrição contábil, se estariam albergados pela decisão, e que não foram provados como tais pelo contribuinte, isto é, que teriam sido efetivamente adquiridos e utilizados direta ou indiretamente na produção.

Por exemplo, os materiais elétricos, um dos insumos suscitados nos presentes embargos, podem pertencer ou não ao conceito de insumos que geram crédito, a depender de estarem efetivamente vinculados à produção.

Portanto, entendo que o colegiado deva se manifestar acerca da prova da vinculação dos insumos glosados com o processo produtivo, e o respectivo ônus, considerando a importância desse tema para a liquidação da decisão.

Com essas considerações, admito os embargos de declaração, por constatada omissão na decisão embargada.

Determino a inclusão deste processo em lote para sorteio no âmbito desta Terceira Seção de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus

Os presentes Embargos de Declaração foram devidamente admitidos, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Conforme acima descrito a embargante suscitou omissão, contradição e contrariedade do acórdão embargado e, segundo o nobre Conselheiro que recebeu o recurso para a análise dos requisitos de admissibilidade, teria havido omissão quanto a questão do ônus da prova e efetiva compra de insumos e sua vinculação ao processo produtivo.

Para o Conselheiro "*não há no acórdão embargado tratativa sobre insumos dos quais se poderia deduzir, apenas pela descrição contábil, se estariam albergados pela decisão, e que não foram provados como tais pelo contribuinte, isto é, que teriam sido efetivamente adquiridos e utilizados direta ou indiretamente na produção.*"

E dessa forma entendeu "*que o colegiado deva se manifestar acerca da prova da vinculação dos insumos glosados com o processo produtivo, e o respectivo ônus, considerando a importância desse tema para a liquidação da decisão.*"

Não obstante, compulsando os autos não entendo tenha havido falta de provas, ou até mesmo que a fiscalização tenha deixado de analisar os documentos trazidos pela contribuinte embargante, explico.

Do Despacho Decisório/Informação Fiscal encartado às fls. 213/222 do e-processo, podemos verificar de forma clara que a fiscalização observou e analisou todos os documentos colacionados pela contribuinte, inclusive realizando inspeção *in loco* em uma das unidades da embargante, que teve por finalidade entender de forma exata a atividade da empresa para se ter por base qual tipo de material/prestação de serviços poderia ser considerado como insumo.

Destaco trecho da informação fiscal, com início à fl. 220 do e-processo:

4 - Do Direito Creditório

Em fiscalização realizada no estabelecimento do contribuinte verificou-se que há um elevado número de insumos e serviços aplicados no processo de extração, beneficiamento e venda do carvão mineral.

Impende informar que o processo produtivo de uma mineradora é totalmente diferente das demais empresas, pois nela as instalações para a extração do carvão são transferidas para dentro da mina, como máquinas, transformadores, cabos elétricos, luminárias, etc. Há também o apoio externo para o desenvolvimento das atividades lá dentro, como ventilador para inserir ar puro e exaustor para extrair ar contaminado.

Para o desenvolvimento do trabalho de identificação dos insumos e serviços prestados na extração do carvão, que dão origem ao crédito do PIS e da COFINS, visitou-se uma mina do contribuinte em plena atividade de extração. Com isso, pode-se visualizar de forma precisa todo o processo produtivo da empresa.

A verificação fiscal dos documentos que deram origem ao crédito ora analisado, efetuada pelo método de amostragem,

abrangeu o período de julho de 2004 a dezembro de 2007. Foram apreciadas as notas fiscais de entrada e as notas fiscais de saída, além das informações contidas nos registros contábeis fornecidos pela empresa, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 61 a 115, nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), fls. 21 a 38 e 116 a 150, e nos PERDCOMP e respectivas DCOMP, relacionados no DEMONSTRATIVO DOS PERDCOMPs, fls. 05 a 24. Além desses, a empresa forneceu, em meio magnético, arquivo contendo todas as notas fiscais utilizadas como "Compras de Insumos"

Ao analisar os arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte constatou-se que foram incluídos como crédito, na apuração do COFINS, vários produtos e serviços que não se enquadram no conceito de insumos, conforme definido no art. 8º da IN SRF nº404, de 12 de março de 2004. Tais produtos estão arrolados na planilha juntada às fls. 177 a 195, e foram excluídos quando do cálculo da referida contribuição.

Destaque-se que os insumos não considerados na apuração do COFINS referem-se a produtos e serviços que não estão ligados diretamente à produção (terraplenagem, turfas ambientais, análise da água, conserto de máquina de escrever, etc) e a produtos que não tem ligação alguma com a atividade da empresa (cartão de natal, bicicleta, camisas oficiais do Criciúma, boné para brinde, serviço hospitalar, etc).

Há também a exclusão de alguns produtos baseado nos atos expedidos pela RFB, como é o caso das aquisições de bens usados — ex, aquisição de motores retificados. Segundo o I, § 3º, art. 1º da IN SRF no 457/2004 é vedada a utilização de crédito decorrente da aquisição de bens usados.

Outra exclusão diz respeito às instalações, máquinas ou motores novos que a empresa incluiu indevidamente no crédito de insumos, pois tais produtos estão sujeitos ao crédito de suas amortizações ou depreciações, conforme estabelece a legislação, e não do seu valor total quando da construção ou aquisição.

Impende esclarecer, ainda, que os créditos decorrentes dos encargos de amortizações e depreciações que a empresa deixou de considerar na apuração das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos podem ser efetuadas dentro do prazo de 5(cinco) anos da construção ou amortização, conforme o caso.

Nas memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte, fls. 174 a 176, verificou-se que foram incluídos, no rol de créditos a serem descontados na apuração do PIS e da COFINS, serviços e produtos que não estavam relacionados nas "Compras de Insumos". Como esses "insumos" não estavam devidamente discriminados, intimou-se a empresa a apresentar arquivo magnético contendo todas as informações necessárias à análise desses dados. Em atendimento à referida intimação, o contribuinte encaminhou arquivo contendo relação com nome completo do fornecedor e seu CNPJ, o no do documento, as

datas de emissão e entrada, a discriminação de cada produto/serviço e seu valor.

Apurou-se que alguns desses dispêndios não podem ser considerados como crédito na apuração do PIS e da COFINS, como é o caso das comissões de vendas, da assessoria fiscal e contábil, dos diversos cursos, das despesas com alimentação dos trabalhadores, do transporte dos empregados, das despesas com vigilância e limpeza, dentre outros. Diante disso, emitiu-se novas memórias de cálculo, considerando apenas os insumos que dão direito ao crédito das contribuições em análise. Nelas inseriu-se, também, os faturamentos da empresa, fls. 198 a 200.

Destaque-se, ainda, que os pagamentos efetuados a empresa GR TERRAPLENAGEM LTDA, inseridos nas memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte, contém valores que não fazem parte do conceito de insumo, conforme planilha de custo dos serviços, fls. 196 a 197, motivo pelo qual excluiu-se tais valores nas novas memórias de cálculo, supra mencionadas.

Por sua vez, o contribuinte incluiu em alguns meses no cômputo dos valores tributários, de forma indevida, as receitas financeiras. Tais valores foram extraídos dos cálculos das contribuições, conforme se verifica nessas novas memórias de cálculo.

As fls. 201, contém demonstrativo em que são apresentados o crédito de cada mês, o montante do trimestre, o valor solicitado de ressarcimento e o valor concedido.

É importante ressaltar nesse momento que vários dos itens elencados no despacho parcialmente transcrito, já foram objeto de decisão, indicados inclusive quando da análise de admissão dos presentes Embargos de Declaração, havendo nesse momento deliberação somente sobre outros insumos que, a despeito de terem sido indicados pelo contribuinte, não foram objeto de análise do acórdão embargado.

Assim, temos que o despacho decisório deve ser analisado conjuntamente com as planilhas de fls. 188 a 206 do e-processo, onde podemos verificar de forma precisa quais itens indicados como insumo pela contribuinte embargante, foram objeto de glosa pela fiscalização.

Analisando item a item de referidas planilhas, excluindo aqueles já tratados na decisão que não são objeto dos presentes embargos, podemos verificar que os eventuais créditos sobre insumo relacionados a embalagens de transporte e de comercialização de carvão mineral, canos/dutos para ingresso e saída de água das minas, fiação e material elétrico e demais estruturas de manutenção e conservação regulares e indispensáveis das minas, esteiras para ingresso e saída de material e produto dessas mesmas minas, **não constam como itens glosados pela fiscalização**, assim não haveria que se falar em impossibilidade de fruição dos créditos relacionados à aquisição desses itens, e, como consequência, não esta configurada a omissão alegada pela embargante.

Dessa forma, entendo que não se trata de omissão, pois como podemos verificar dos autos do processo, em que pese não terem sido elevados à condição de "insumos",

os produtos e materiais relacionados no parágrafo anterior, não foram, pelo menos é o que se depreende das planilhas trazidas pela fiscalização, objeto de glosa do crédito.

Diante do exposto, voto por rejeitar os presentes embargos.

É como voto.

José Renato Pereira de Deus - Relator