



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

Processo n° 11543.001388/2006-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.271 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2018
Matéria RESSACIMENTO. PIS
Recorrente COMPANHIA HISPANO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO -
HISPANOBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2006

CRÉDITOS. INSUMOS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.
INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços que tenham relação de pertinência com a produção, fabricação ou prestação de serviço, ainda que não tenham contato direto e não tenham seu aproveitamento vedado pela lei.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

[assinado digitalmente]

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Raphael Madeira Abad, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

Trata-se no presente processo de declarações de compensação (Dcomp) envolvendo crédito relativo ao PIS, incidência não cumulativa, referente ao período de janeiro a junho de 2006 sobre custos, encargos e despesas vinculados às receitas de exportação.

A autoridade fiscal, com base no Parecer Sefis n.º 19/2011 (fls. 176 a 187), exarou o despacho decisório de fl. 188, decidindo reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, homologar parcialmente a compensação declarada, até o limite do crédito reconhecido. No Parecer Conclusivo consta consignado, resumidamente, que:

1) O exame da documentação apresentada foi focalizado tanto na apuração do débito da contribuição apurado, para o qual foi lançado auto de infração formalizado através do processo n.º 15586.001601/201053, quanto a apuração do crédito a descontar ;

2) A Hispanobras atua na produção e comercialização de pelotas de minério de ferro, com sua planta industrial situada no complexo CVRD - Ponta de Tubarão, Vitória/ES. Sua produção é comercializada tanto no mercado interno, com vendas para a Companhia Vale do Rio Doce - CVRD, como no mercado externo ;

3) O exame dos documentos apresentados revelou inconsistências nos valores dos créditos compensados. Em face disto, procedeu-se às glosas de créditos, bem como a reversão de créditos passíveis de ressarcimento/compensação para créditos sujeitos simplesmente ao desconto de débitos da contribuição ;

4) Intimada a relacionar os bens e serviços utilizados como insumos e as despesas que compuseram a base de cálculo dos créditos a descontar, a empresa apresentou demonstrativos ;

5) O exame dos demonstrativos revelou o aproveitamento de gastos do contribuinte que, de acordo com a Lei 10.637/02 e a IN SRF 247/02, não geram direito ao crédito da contribuição para o PIS. O termo insumo deve ser interpretado como os bens e serviços direta e efetivamente aplicados ou consumidos na produção dos bens destinados à venda. A mesma exegese foi desenvolvida pela COSIT na Solução de Divergência n.º 8/2006 ;

6) O contribuinte pretende descontar créditos calculados sobre serviços que não são direta e efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação de seu produto. Destarte, foram afastados da apuração do crédito a descontar, os serviços que não se referem a insumos, descritos na planilha de fls. 157 ;

7) O contribuinte também descontou créditos sobre serviços prestados pela CVRD, identificados como Fator C, Fator K e Fator Y, previstos no contrato apresentado às fls. 144/156. Observa-se da análise dos componentes da compensação pela operação da usina que vários deles não se subsumem ao conceito de insumos. Nesta condição estão os serviços voltados à administração regular da empresa abarcados pelo Fator K. No tocante ao Fator Y, salienta-se que a legislação somente estabeleceu o aproveitamento de créditos sobre os valores das aquisições de bens para a industrialização, não integrando o cálculo as aquisições de bens de consumo e o custo financeiro atinente à manutenção em estoque ;

8) Também procedeu-se à glosa dos valores compensados à CVRD referentes a gastos não aplicados ou consumidos diretamente na produção de pelotas de minério de ferro, quais sejam, as despesas gerais representadas pelos Fatores K e Y ;

9) Também foram afastados créditos calculados sobre os dispêndios referentes à participação nos resultados (PR) dos empregados e dos inativos da Diretoria de Pelotização e Metálicos da CVRD, por não se enquadrarem no conceito de insumo ;

10) Foram efetuados ajustes dos créditos a descontar estornando os créditos que incidiram anteriormente sobre as compras devolvidas, conforme informações contidas no Livro Registro de Saídas do contribuinte (código CFOP 5.201) ;

11) Verificou-se na planilha apresentada em meio magnético o aproveitamento em duplicidade de valores de créditos de PIS a recuperar referente a uma mesma nota fiscal. Assim sendo, estes valores lançados em duplicidade foram excluídos no mês de referência ;

12) A fiscalização, em procedimento de auditoria efetuada anteriormente para este período de apuração, verificou que algumas vendas que o contribuinte havia considerado como vendas no mercado interno para empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, equiparando-se assim a receita de exportação, na verdade não atendiam aos requisitos para tal, tendo sido constituído no processo n.º 15586.001601/201053.

A reversão da receita do mercado externo em receita do mercado interno influencia os valores passíveis de ressarcimento e/ou compensação ;

13) O valor do crédito a descontar vinculado às receitas de exportação foi determinado com base na proporção da receita bruta auferida com vendas de pelotas de minério de ferro, único bem produzido pela interessada ;

14) Foram elaborados os "Demonstrativos dos Créditos de PIS Aceitos pela Fiscalização" e os "Demonstrativos dos Créditos de PIS Passíveis de Ressarcimento" de fls 160 a 163, nos quais

estão discriminados todos os componentes dos débitos da contribuição e todos os ajustes procedidos nas bases de cálculo dos créditos.

Cientificada da decisão em 23/02/2011 (fl. 204), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 24/03/2011 (fls. 205 a 282), alegando, em síntese que:

1) Por força do contrato de fornecimento anexo, cabe à Requerente vender à Vale S/A uma quantidade anual de tonelage de pelotas de minério de ferro, com o fim específico de exportação (contrato de compra e venda das pelotas de minério de ferro);

*2) A requerente cuidará de comprovar que todas as remessas efetuadas para a Vale SA foram com fim específico de exportação, atacando diretamente as razões do auto de infração n.º 15586.001601/201053, aludido para embasar a glosa dos créditos de **PIS**;*

3) De acordo com o contrato, cabe à Requerente produzir as pelotas de minério de ferro e as remeter diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da Vale S/A ;

4) O item 10.3 do contrato determina que as faturas finais de venda devem ser emitidas após a data do conhecimento de embarque das pelotas a serem exportadas. A impugnante só está autorizada a emitir fatura final das pelotas negociadas com a Vale S/A após o devido embarque da mercadoria para exportação, o que só é comprovado mediante a emissão de conhecimento de embarque pelo transportador ;

5) A operação contida no contrato se sucede em duas fases: 1o - as pelotas deixam a área de produção e são estocadas nos pátios da própria impugnante; e, 2o - as pelotas deixam os pátios por meio de esteiras e são destinadas para os pátios da Vale S/A, considerados área alfandegada, e dali para embarque em navios com destino ao exterior, ou diretamente para embarque em navios com destino ao exterior ;

6) A cláusula VI do contrato, em consonância com o item 10.3, define o momento da tradição jurídica quando do embarque das mercadorias ;

7) As operações de venda com fim específico de exportação estão retratadas nos memorandos de exportação anexos, confeccionados de acordo com o que determina o RICMS do Estado do Espírito Santo e os convênios interestaduais que regulamentam a matéria ;

8) Foi anexado também o Relatório Mensal de Controle de Estoque de Pelotas da Vale S/A no complexo industrial de Tubarão. Tais relatórios demonstram que toda a produção de pelotas adquirida pela Vale S/A foi destinada ao mercado externo, o que também é comprovado pela declaração da Vale (doc. 09);

9) O trajeto das pelotas exportadas encontra-se descrito no modelo esquemático acostado, que pode ser conferido e atestado por perícia fiscal, cuja realização, caso se entenda necessária, desde já se requer ;

10) Toda a produção de pelotas de minério de ferro da Requerente é destinada ao exterior, quer seja pela exportação direta, quer pela exportação indireta realizada pela comercial exportadora Vale S/A ;

11) Toda exportação de pelotas de minério de ferro passa pelas áreas alfandegadas da Vale S/A ;

12) O equívoco no preenchimento do CFOP das notas fiscais que acobertam as vendas com fim específico de exportação, já sanado mediante emissão de cartas de correção acostadas à impugnação, não é suficiente para descaracterizar a real natureza das operações, à luz dos princípios da verdade material e da prevalência da substância sobre a forma ;

13) O despacho decisório é nulo, pois não observou os ditames apontados (art. 10 do Decreto 70.235/72, art 142 do CTN, incisos LIII, LIV e LV do art. 5º e incisos IX e X do art. 93 da CF), justamente por não ter explicitado a narrativa dos fatos constantes do processo n.º 15586.001601/201053 ;

14) A Carta Magna prescreve expressamente imunidade tributária atinente às receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inciso I da CF). O art. 5º da Lei 10.637/2002 repete expressamente a determinação Constitucional ;

15) As disposições legais citadas remetem-se diretamente à regra da imunidade constitucional das receitas de operações de exportação e, por isso, devem ser interpretadas extensivamente ;

16) 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 exportou, diretamente ou por meio de comerciais exportadoras e que suas receitas decorrem de tais operações ;

17) As vendas realizadas pela requerente para a Vale S/A foram destinadas exclusivamente ao mercado externo, o que não foi contestado pela fiscalização ;

18) O TRF 3ª Região reconheceu que a imunidade prevista no art. 149 § 2º da CF abrange tanto as vendas efetuadas diretamente ao exterior quanto as vendas realizadas a comercial exportadora ou trading company com fim específico de exportação ;

19) A IN RFB 1.094/2010 prescreve que sobre as operações de aquisição de mercadoria com fim específico de exportação ocorre o fenômeno da não incidência tributária ;

20) Tratando-se de hipótese de não incidência do PIS, a alegada desobediência a determinadas obrigações acessórias não tem o condão de o tornar passível de tributação. Por mais esse motivo deve o auto de infração ser anulado, porque eivado de insanável ilegalidade ;

21) A produção da impugnante, após deixar o seu próprio pátio, foi remetida diretamente para embarque ou para pátio alfandegado pertencente à Vale S/A ;

22) Somente por ocasião do embarque nos navios destinados à exportação ocorre realmente a remessa ou circulação de pelotas para fora do estabelecimento da impugnante, já que o mero deslocamento interno das pelotas da área de produção para o pátio de um mesmo estabelecimento industrial não configura a ocorrência de circulação ou saída desse estabelecimento ;

23) Segue anexa declaração da Vale S/A na qual se afirma que a mesma adquiriu pelotas com o fim específico de exportação da impugnante e que não se creditou ou credita de PIS ou Cofins sobre as aquisições de pelotas objeto da presente autuação ;

24) Caso pairam dúvidas sobre a remessa direta a recinto alfandegado com o fim específico de exportação, requer seja realizada perícia para averiguação do efetivo caminho das pelotas de minério de ferro e da natureza das operações realizadas ;

25) O modo sob o qual os bens ou serviços são consumidos no processo produtivo 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 10.637/2002 ;

26) O conceito de insumo é muito mais amplo que o conceito de serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Os serviços glosados são todos decorrentes da operação da indústria da Requerente e oneram a atividade empresarial ;

27) Especificamente sobre os serviços de operação e manutenção de equipamentos da produção, vale destacar a Solução de Consulta n º 30 de 26/01/2010 ;

28) Assim, é descabida a glosa das montas creditadas sobre a rubrica classificada como insumos ;

29) Também não tem razão a autoridade fiscal ao excluir da base de cálculo do crédito referente ao PIS relativas à aquisição dos serviços de operação das usinas de pelotização ;

30) Os fatores C, K e Y somente são destacados no contrato e nas notas fiscais de prestação de serviço para controle interno das duas sociedades contratantes, pois, em verdade, referem-se ao preço global para a prestação do serviço de administração da planta industrial. 152. Portanto, tratam-se de serviços

decorrentes da operação da própria planta industrial que oneram a atividade empresarial ;

31) As rubricas pagas à VALE S.A. pelas participações no resultados dos empregados da VALE S.A. lotados na planta industrial da Requerente. Tais custos são repassados a Requerente como preço da prestação dos serviços de administração da planta industrial pela VALE S.A. Dessa forma, não pode prosperar o entendimento restritivo esposado pela autoridade fiscal ;

32) Requer a anulação/reforma do despacho decisório para que seja deferida a compensação. Requer, ainda, a realização de perícia para que restem comprovados os caminhos que percorrem as pelotas produzidas pela impugnante e seu destino para exportação e, para tanto, nomeia peritos e formula quesitos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita , a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2006

NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do despacho decisório.

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.

DEVOLUÇÕES DE COMPRAS. CRÉDITOS EM DUPLICIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não impugnada a matéria não contestada expressamente pelo contribuinte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA.

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 Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após ciência em 03/09/2012, conforme AR de fl. 686, apresenta em 02/10/2012, fl. 687 , Recurso

Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, onde repisa os argumentos já apresentados com relação à glosa dos insumos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Das Notificações e Intimações

Quanto à solicitação de que as notificações e intimações referentes ao presente processo sejam enviadas ao endereço do patrono da causa, é de se esclarecer que o Decreto nº 70.235, de 1972, norma que rege o Processo Administrativo Fiscal - PAF, em seu artigo 23, incisos I, II e III, estabelece as formas de intimação e precisamente no inciso II do referido dispositivo determina que [...*por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo*].

Nesse sentido, indefere-se a solicitação para que as intimações sejam encaminhadas ao domicílio do procurador da Recorrente.

MÉRITO

Verifica-se que a peça recursal, ao longo de extenso arrazoado onde recompostos os fatos e basicamente reproduzido todo o acórdão da DRJ, se insurge com relação às glosas de créditos **Fatores K e Y**.

Conforme consta dos autos, a Companhia Hispano Brasileira de Pelotização - HISPANOBRAS, atua na produção e comercialização de pelotas de minério de ferro, com sua planta industrial situada no complexo CVRD - Ponta de Tubarão, em Vitória/ES. Sua produção é comercializada tanto no mercado interno, com vendas à Companhia Vale do Rio Doce - CVRD (atualmente denominada Vale S/A), CNPJ 33.592.510/0220-42, como no mercado externo.

Afirma a recorrente que em razão contrato de compra e venda de pelotas de minério de ferro firmado entre a RECORRENTE e VALE S.A., a RECORRENTE adquire minério de ferro bruto ("pellet feed") da VALE S.A. e, em seu estabelecimento fabril (usina de pelotização) , transforma esse minério em pelotas, destinando-as à venda ao mercado externo.

Instado a demonstrar todos os bens e serviços utilizados como insumos e todas as despesas que compuseram as bases de cálculo lançadas nos Dacon, após análises dessas informações, concluiu o parecer, de fls.185/195:

a) Serviços classificados como insumos.

Consoante o descrito em linhas anteriores, somente os serviços prestados por pessoa jurídica e aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produtos destinados à

venda ou na prestação de serviços dão direito ao desconto de créditos de PIS não-cumulativo (IN/SRF nº 247/2002, art. 66, § 5º). Ou seja, nem todos os serviços que representam despesas necessárias para o desenvolvimento da atividade do contribuinte subsumem ao termo "insumo" aplicado pela legislação da citada contribuição, mas sim, tão-somente os serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, sejam, direta e efetivamente, aplicados ou consumidos na produção de pelotas de minério de ferro.

Não obstante, o contribuinte pretende aproveitar créditos calculados sobre serviços que não são, direta e efetivamente, aplicados ou consumidos na fabricação de seu produto. Entre esses serviços encontram-se: serviços de gerenciamento e de elaboração de projetos e consultoria de engenharia; serviços de operação e manutenção de aterro industrial; serviços controle e consultoria ambiental; informações de indicadores econômicos; assessoria econômico-financeira e contábil; planos de saúde para funcionários; locação de andaimes, sanitários químicos e outros módulos; serviços topográficos; desenvolvimento de softwares; compras de bens de uso e consumo; entre outros, todos estampados no "Demonstrativo de Empresas com Despesas Excluídas", fls 157.

Dessarte, foram afastados da apuração do crédito aproveitados as aquisições de bens e serviços que não se coadunam com a definição de insumos constante da legislação aplicável, ou seja, consumidos e aplicados diretamente na produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda.

b) Serviços de operação da usina.

O contribuinte também aproveitou créditos sobre serviços prestados pela Companhia Vale do Rio doce - CVRD, atualmente denominada Vale S/A, identificados em seus demonstrativos como Fator C, Fator K e Fator Y. De acordo com o contrato apresentado, fls 144 a 156, trata-se da prestação de serviços necessários e dos serviços correlatos por parte da CVRD, para o funcionamento da usina de pelotização da HISPANOBRAS.

Nos termos do item V do contrato, os fatores apontados referem-se à compensação monetária pela operação normal da usina, nos quais estão inclusos os seguintes elementos:

Fator C: valor dos materiais, serviços e suprimentos diretamente medidos na operação da usina; valor para a HISPANOBRAS dos serviços e materiais complementares relativos ao Departamento de Pelotização da CVRD, tais como inspeções, controle de qualidade, oficinas, sala de controle, engenharia industrial, transporte de pessoal e de materiais, etc; valor para a HISPANOBRAS correspondente ao total das despesas com mão-de-obra e respectivos encargos e provisões do Departamento de Pelotização da CVRD dividido pelo número de usinas operadas pela CVRD na Ponta de Tubarão.

Fator K: despesas gerais da CVRD. Refere-se a todas as despesas incorridas pela CVRD, em Vitória e no Rio de Janeiro, pela prestação de serviços necessários ou úteis para a **administração regular** da HISPANOBRAS, entre os quais: telex e outras modalidades de comunicação, elaboração e processamento de dados, treinamento de pessoal, órgãos de pessoal, comercial e de compras, assistência jurídica e fiscal, estatística, serviços de contabilidade e custo, etc, que não estejam incluídos em nenhum componente da compensação.

Fator Y: componente voltado a compensar a CVRD pelo custo financeiro do capital de giro que a CVRD proverá para a operação e manutenção da Usina, através da manutenção j em estoque de sobressalentes e de materiais de consumo.

Observa-se da análise dos componentes da compensação pela operação da usina que vários deles não são aplicados ou consumidos diretamente na produção de pelotas de minério de ferro e, por conseguinte, não se subsumem ao conceito de insumo para aproveitamento de crédito da contribuição para o PIS. **Nesta condição estão os serviços voltados à administração regular da HISPANOBRAS abarcados pelo Fator K. No tocante ao Fator Y, salienta-se que a legislação somente estabeleceu o aproveitamento de créditos sobre os valores das aquisições de bens para a industrialização, não integrando o cálculo as aquisições de bens de consumo e o custo financeiro atinente à manutenção em estoque.**

Desta forma, e aplicando os mesmos fundamentos do tópico anterior, procedeu-se à glosa dos valores compensados à CVRD referentes a gastos não aplicados ou consumidos diretamente na produção de pelotas de minério de ferro, quais sejam, as despesas gerais representadas pelos Fatores K e Y.

O cerne do litígio prende-se portanto às glosas do fatores K e Y acima identificados.

Para melhor compreensão dos do fatores K e Y acima identificados, reproduzem-se a seguir, excertos das cláusulas pactuadas, fls.622/635, entre as duas empresas já identificadas, na parte de interesse para as razões de decidir.

(...)

1.1. O objeto deste contrato é a prestação de serviços necessários e dos serviços correlatos por parte da CVRD para o funcionamento da Usina de Pelotização da HISPANOBRÁS, localizada na Ponta de Tubarão, Vitória, Estado do Espírito Santo.

II - DEFINIÇÕES Com a finalidade de evitar remissões explicativas, os termos indicados nos sub itens abaixo têm os seguintes significados, salvo quando explicitamente definidos de outra forma:

(...)

2.1.2.O emprego, neste contrato, do termo "USINA" abrange a usina de pelotização de minério de ferro da HISPANOBRÁS e os

equipamentos que lhe forem anexados, os pátios de estocagem de "PELLET FEED" e o de PELOTAS, ambos com suas respectivas instalações, todos localizados na Ponta de Tubarão, no Estado do Espírito Santo.

2.1.3. Por "PELOTAS" entender-se-á as pelotas de minério de ferro produzidas pela USINA.

2.1.4. "PELLET FEED" significa o tipo de minério de ferro que a CVRD fornecerá à HISPANOBRÁS para a produção de PELOTAS.

2.1.5. "OPERAÇÃO" significa a execução dos serviços e procedimentos necessários ao funcionamento da USINA desde a entrada do pátio do PELLET FEED até a saída do pátio de PELOTAS, bem como dos serviços correlatos, isto é, relacionados com essa operação e executados dentro dos limites de bateria da USINA.

2.1.5.1. Os serviços compreendidos em "OPERAÇÃO", dentre outros, são os seguintes:

Operar e manter a USINA em ordem.

Produzir a quantidade de PELOTAS fixada de acordo com o programa de produção da USINA.

Elaborar os relatórios da OPERAÇÃO.

Manter a boa qualidade do PELLET FEED e das PELOTAS.

Elaborar para a HISPANOBRÁS as projeções preliminares, de longo prazo, as anuais, as semestrais e as trimestrais, bem como programas mensais, nos casos aplicáveis e ajustados entre as PARTES, relativos aos itens seguintes, mas não limitados aos mesmos:

produção de PELOTAS manutenção e melhoria da USINA custo de operação da USINA qualidade das PELOTAS estoque das PELOTAS padrões operacionais -manuseio e controle de qualidade do PELLET FEED mão-de-obra custo de manutenção da USINA despesas gerais da Diretoria de Pelotização e Metálicos serviços de terceiros Fornecer à HISPANOBRÁS os relatórios demonstrativos anuais, semestrais, trimestrais e mensais da execução dos itens especificados acima.

Tomar as medidas razoáveis e necessárias para prevenir danos à USINA em caso de emergência.

h) Manusear PELLET FEED e PELOTAS na USINA.

i) Descarregar e carregar PELOTAS na PILHA DE ESTOCAGEM ADICIONAL.

(...)

- OBRIGAÇÕES DAS PARTES

3.1. Obrigações da HISPANOBRÁS

Colocar a USINA à disposição da CVRD, em ordem e condições para a OPERAÇÃO.

Fornecer o PELLET FEED à CVRD no pátio de estocagem de PELLET FEED da HISPANOBRÁS.

Obrigações da CVRD

Prestar os serviços necessários à OPERAÇÃO da USINA.

A CVRD prestará os serviços de OPERAÇÃO À HISPANOBRÁS dentro da maior eficiência, utilizando o seu melhor conhecimento, experiência e diligência, de acordo com programa da produção ajustado entre as PARTES.

A CVRD envidará seus maiores esforços para produzir PELOTAS com a qualidade especificada, conforme o item 2.1.11 deste Contrato.

A CVRD prestará seus serviços sempre visando reduzir o custo operacional da USINA.

*A CVRD se encarregará de providenciar tecnologia, técnicos e mão-de-obra qualificada e adequada, energia elétrica, combustíveis, água, cal e/ou outros aglomerantes, **peças sobressalentes para manutenção, instalações de manuseio e carregamento, bem como todos os outros materiais, utilidades, instalações e serviços necessários para a operação da USINA.** A HISPANOBRÁS terá a opção de comprar energia elétrica, óleo combustível e outros materiais e/ou serviços diretamente dos fornecedores e entregá-los à CVRD na quantidade necessária.(grifei).*

Na hipótese da capacidade de estocagem do pátio da HISPANOBRÁS ser atingida completamente, a CVRD colocará à disposição da HISPANOBRÁS um espaço nas suas próprias instalações de estocagem, para empilhamento de uma quantidade de até 100.000 (cem mil) t de PELOTAS, desde que um pedido escrito para este fim tenha sido feito pela HISPANOBRÁS, com um antecedência mínima de 30 (trinta) dias, e que haja espaço disponível nas instalações de estocagem da CVRD. A compensação pelo espaço para empilhamento, estocagem e operação da pilha de PELOTAS descritos acima será feita em conformidade com o estabelecido no item 5.2 deste Contrato.

3.2.1.6. Na prestação dos serviços de OPERAÇÃO, a CVRD não dará a HISPANOBRÁS um tratamento menos favorável do que é dado as suas próprias usinas ou a outras coligadas suas, em Tubarão.

3.2.1.7. A CVRD deverá manter a USINA em boas condições de OPERAÇÃO e, findo este contrato, devolverá a USINA à HISPANOBRÁS, nas melhores condições operacionais, compatíveis com a vida útil da USINA.

(...)

V - COMPENSAÇÃO PELOS SERVIÇOS DA OPERAÇÃO DA USINA

5.1. Conceito de Compensação

A HISPANOBRÁS pagará à CVRD uma compensação monetária pela prestação dos serviços de OPERAÇÃO, compensação esta daqui por diante denominada COMPENSAÇÃO, que consiste essencialmente no critério "de custos". Os custos nos quais se baseia a COMPENSAÇÃO serão levantados pela CVRD e verificados pela HISPANOBRÁS.

A COMPENSAÇÃO será calculada de modo a reembolsar a CVRD pelos custos realmente incorridos por esta prestação dos serviços de OPERAÇÃO da USINA. (grifei).

5.2. COMPENSAÇÃO

A HISPANOBRÁS pagará mensalmente à CVRD, como COMPENSAÇÃO, o valor calculado de acordo com a fórmula seguinte:

$$Co = C + K + Y + T$$

onde cada um dos termos se refere aos seguintes elementos:

Co = valor da COMPENSAÇÃO de cada mês calendário.

C = somatório dos valores dos itens descritos a seguir:

C1 = valor dos materiais e serviços diretamente medidos na operação da USINA consumidos no mês considerado, nas fases próprias da USINA, excetuados os custos de mão-de-obra próprios da Diretoria de Pelotização e Metálicos e respectivos encargos trabalhistas.

C2 = valor dos suprimentos medidos diretamente na USINA, produzidos nas instalações de utilidades comuns às usinas de pelotização da CVRD, em Ponta de Tubarão, tais como água, vapor, ar comprimido, energia elétrica e outros. Excetua-se os valores correspondentes à depreciação das respectivas instalações e os de mão-de-obra própria da Diretoria de Pelotização e Metálicos, e respectivos encargos trabalhistas.

C3 = valor para a HISPANOBRÁS dos serviços e materiais complementares relativos à Diretoria de Pelotização e Metálicos da CVRD, tais como serviços administrativos, inspeções, controle de qualidade, oficinas, sala de controle, engenharia industrial e transporte de pessoal e de materiais, gastos gerais da Diretoria de Pelotização e Metálicos (cantina, restaurante, etc.), excetuados os custos de mão-de-obra própria da Diretoria de Pelotização e Metálicos e respectivos encargos trabalhistas. O valor para a HISPANOBRÁS será obtido dividindo-se o valor de tais despesas no mês considerado pelo número de usinas de pelotização operadas pela CVRD na Ponta de Tubarão.

C4 = valor das despesas com materiais (sobressalentes, peças, etc.) e serviços de terceiros obtidos por conta da CVRD, requisitados para a HISPANOBRÁS e utilizados diretamente na USINA.

C5 = valor para a HISPANOBRÁS das despesas com mão-de-obra e respectivos encargos e provisões. Tal valor será obtido dividindo-se o valor total da mão-de-obra própria da Diretoria de Pelotização e Metálicos acrescida dos encargos previdenciários e trabalhistas, contribuições sociais e provisões e outros incidentes sobre a folha de pagamento, dividido pelo número de usinas operadas pela CVRD na Ponta de Tubarão.

K - Despesas Gerais da CVRD

O valor de K refere-se a todas as despesas incorridas pela CVRD, em Vitória e no Rio de Janeiro, pela prestação de serviços necessários ou úteis para a administração regular da HISPANOBRÁS, incluindo, mas não estando limitado, aos seguintes itens: telex e outras modalidades de comunicação, elaboração e processamento de dados, treinamento de pessoal, órgãos de pessoal, comercial e de compras, assistência jurídica e fiscal, estatísticas, serviços de contabilidade e de custo, etc, que não estejam incluídos em nenhum outro componente da COMPENSAÇÃO Co. O valor de K a ser aplicado no respectivo mês será equivalente em moeda brasileira corrente a US\$ 20.000 (vinte mil dólares dos Estados Unidos da América).

Y - Remuneração do Capital de Giro provido pela CVRD. Este componente tem por finalidade compensar a CVRD pelo custo financeiro do capital de giro que a CVRD proverá para a operação e manutenção da USINA, através da manutenção em estoque de sobressalentes e de materiais de consumo.(grifei).

O valor de Y a ser aplicado num mês do ano A será obtido pela fórmula seguinte:

$$Y = IxRxP/n \text{ Onde:}$$

I = valor do inventário da Diretoria de Pelotização e Metálicos da CVRD (DIPE) no mês considerado, em moeda brasileira corrente, excluindo-se os itens de investimento e os itens de insumos idênticos aos existentes no almoxarifado da HISPANOBRÁS, ou que não sejam utilizados pela mesma.

n = número de usinas de pelotização operadas pela CVRD, em Ponta do Tubarão, no mês considerado.

R = Taxa mensal a ser aplicada, informada pela CVRD, equivalente à taxa da Assistência Financeira da CVRD, praticada no respectivo mês do evento gerador da cobrança.

P = Porcentagem a ser aplicada, definida como descrito a seguir:

>o valor de P acima deverá ser calculado pelas PARTES no mês de dezembro do ano anterior (A - 1) ao ano considerado (A);

>o valor de P será obtido pela divisão do valor do inventário de uso comum (UC) pelo valor do inventário total I, acima definido;

> o valor de (UC) será obtido excluindo do valor de I, os valores dos itens obsoletos e/ou que são exclusivos das usinas da CVRD ou de outras Usinas por ela operadas em Ponta do Tubarão.

Identificados os item que compõem as glosas, representadas pelos fatores K e Y, verifica-se da legislação que rege a matéria:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: [Produção de efeito \(Vide Lei nº 11.727, de 2008\)](#) ([Produção de efeitos](#)) ([Vide Medida Provisória nº 497, de 2010](#)) ([Regulamento](#))

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e [\(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008\)](#). ([Produção de efeitos](#))

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; [\(Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008\)](#) ([Vide Lei nº 9.718, de 1998](#))

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o [art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002](#), devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

III - [\(VETADO\)](#)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. [\(Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009\)](#)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

Assim, conforme dispõe o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, poderá a pessoa jurídica submetida ao regime da não-cumulatividade descontar créditos calculados em relação aos bens e serviços, utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, observando que até a entrada em vigor da Lei nº 10.685/2004, em 01/05/2004, esse direito ao crédito somente alcançava os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

A matéria em tela é por demais debatida nesta colenda turma de julgamento, pontuando-se que a exegese que se extrai das prescrições dos artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003 quanto à possibilidade de crédito (...em relação a bens e serviços, **utilizados como insumo na prestação de serviços** e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda) corresponde à terceira posição interpretativa, ou seja, nem tão restritiva como o conceito utilizado pela legislação do IPI, nem tão ampla como o conceito utilizado pela legislação do Imposto de Renda, correspondendo portanto à identificação dos seguintes critérios, na análise do caso concreto: a) bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação e na prestação de serviços, ou seja, bens ou serviços **que tenham relação de pertinência com a produção, fabricação ou prestação de serviço**, ainda que não tenham contato direto; b) bens ou serviços que não **tenham seu aproveitamento vedado pela lei**.

Abrigada na hermenêutica que se extrai dos dispositivos acima citados, considerando que a recorrente atua na produção e comercialização de pelotas de minério de ferro e em face da descrição dos elementos que compõem os fatores **K** e **Y** e glosados pela fiscalização, infere-se que embora sejam dispêndios necessários à atividade da empresa, não se enquadram nas disposições normativas acima destacadas quanto ao conceito de insumo, já que visam à administração regular da Hispanobrás (Fator K) e à remuneração pelo custo financeiro do capital de giro provido pela CVRD (Fator Y).

Nesse sentido, destaca-se a seguir, os excertos da decisão de piso em análise da matéria:

Créditos glosados – serviços de operação da usina – Fator K e Y:

Com base nos mesmos fundamentos do item anterior, deve ser considerada correta a exclusão da base de cálculo dos créditos do PIS, dos valores compensados à Companhia Vale do Rio

Doce referentes a despesas gerais inseridas nas rubricas “Fator K” e “Fator Y”. Note-se que foram mantidos os créditos calculados sobre os valores das despesas inseridas na rubrica “Fator C”. Quanto aos itens glosados, relacionados ao “Fator K” e “Fator Y”, vê-se através do item V do contrato celebrado entre a Companhia Vale do Rio Doce - CVRD e a Hispanobrás, que os serviços ali incluídos não se enquadram no conceito de insumo para fins de aproveitamento de crédito do PIS não-cumulativo, estabelecido pela legislação aplicável, uma vez que se referem a despesas com serviços não aplicados ou consumidos diretamente na fabricação dos produtos comercializados pela empresa, mas sim a serviços relacionados à administração regular da Hispanobrás (Fator K) e custo financeiro do capital de giro provido pela CVRD para manutenção em estoque de sobressalentes e materiais de consumo.

(...)

Na planilha em fl. 157, a autoridade fiscal relaciona as empresas prestadoras dos serviços e o motivo das glosas. De acordo com a descrição dos motivos das glosas na referida planilha, vê-se que os serviços ali relacionados não foram aplicados ou consumidos na produção de pelotas de minério de ferro. São eles: despesas administrativas, advocacia, publicitária, alimentação, eventos, seguros, refrigeração, etc.; despesas com desenvolvimento de projeto, construção, manutenção de engenharia civil e topografia; despesas com assessoria ambiental, tributária, técnica; despesas com material de uso e consumo e máquinas e equipamentos de escritório.

Pedidos complementares

Com relação ao argumento do recorrente de que [...estando reconhecido novamente o direito creditório advindo da comprovação definitiva de que as operações realizadas tiveram o fim específico de exportação, conforme processo nº 15586.001601/2010-53], cabe destacar os esclarecimentos prestados no acórdão da DRJ:

Inicialmente faz-se necessário delimitar a matéria que será examinada no presente julgado. A análise da autoridade administrativa, que resultou no Parecer Conclusivo contestado, ateu-se à verificação da procedência e da quantificação dos créditos do PIS apurados no regime não cumulativo para o 1º e o 2º trimestre de 2006. Neste sentido, foram efetuadas glosas e ajustes na base de cálculo dos créditos informados pelo contribuinte no DACON e nas planilhas apresentadas à fiscalização. As glosas, em resumo, se referem a:

aquisições de serviços não classificados como insumos; serviços de operação da usina decorrentes de contrato com a CVRD, não caracterizados como insumos; ajustes de devoluções de compras; e exclusão de valores aproveitados em duplicidade.

Por outro lado, a base de cálculo da contribuição devida, apurada sobre as receitas auferidas nos períodos de janeiro a junho de 2006, não foi objeto de análise pela autoridade fiscal que proferiu o Parecer Conclusivo, uma vez que os valores tributáveis e o PIS devido já haviam sido verificados anteriormente, no curso da ação fiscal realizada, abrangendo os períodos mensais de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, da qual resultou a lavratura de autos de infração relativos ao PIS e à Cofins, formalizados no processo administrativo n^o 15586.001601/201053.(grifei).

Vale citar, que os referidos lançamentos foram contestados pelo contribuinte através de impugnação já apreciada por esta 5^a Turma de julgamento da DRJ/RJO II.

(...)

Conforme relatado no início deste voto, a autoridade fiscal que elaborou o Parecer Conclusivo contestado, apurou os créditos de PIS para os períodos mensais de janeiro a junho de 2006 e, para fins de determinação dos percentuais de rateio dos créditos vinculados a operações no mercado externo e no mercado interno, considerou os valores apurados por ocasião da realização de ação fiscal externa abrangendo os períodos de apuração de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, que resultou nos autos de infração de PIS e de Cofins formalizados no processo n^o 15586.001601/201053.

Referidos autos de infração foram alvo de contestação por parte do contribuinte e a impugnação interposta foi analisada por esta 5^a Turma da DRJ/RJO II, que decidiu, através do Acórdão n^o 1334.107, de 7 de abril de 2001, julgar parcialmente procedente a impugnação, mantendo o crédito tributário apenas em parte.

Com relação aos períodos objeto do presente processo (janeiro a junho de 2006), o crédito tributário exigido de ofício naquele processo referia-se exclusivamente a receitas de vendas classificadas pelo contribuinte como venda com fim específico de exportação e que, no entender da autoridade autuante, deveriam ser consideradas como operações de venda no mercado interno. Esta Turma entendeu que as provas materiais apresentadas pelo contribuinte eram suficientes para comprovar a efetiva exportação das mercadorias vendidas à Vale S.A com este fim e, sendo assim, cancelou totalmente o crédito tributário relativo ao PIS e à Cofins formalizados para estes períodos (janeiro a junho de 2006).(grifei).

Reproduzidos os esclarecimentos acima, constata-se que não há razão de decidir quanto às operações realizadas que tiveram o fim específico de exportação, visto que estão contempladas no processo n^o 15586.001601/2010-53, julgado através do Acórdão n^o 3401-002.190, de 19/03/2013, a seguir ementado e objeto do Acórdão de Embargos n^o 3401-003.421, de 22/02/2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 28/02/2007 a 31/12/2008

BASE DE CÁLCULO. VENDAS PARA O MERCADO EXTERNO. COMPROVAÇÃO COM MEMORANDOS DE EXPORTAÇÃO.

Os memorandos de exportação exigidos pela legislação estadual servem como comprovantes de que tenha havido a exportação de mercadorias para o exterior, não obstante a existência de preenchimento incorreto na nota fiscal de venda (CFOP), porquanto foi emitida a correspondente carta de correção.

BASE DE CÁLCULO. VENDAS PARA O MERCADO INTERNO. FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL NO LANÇAMENTO.

A falta de fundamento legal no lançamento implica em seu cancelamento. No caso, lançou-se PIS/Pasep e Cofins sobre receitas (vendas de minério de ferro não aglomerado) efetuadas no mercado interno que já haviam sido indicados no Dacon, ainda que em campo equivocado, posteriormente retificado

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 28/02/2007 a 31/12/2008

BASE DE CÁLCULO. VENDAS PARA O MERCADO EXTERNO.COMPROVAÇÃO COM MEMORANDOS DE EXPORTAÇÃO.

Os memorandos de exportação exigidos pela legislação estadual servem como comprovantes de que tenha havido a exportação de mercadorias para o exterior, não obstante a existência de preenchimento incorreto na nota fiscal de venda (CFOP), porquanto foi emitida a correspondente carta de correção.(grifei).

BASE DE CÁLCULO. VENDAS PARA O MERCADO INTERNO. FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL NO LANÇAMENTO..

A falta de fundamento legal no lançamento implica em seu cancelamento. No caso, lançou-se PIS/Pasep e Cofins sobre receitas (vendas de minério de ferro não aglomerado) efetuadas no mercado interno que já haviam sido indicados no Dacon, ainda que em campo equivocado, posteriormente retificado.

Recurso de Ofício Negado e

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Ante o exposto, VOTO POR REJEITAR A PRELIMINAR SUSCITADA, E NO MÉRITO NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

