



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

Processo nº 11543.000506/2005-11
Recurso nº
Resolução nº **3102-000.226 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de outubro de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente CIA NIPO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO NIBRASCO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira, Adriana Oliveira e Ribeiro e Luis Marcelo Guerra de Castro. A Conselheira Nanci Gama declarou-se impedida

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação (Dcomp) envolvendo débitos de IRPJ e CSLL e créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS de que trata o art. 3º da Lei 10.833/2003.

A autoridade fiscal, com base no Parecer SEORT nº 1499/2007 (fls. 1157 a 1176), exarou o despacho decisório de fl. 1176/1177, decidindo reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 32.353.711,97 referente ao saldo remanescente da apuração não-cumulativa da COFINS no período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2005. Em decorrência, foram parcialmente homologadas as compensações declaradas, até o limite do crédito reconhecido.

No Parecer Conclusivo consta consignado, em resumo, que:

1) A produção da Cia Nipo Brasileira de Pelotização – Nibrasco é comercializada tanto no mercado interno, com vendas para a Companhia Vale do Rio Doce – CVRD, como no mercado externo. A partir de 01/02/2004, a empresa interessada ficou sujeita ao regime de incidência não cumulativo da COFINS;

2) A análise da escrituração do sujeito passivo, notas fiscais de saída, dos demonstrativos de apuração da COFINS não-cumulativa e dos demais elementos apresentados pela empresa revelou inconsistências nos valores dos créditos compensados. Em face disso, foram realizados ajustes e adições à base de cálculo apurada pelo contribuinte, além de glosas dos créditos a descontar;

3) No DACON a empresa informa que praticamente toda a sua produção foi destinada ao mercado externo. Conforme registrado nos Livros Registro de Apuração do ICMS, nos balancetes e nas Notas Fiscais de venda, a Nibrasco destinou grande parte de sua produção para a sua coligada CVRD, estabelecimento de CNPJ 33.592.510/022042, registrando as operações sob o Código Fiscal de Operação CFOP 5.101, utilizado para vendas no mercado interno. Da mesma forma, na escrituração contábil os lançamentos fazem menção a vendas no mercado interno;

4) O código utilizado nas Notas Fiscais revela a ausência da finalidade exigida pela Lei 10.833/03 para a fruição do benefício da isenção fiscal, bem como dá suporte para que o destinatário de seus produtos aproveite os créditos de COFINS não-cumulativa vinculados às aquisições, o que em uma operação com fim específico de exportação não é admitido, de acordo com o art. 21, § 2º da IN 600/2005;

5) Em diligência realizada junto à CVRD, verificou-se que em muitos casos, o estabelecimento escriturou as compras como aquisições no mercado interno, com CFOP 1.102. As vendas realizadas pela CVRD são registradas sob os 5.101 e 7.101, identificadas como vendas de produção própria, não havendo registros no código 7.501 que identifica as exportações de mercadorias recebidas com fim específico de exportação;

6) Depreendese dos registros, tratarse de operações normais no mercado interno, em que se tributa a receita auferida pelo produtor e mantémse o crédito na escrita do comprador;

7) A própria CVRD em resposta ao Termo de Solicitação de Documentos afirma estar utilizando os créditos decorrentes dessas vendas;

8) De acordo com a definição legal dada à expressão “fim específico de exportação”, para fazer jus ao benefício fiscal, as mercadorias vendidas devem ser remetidas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. É o que dispõem a IN/SRF 247/02, art. 46, § 1º, a Lei 9.532/97, art. 39, § 2º e o Decreto-lei 1.248/72, art. 1º, parágrafo único;

9) Intimada, a CVRD informou que as pelotas são entregues/recebidas no pátio da remetente. Cumpre observar que o estabelecimento

industrial da Nibrasco não está compreendido em área ou recinto alfandegado, conforme esclarecimento da Inspeção da Receita Federal do Brasil;

10) Verifica-se, assim, que as vendas efetuadas pela Nibrasco à CVRD não estão amparadas pela isenção da COFINS, uma vez que não se enquadram na definição legal de fim específico de exportação;

11) O sujeito passivo não incluiu na base de cálculo da COFINS não-cumulativa os valores decorrentes das variações cambiais dos passivos, conta esta de natureza devedora. Desse modo, os lançamentos registrados a crédito representam receita tributável;

12) O contribuinte apurou o saldo da conta de variações cambiais adotando um regime de conta-corrente. A Lei 9.718/98 de forma alguma estipula que o valor tributável deva ser o saldo mensal positivo entre as variações ativas e passivas como entendeu o contribuinte. A Lei 10.833/2003 também não prevê tal abatimento;

13) Intimado, o contribuinte informou ter adotado o regime de competência no registro das variações cambiais. Assim sendo, para fins de apuração da base de cálculo da COFINS não-cumulativa, foram considerados os valores registrados no balancete nas contas de variações cambiais dos passivos e variações cambiais dos ativos;

14) Intimada a apresentar planilha de custo dos insumos (bens e serviços) utilizados na produção, o sujeito passivo apresentou planilhas mensais elencando os itens que compuseram a base de cálculo dos créditos da COFINS não-cumulativa;

15) Foram efetuadas glosas no item serviços contratados diretos – SAC, tendo em vista que alguns desses serviços não se enquadram na definição de insumos delimitada pela legislação;

16) Para que o serviço prestado possa ser considerado insumo, deve necessariamente ser aplicado ou consumido na fabricação do produto;

17) Foi elaborada a Tabela de Serviços Contratados Diretos – Serviços Excluídos discriminando os contratos excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar;

18) A contribuinte também descontou créditos sobre serviços prestados pela CVRD, identificados como Fator C, Fator K, Fator Y e Fator T. O sujeito passivo aproveitou de forma integral os valores repassados pela CVRD. Foram glosadas partes desses serviços, conforme planilha de Apuração da BC dos Serviços Contratados CVRD e Planilha de Apuração da BC de Serviços Contratados;

19) No que tange ao Fator C foram glosados os serviços de apoio administrativo e serviços gerais, os gastos com pessoal e gastos diversos. Não foram glosados os gastos com materiais e energia elétrica, posto que tais valores já haviam sido excluídos pelo contribuinte;

20) O Fator K corresponde a despesas gerais e seus valores foram excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar por não serem aplicados diretamente na produção da empresa;

21) O Fator Y corresponde à remuneração do capital de giro provido pela CVRD. Não existe previsão legal que permita o aproveitamento de créditos sobre tais valores;

22) O Fator T corresponde a gastos realizados pela utilização de uma pilha adicional. Entende-se que tal gasto enquadra-se na definição legal de insumo, razão pela qual foi mantido na base de cálculo dos créditos a descontar;

23) Não houve correção a ser efetuada no que tange aos gastos Despesas Financeiras Mutuo- CVRD, Saldo de Insumos no Estoque em 30/11/02 (estoque de abertura) e Insumos Adquiridos;

24) Foram elaboradas as Planilhas de apuração da COFINS, anos-calendário 2004 e 2005. Os campos Receita de Exportação, Receita de Venda no Mercado Interno e Receita de Prestação de Serviços foram preenchidos já com seus valores líquidos. No campo Receitas Financeiras foram incluídas as contas Variações Cambiais dos Passivos. Estão inseridos nesse campo o subgrupo 354 concernente a variação cambial dos passivos e o grupo 45 relativo a Receitas Financeiras;

25) O valor do crédito a descontar vinculado às receitas de exportação foi determinado com base no rateio proporcional entre as receitas de exportação e receitas no mercado interno, regime adotado pelo contribuinte;

26) Foi elaborada a planilha de compensação (fls. 1137/1139) ilustrando as compensações realizadas a partir dos valores de débitos e créditos apurados pela diligência, com destaque para os meses de fevereiro e abril de 2004, maio e junho de 2005 e quarto trimestre de 2005 onde foi apurado saldo de COFINS a pagar. Consequentemente foi emitido auto de infração para os referidos meses;

27) Foram descontados, primeiramente os créditos vinculados às vendas no mercado interno e depois os créditos vinculados às exportações. O saldo de créditos do mercado externo foi utilizado para fins de compensação, consoante as DCOMP apresentadas nos processos 11543.001631/200467 e 11543.000506/200511.

De acordo com a planilha, grande parte das compensações não foi homologada por insuficiência de créditos. Não houve saldo de crédito suficiente para compensar os débitos informados nas DCOMPs transmitidas eletronicamente.

Ainda em decorrência da análise efetuada no presente processo, foi lavrado o auto de infração formalizado no processo em apenso nº 15578.000403/200776, conforme relatado pela autoridade competente no Parecer SEORT nº 1499/2007, acima resumido.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório e do Auto de Infração em 17/12/2007 (fl. 1178 e 139 do processo apenso nº 15578.000403/200776) e apresentou Impugnação em 10/01/2008 (fls. 1301 a 1330), alegando, em síntese que:

- 1) *A requerente não realiza operação de venda de pelota de minério de ferro que não seja destinada ao mercado externo;*
- 2) *A Carta Magna prescreve expressamente imunidade tributária atinente às receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inciso I da CF). O art. 6º da Lei 10.833/2003 repete expressamente a determinação Constitucional;*
- 3) *O disposto no art. 6º da Lei 10.833/2003 refere-se diretamente à regra da imunidade constitucional das receitas de operações de exportação e, por isso, deve ser interpretado extensivamente;*
- 4) *Assim, para o aproveitamento da imunidade não importa que a venda seja destinada a recinto alfandegado ou mesmo que seja destinada diretamente ao embarque para exportação. Basta que o contribuinte comprove que figura na cadeia de exportação e que suas receitas decorrem de operações de exportação;*
- 5) *As vendas realizadas pela requerente para a CVRD são destinadas exclusivamente ao mercado externo, conforme os memorandos de exportação colacionados aos autos;*
- 6) *As variações monetárias ativas decorrentes do fechamento dos contratos de câmbio se subsumem ao conceito de “receita decorrente de operação de exportação”;*
- 7) *O crédito que goza a requerente com a variação cambial no fechamento do câmbio é direito creditório decorrente das operações de exportação imunes de tributação pela COFINS;*
- 8) *Com base no artigo 279 do Regulamento do Imposto de Renda, o crédito de ICMS não pode ser qualificado como receita, pois representa simplesmente um valor retificador do custo anteriormente suportado na aquisição de insumos;*
- 9) *Somente pode ser enquadrado no conceito de receita o ingresso de divisas proveniente de contraprestação decorrente do fornecimento de bens ou serviços;*
- 10) *Tanto o STJ como o STF têm entendimento pacificado no sentido de que a base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP deve ser pautada pelos limites das Leis Complementares 07/70 e 70/91, ou seja, o resultado decorrente do fornecimento de bens e serviços;*
- 11) *O STJ entendeu que o crédito presumido de IPI não pode figurar na base de cálculo do PIS/PASEP;*
- 12) *Admitir a incidência do PIS sobre o crédito de ICMS equivaleria a nulificar a sistemática adotada pelo legislador, pois se restauraria a incidência em cascata daquele imposto sobre os insumos consumidos no processo produtivo voltado à exportação;*
- 13) *Ainda que se entenda que o crédito presumido é receita, seria incabível a sua inclusão na base de cálculo do PIS, uma vez que as receitas de exportação são isentas dessa contribuição;*

14) O modo sob o qual os bens ou serviços são empregados no processo produtivo (se direta ou indiretamente) não é relevante para a ocorrência ou não do crédito. Tal interpretação se dá com base no art. 145, § 12 da CF e no art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/2003;

15) O conceito de insumo é muito mais amplo que os conceitos de matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem, juntos ou isoladamente. Dessa forma, não pode prosperar o entendimento restritivo esposado pela autoridade fiscal;

16) A autoridade fiscal não aceitou os créditos computados pela requerente decorrentes da utilização de serviços relativos à operação das usinas da requerente. Tal entendimento não pode prosperar, pois o inciso II do art. 3º da Lei 10.833/2003 deve ser interpretado à luz do regime não-cumulativo imposto pelo art. 195, § 12 da CF;

17) Tendo o legislador federal eleito que determinado setor da atividade econômica ficará submetido ao sistema da não-cumulatividade, ele não poderá ultrapassar certos limites jurídicos impostos pela matriz constitucional das contribuições;

18) Para que seja atingida a não-cumulatividade imposta pela sistemática constitucional, o art. 3º da Lei 10.833/2003 deve ser interpretado de modo apto a desfazer os malefícios causados pela cumulatividade, ou seja, a incidência do tributo em cascata sobre todas as fases de produção;

19) Os serviços de frete decorrentes da operação da indústria da requerente oneram a atividade empresarial, pois são tributados em razão do faturamento da empresa prestadora e em virtude do faturamento da empresa vendedora, existindo, então, evidente cumulatividade na incidência das contribuições. Portanto, a exclusão de tais valores viola as prescrições do art. 195, § 12 da CF;

20) Dessa forma, não tem razão a autoridade fiscal ao excluir da base de cálculo do crédito referente à COFINS relativa à aquisição dos serviços de operação das usinas de pelotização da requerente;

21) Por fim, requer seja dado provimento à impugnação, com a finalidade de reformar o auto de infração. Requer, ainda, a produção de todos os meios de prova cabíveis no processo administrativo fiscal.

Após a efetivação das compensações homologadas, os processos foram encaminhados à PFN para inscrição dos débitos remanescentes em dívida ativa da União. No despacho de fls. 1554/1556, a Delegacia de origem informa que o contribuinte apresentou requerimento contestando a cobrança, alegando que havia apresentado manifestação de inconformidade. Esclarece, ainda, que foi localizada a impugnação apresentada pelo contribuinte com referência ao MPF nº 07.2.01.0020070030407, que havia sido anexada ao processo nº 15586.001068/200724, formalizado para cobrança decorrente de procedimento fiscal deflagrado pelo citado MPF. Por ter sido verificada a correspondência da impugnação com os presentes processos (principal e apensos), uma vez que o auto de infração formalizado no processo 15578.000403/200776 também está lastreado no mesmo MPF, a autoridade administrativa providenciou a juntada

da impugnação aos presentes autos e prestou informações à PFN que, por sua vez, procedeu ao cancelamento das inscrições. Em seguida, o processo foi encaminhado a DRJ para julgamento.

Ponderando as razões aduzidas pela recorrente, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pelo indeferimento do pedido de compensação, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2005

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Consideram-se isentas da COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação somente quando comprovado que os produtos tenham sido remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL.

A exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da COFINS não alcança as variações cambiais ativas, que têm natureza de receitas financeiras, devendo, como tal, sofrer a incidência daquela contribuição.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. DILIGÊNCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

Acrescenta, em síntese, que, em julgado posterior, a 5ª Turma da DRJ Rio de Janeiro reconheceu que as operações com a Companhia Vale do Rio Doce fariam jus ao tratamento diferenciado atribuído às vendas com o fim específico de exportação, em razão de que as mercadorias teriam sido remetidas para recinto alfandegado. Junta elementos que demonstrariam as premissas assumidas naquele julgado e defende que se tome conhecimento desse fato novo.

Cita jurisprudência e doutrina que corroborariam com os fundamentos recursais.

É o Relatório.

VOTO

Tomou conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção.

Essencialmente, relembre-se, argumenta o Fisco que a recorrente não faria jus à isenção veiculada no art. 6º, I¹ da Lei nº 10.833, de 2003, pois as operações com a Companhia Vale do Rio Doce não atenderiam às exigências fixadas na legislação que rege o benefício, em especial no próprio art. 6º e no parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 1.248, de 1972².

Tal conclusão, em síntese, está escorada em duas premissas principais:

a) as informações extraídas nos códigos CFOP das notas fiscais de venda, da escrita da recorrente e, finalmente, de declarações obtidas à adquirente CVRD, que declarara apurar crédito nas operações, levariam à conclusão de que, na realidade, tratar-se-ia de uma operação de venda do mercado interno;

b) as mercadorias não teriam sido remetidas diretamente para embarque ou depósito em entreposto de exportação, sob regime aduaneiro.

A discussão não é desconhecida deste Colegiado.

De fato, em sessão recente, mais precisamente no dia 27/06/2012, foi votada e aprovada a proposta de diligência levada a efeito por meio da Resolução nº 3102-000.216, de lavra do Conselheiro Winderley Moraes Pereira.

Sintetizando, em face da prolação do Acórdão 13-34.003, oriundo da mesma turma julgadora que prolatou o acórdão recorrido, decidiu-se, naquela oportunidade, que a busca da verdade material e perspectiva de uma solução definitiva para litígios que envolvam fatos idênticos, justificariam devolver o processo para a autoridade preparadora.

Tal e qual me posicionei naquela oportunidade, imagino que o novo acórdão assume premissas tão diversas das que orientaram a prolação do acórdão recorrido, que passei a ter dúvidas acerca da matéria fática.

Resumidamente, dentre outras considerações, assumiu-se, no julgamento posterior, que as mercadorias deixavam o estabelecimento com destino à exportação, as notas fiscais que estampavam código de operação própria de revenda no mercado interno teriam sido retificadas e a adquirente se retratara da sua declaração, informando que não apurara crédito nas operações.

¹ Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:
(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

² Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;

b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

Evidentemente, a revisão dessas premissas poderia influenciar sensivelmente o resultado do presente julgamento, pois as características da recorrente permitiriam que se considerasse que as conclusões de natureza fática ali assumidas se repetiriam nos fatos geradores debatidos no presente litígio.

Ocorre que esses elementos não foram apresentados às autoridades fiscais, que não puderam, por exemplo, investigar se a adquirente teria ou não apurado crédito ou se, tal e qual naquele litígio, as notas fiscais teriam sido alvo de retificação eficaz. Tratam-se de fatos só colacionados aos autos após a conclusão da investigação objeto deste litígio.

Assim sendo, julgo prudente converter o julgamento do presente recurso em diligência a fim de que tais questões sejam esclarecidas.

A unidade preparadora poderá desenvolver as verificações que entender necessárias para confirmar essas premissas e tecer considerações que julgar pertinentes acerca dos fundamentos que orientaram a prolação do Acórdão nº 13-34.003.

Concluídas tais verificações, deverá ser franqueado o prazo de 30 dias para manifestação da recorrente e, findo tal prazo, devolvidos os autos a este CARF para prosseguimento do julgamento.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 2012

Luis Marcelo Guerra de Castro