



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.004053/2003-30
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.489 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 18 de setembro de 2019
Recorrente COMPANHIA COREANO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO-KOBRASCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/10/2003

SISTEMA DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO DAS CONTRIBUIÇÕES. INDÚSTRIA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. INSUMOS. CRITÉRIO. PROCESSO PRODUTIVO. PERTINÊNCIA.

No sistema não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep, é garantido ao contribuinte o direito de apropriação de créditos calculados sobre os gastos com a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos nas atividades industriais, assim consideradas aqueles que sejam empregados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para reverter as glosa dos seguintes insumos: operação e manutenção do aterro industrial, estudos e desenvolvimento de engenharia, serviços técnicos de engenharia de projetos industriais, manutenção e monitoramento da qualidade do ar, consultoria em meio ambiente e serviços técnicos de gerenciamento dos serviços de engenharia.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

Participaram da Sessão de Julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Demes Brito.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, apresentado pelo contribuinte, em face do acórdão n.º 3102-00883, de 10/12/2010, o qual possui a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/10/2003

PIS/PASEP. ISENÇÃO. VENDAS PARA EXPORTAÇÃO.

A contribuição para o PIS/Pasep apenas não incide sobre as receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior ou vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL.

As variações cambiais ativas têm natureza de receitas financeiras, não se enquadrando no conceito de receitas de exportação.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para fins de apuração do saldo a pagar no sistema de não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços aplicados diretamente na fabricação do produto.

Recurso Voluntário Negado

Referido acórdão foi embargado pelo contribuinte, porém os embargos foram rejeitados por despacho aprovado pelo então presidente do colegiado.

As divergências suscitadas pelo sujeito passivo foi quanto às seguintes matérias: 1) incidência da Cofins e PIS sobre as receitas não operacionais; 2) créditos de insumos não aplicados diretamente ou consumidos na fabricação do produto; 3) incidência da Cofins e PIS sobre as variações cambiais ativas; 4) princípio da verdade material - vendas com fim específico de exportação.

Por meio de despacho de admissibilidade, aprovado pelo então presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, só foram admitidas as seguintes matérias: 2) créditos de insumos não aplicados diretamente ou consumidos na fabricação do produto; e 4) princípio da verdade material - vendas com fim específico de exportação.

Em contrarrazões a Fazenda Nacional pede o improvimento do recurso especial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

O recurso especial do contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

A primeira matéria a ser dirimida é referente ao conceito de insumos aplicado na sistemática de apuração não-cumulativa do PIS. Para tanto importante fazer um preâmbulo quanto ao conceito de insumos a ser adotado no presente voto.

Conceito de Insumos

Importante esclarecer, que parte desse colegiado, nas sessões de julgamento precedentes, inclusive eu, não compartilhava do entendimento de que a legislação da não cumulatividade do PIS e da Cofins dava margem para compreender o conceito de insumos no sentido de sua relevância e essencialidade às atividades da empresa como um todo. No nosso entender a legislação do PIS/Cofins traz uma espécie de *numerus clausus* em relação aos bens e serviços considerados como insumos para fins de creditamento, ou seja, fora daqueles itens expressamente admitidos pela lei, não há possibilidade de aceitá-los dentro do conceito de insumo. Embora não aplicável a legislação restritiva do IPI, o insumo era restrito ao item aplicado e consumido diretamente no processo produtivo, não se admitindo bens ou serviços que, embora relevantes, fossem aplicados nas etapas pré-industriais ou pós-industriais, a exemplo dos conhecidos insumos de insumos, como é o caso do adubo utilizado na plantação da cana-de-açúcar, quando o produto final colocado à venda é o açúcar ou o álcool.

Porém, o STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que tratam os arts. 1036 e seguintes do NCPC, trouxe um

novo delineamento ao trazer a interpretação do conceito de insumos que entende deve ser dada pela leitura do inciso II dos art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

Sobre o assunto, a Fazenda Nacional editou a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, na qual traz que o STJ em referido julgamento teria assentado as seguintes teses: “(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) **o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**”.

Portanto, por força do efeito vinculante da citada decisão do STJ, esse conselheiro passará a adotar o entendimento muito bem explanado na citada nota da PGFN.

Para que o conceito doravante adotado seja bem esclarecido, transcrevo abaixo excertos da Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, os quais considero esclarecedores dos critérios a serem adotados.

(...)

15. Deve-se, pois, **levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância**, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - **cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.**

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo **aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo.** É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.

18. (...) Destarte, entendeu o STJ que o conceito de insumos, para fins da não-cumulatividade aplicável às referidas contribuições, **não corresponde exatamente**

aos conceitos de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda.

(...)

36. Com a edição das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, o legislador infraconstitucional elencou vários elementos que como regra integram cadeias produtivas, considerando-os, de forma expressa, como ensejadores de créditos de PIS e COFINS, dentro da sistemática da não-cumulatividade. **Há, pois, itens dentro do processo produtivo cuja indispensabilidade material os faz essenciais ou relevantes, de forma que a atividade-fim da empresa não é possível de ser mantida sem a presença deles, existindo outros cuja essencialidade decorre por imposição legal, não se podendo conceber a realização da atividade produtiva em descumprimento do comando legal. São itens que, se hipoteticamente subtraídos, não obstante não impeçam a consecução dos objetivos da empresa, são exigidos pela lei, devendo, assim, ser considerados insumos.**

(...)

38. Não devem ser consideradas insumos as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional. Isso porque há bens e serviços que possuem papel importante para as atividades da empresa, inclusive para obtenção de vantagem concorrencial, **mas cujo nexo de causalidade não está atrelado à sua atividade precípua, ou seja, ao processo produtivo relacionado ao produto ou serviço.**

39. Vale dizer que embora a decisão do STJ não tenha discutido especificamente sobre as atividades realizadas pela empresa que ensejariam a existência de insumos para fins de creditamento, na medida em que a tese firmada refere-se apenas à atividade econômica do contribuinte, é certo, a partir dos fundamentos constantes no Acórdão, que somente haveria insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços. **Desse modo, é inegável que inexistem insumos em atividades administrativas, jurídicas, contábeis, comerciais, ainda que realizadas pelo contribuinte, se tais atividades não configurarem a sua atividade-fim.**

(...)

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. **Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.**

(...)

50. Outro aspecto que pode ser destacado na decisão do STJ é que, ao entender que insumo é um conceito jurídico indeterminado, **permitiu-se uma conceituação diferenciada, de modo que é possível que seja adotada definição diferente a depender da situação,** o que não configuraria confusão, diferentemente do que alegava o contribuinte no Recurso Especial.

51. O STJ entendeu que deve ser analisado, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa. Vale ressaltar que o STJ não adentrou em tal análise casuística já que seria incompatível com a via especial.

52. Determinou-se, pois, o retorno dos autos, para que observadas as balizas estabelecidas no julgado, fosse apreciada a possibilidade de dedução dos créditos relativos aos custos e despesas pleiteados pelo contribuinte à luz do objeto social daquela empresa, ressaltando-se as limitações do exame na via mandamental, considerando as restrições atinentes aos aspectos probatórios.

(...)

Analisando o caso concreto apreciado pelo STJ no RESP 1.221.170/PR, observa-se que estava em discussão os seguintes itens que a recorrente, uma empresa do ramo de alimentos, mais especificamente, avicultura, pleiteava: " 'Custos Gerais de Fabricação' (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e 'Despesas Gerais Comerciais' (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, frete, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões)".

Ressalte-se que referido acórdão reconheceu a possibilidade de ser possível o creditamento somente em relação aos seguintes itens: água, combustíveis e lubrificantes, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI e materiais de limpeza. De plano percebe-se que o acórdão, apesar de aparentemente ter reconhecido um conceito de insumos bastante amplo ao adotar termos não muito objetivos, como essencialidade ou relevância, afastou a possibilidade de creditamento de todas as despesas gerais comerciais, aí incluídas despesas de frete e outras que se poderiam acreditar relevantes ou essenciais.

Anote ainda que, mesmo para os itens teoricamente aceitos, devolveu-se para que o Tribunal recorrido avaliasse a sua essencialidade ou relevância, à luz da atividade produtiva exercida pelo recorrente.

Assim, uma conclusão inequívoca que penso poder ser aplicada é que não é cabível o entendimento muito aventado pelos contribuintes e por alguns doutrinadores, de que todos os custos e despesas operacionais seriam possíveis de creditamento.

De forma, que doravante, à luz do que foi decidido pelo STJ no RESP 1.221.170/PR, adotarei o critério da relevância e da essencialidade sempre indagando a aplicação

do insumo ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços. Por exemplo, por mais relevantes que possam ser na atividade econômica do contribuinte, **as despesas de cunho nitidamente administrativo e/ou comercial não perfazem o conceito de insumos definidos pelo STJ.** Da mesma forma, demais despesas relevantes consumidas antes de iniciado ou após encerrado o ciclo de produção ou da prestação de serviços.

A legislação do PIS e da Cofins, no regime não-cumulativo, prevê os seguintes tipos de créditos que podem ser aqui aplicados:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

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;

(...)

Importante destacar as conclusões constantes do Parecer Normativo RFB nº 5, de 17/12/2018, a respeito dos critérios da essencialidade e relevância, das quais concordo, com destaques apostos por mim, em relação aos itens a e b:

(...)

19. Prosseguindo, verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado "segundo os critérios da essencialidade ou relevância", explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):

a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":

a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";

a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";

b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade,

embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

(...)

Analisando o caso concreto apreciado pelo STJ no RESP 1.221.170/PR, observa-se que estava em discussão os seguintes itens que a recorrente, uma empresa do ramo de alimentos, mais especificamente, avicultura, pleiteava: " 'Custos Gerais de Fabricação' (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e 'Despesas Gerais Comerciais' (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, **fretes**, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões)".

Ressalte-se que referido acórdão reconheceu a possibilidade de ser possível o creditamento somente em relação aos seguintes itens: água, combustíveis e lubrificantes, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI e materiais de limpeza. De plano percebe-se que o acórdão, apesar de aparentemente ter reconhecido um conceito de insumos bastante amplo ao adotar termos não muito objetivos, como essencialidade ou relevância, afastou a possibilidade de creditamento de todas as despesas gerais comerciais, aí incluídas **despesas de frete e outras que se poderiam acreditar relevantes ou essenciais.**

Anote ainda que, mesmo para os itens teoricamente aceitos, devolveu-se para que o Tribunal recorrido avaliasse a sua essencialidade ou relevância, à luz da atividade produtiva exercida pelo recorrente.

Assim, uma conclusão inequívoca que penso poder ser aplicada é que não é cabível o entendimento muito aventado pelos contribuintes e por alguns doutrinadores, de que todos os custos e despesas operacionais seriam possíveis de creditamento.

De forma, que doravante, à luz do que foi decidido pelo STJ no RESP 1.221.170/PR, adotarei o critério da relevância e da essencialidade sempre indagando a aplicação do insumo ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços. Por exemplo, por mais relevantes que possam ser na atividade econômica do contribuinte, as despesas de cunho nitidamente administrativo e/ou comercial não perfazem o conceito de insumos definidos pelo STJ. Da mesma forma, demais despesas relevantes consumidas antes de iniciado ou após encerrado o ciclo de produção ou da prestação de serviços.

A legislação do PIS e da Cofins, no regime não-cumulativo, prevê os seguintes tipos de créditos que podem ser aqui aplicados:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

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;

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e **frete na operação de venda**, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

Com o conceito de insumos acima delineado, passemos a analisar o caso concreto em discussão.

Recurso especial do contribuinte

O objeto do recurso especial do contribuinte são todas as glosas de créditos mantidas no acórdão recorrido. Da leitura do referido acórdão, enfrento separadamente as seguintes glosas que foram por ele mantidas, de forma que, qualquer outra não citada abaixo,

não será apreciada por não ter sido objeto de julgamento da instância *a quo*.

Antes porém de proferir o voto sobre cada um deles, quero registrar que dada a peculiaridade das situações apresentadas em processo que se discute insumos, nem sempre houve uma abordagem adequada do elemento probatório, pois desde a origem a Receita Federal defende um conceito restrito demasiadamente que, de fato, para constatar que aquele serviço ou bem não foi consumido em contato direto com o produto industrial, não é necessário maiores evidências, podendo-se glosar os créditos, na maioria dos casos, somente por conclusão intelectual sobre determinado insumo. Por seu lado, o contribuinte, tentando combater aquele conceito restritivo, também não cuidou muito bem de estabelecer um elo de prova mas circunstancial a respeito da aplicação de determinado bem ou serviço na sua atividade de produção. Portanto, as conclusões a seguir, foram tomadas diante da evolução do conceito de insumos aliada à evidência dos serviços ou bem utilizados com o perfil de produção do contribuinte.

1) operação e manutenção do aterro industrial;

Reverto a glosa pela relevância do serviço para a operacionalização da indústria.

2) estudos e desenvolvimento de engenharia;

Reverto a glosa pela relevância do serviço para a operacionalização da indústria.

3) sensibilização e promoção da consciência ambiental;

Mantenho a glosa. Definição muito genérica do serviço. Dá a impressão de que são cursos internos dissociados efetivamente da essencialidade e relevância para a produção industrial.

4) serviços técnicos de engenharia de projetos industriais;

Reverto a glosa pela relevância do serviço para a operacionalização da indústria.

5) manutenção e monitoramento da qualidade do ar;

Reverto a glosa pela relevância do serviço para a operacionalização da indústria.

6) consultoria em meio ambiente;

Reverto a glosa pela relevância do serviço para a operacionalização da indústria.

- 7) serviços técnicos de gerenciamento dos serviços de engenharia;

Reverto a glosa pela relevância do serviço para a operacionalização da indústria.

- 8) serviços de apoio administrativo;

Mantenho a glosa. O próprio STJ firmou a tese de que meras despesas administrativas e comerciais não se traduzem em insumos do processo produtivo.

- 9) serviços gerais;

Mantenho a glosa. O próprio STJ firmou a tese de que meras despesas administrativas e comerciais não se traduzem em insumos do processo produtivo.

- 10) gastos com pessoal;

Mantenho a glosa. O próprio STJ firmou a tese de que meras despesas administrativas e comerciais não se traduzem em insumos do processo produtivo.

- 11) Fator C;

Mantenho a glosa. O próprio STJ firmou a tese de que meras despesas administrativas e comerciais não se traduzem em insumos do processo produtivo.

- 12) Fator k;

Quanto ao fator K, em seu recurso, sintetiza que se tratam de “telex e outras modalidades de comunicação, processamento de dados, treinamento de pessoal, etc”. Ora, tratam-se de nítidas despesas de cunho administrativo que o próprio STJ ao firmar a tese no repetitivo, afastou o direito ao crédito sobre meras despesas administrativas e comerciais.

- 13) Fator Y.

Quanto ao Fator Y, assim exemplificou em seu recurso especial: “matérias de estoque sobressalente e materiais de consumo”. Não há, pela generalidade da descrição como fazer qualquer associação desses elementos ao processo

industrial específico.

Assim, voto por dar provimento parcial ao recurso especial nesta matéria.

Princípio da verdade material - vendas com fim específico de exportação.

A discussão aqui decorre da apuração realizada pela fiscalização de que muito embora nas notas fiscais de vendas das pelotas de ferro para a CVRD constasse a expressão “remessa com o fim específico de exportação”, a natureza da operação estava registrada como venda no mercado interno, pois utilizava-se de CFOP 5.101. Entendeu então que estas operações não estavam abrangidas pela isenção do PIS, fazendo os ajustes nas apurações dos créditos pleiteados pela recorrente em suas DCOMP.

Em todas as suas defesas, a contribuinte afirma que não realiza operação de venda de pelota de minério de ferro que não seja destinada ao mercado externo. Que todas as vendas realizadas para a CVRD são destinadas exclusivamente ao mercado externo, conforme memorandos de exportação.

Ao julgar sua manifestação de inconformidade, a DRJ/Rio de Janeiro-II, manteve todas as conclusões da fiscalização. Sobre os memorandos de exportação alegados pelo contribuinte, que comprovariam as exportações, assim manifestou referido acórdão da DRJ, e-fl. 259:

(...)

Registre-se que os memorandos de exportação citados pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade, além de não terem sido anexados aos autos, não se constituem em elementos de prova capazes de contradizer as informações extraídas do Livro Razão, Livro do ICMS e Notas Fiscais de venda, uma vez que não se trata de livro contábil revestido das formalidades necessárias para que possa fazer prova a favor do contribuinte.

Os citados memorandos de exportação poderiam apenas demonstrar que os produtos adquiridos pela CVRD da KOBRASCO foram posteriormente exportados, o que não foi objeto da análise da DRF/VITÓRIA, por ser irrelevante ao caso. Isto porque não há qualquer impedimento para que os produtos adquiridos no mercado interno sejam posteriormente destinados ao exterior pela empresa adquirente, situação em que a empresa exportadora fará jus ao crédito de PIS calculado sobre o valor das mercadorias adquiridas e as receitas decorrentes da venda ao exterior estarão isentas do PIS e da COFINS.

(...)

Observe, que o julgador referindo especificamente sobre as alegações de prova do contribuinte, embora as tenha refutado como elementos de provas suficientes, deixou expressamente registrado que tais provas não foram apresentadas no presente processo.

Revedo os elementos apresentados pelo contribuinte junto ao seu recurso voluntário, verifica-se que da mesma forma, tais documentos não foram apresentados. Em vez de apresentar as provas fez constar em seu recurso voluntário, e-fl. 277, que “*as vendas faturadas da RECORRENTE para a CVRD são destinadas ao mercado externo, aliás, tal ilação arrima-se nos memorandos de exportação que são documentos públicos registrados perante a Secretaria da Fazenda do Estado do Espírito Santo*”.

O acórdão recorrido, com os elementos trazidos pelo contribuinte em seu recurso voluntário, negou-lhe provimento, basicamente com as mesmas conclusões já aplicadas pela DRJ/RJ.

O contribuinte pretende em todos os seus recursos ver reconhecido o seu direito à isenção do PIS sobre as operações de vendas de pelotas de minério de ferro, para a CVRD, que estão registradas em sua contabilidade e livros fiscais, como vendas no mercado interno. Mas para tanto não traz ao processo administrativo fiscal qualquer elemento de prova para alicerçar suas alegações.

Em seu recurso especial, alega desrespeito ao princípio da verdade material, mas não teve o zêlo de carrear ao presente processo qualquer elemento de prova para julgamento nas instâncias de julgamento anteriores. Quer fazer valer o seu direito, citando outros julgados administrativos em processos que discutiram o mesmo direito e que pertencem ao mesmo contribuinte. De fato localizei alguns processos em que o julgamento da questão lhe foram favoráveis. Entre eles, recente acórdão desta turma, 9303-008.240, da relatoria do presidente em exercício, conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas. Porém da leitura daquele acórdão, constata-se que foram efetivamente apresentados os elementos de prova a sustentar o conteúdo da decisão. Transcrevo alguns trechos daquela decisão, em que se analisa recurso especial da Fazenda Nacional:

(...)

No entanto, ao contrário do seu entendimento, **a documentação carreada aos**

autos comprovam que as vendas foram efetuadas com aquele fim.

Do exame dos autos, mais especificamente do Parecer Seort nº 999/2008, às fls. 131e/ 149e, que serviu de base para o Despacho Decisório às fls. 148e, verifica-se que as glosas efetuadas pela Fiscalização decorreram da tributação das receitas de vendas para a Cia Vale do Rio Doce, sob o fundamento de que não foram efetuadas com o fim específico de exportação, bem como dos créditos apurados sobre despesas incorridas com serviços diversos, discriminados na planilha às fls. 123e , c/c a tabela às fls. 126e.

Para comprovar o alegado erro nas notas fiscais de vendas de pelotas de ferro para a Cia Vale do Rio Doce, o contribuinte anexou, ao recurso voluntário, as cópias das correspondências às fls. 968e/972e remetidas àquela Companhia, comunicando-lhe o equívoco no código fiscal informado e o código correto, ou seja, CFOP 5.501, que corresponde a vendas de mercadorias para exportação. Também foram apresentadas cópias das correspondências às fls. 974e e às fls. 975e, recebidas da Vale, informando que, nos termos contratuais firmados, adquiriu pelotas de ferro produzidas pelo contribuinte, com o fim específico de exportação e declarando que não se creditou da contribuição sobre tais aquisições.

(...)

Apesar do desfecho favorável ao contribuinte naquele e em outros processos, é importante destacar que não estamos tratando dos mesmos fatos geradores daqueles processos e, portanto, são elementos de provas diversos, não se podendo acatar como válidas as conclusões constantes naqueles processos para serem aplicadas no presente julgamento.

Quanto aos documentos apresentados pelo contribuinte, após o julgamento do recurso voluntário, e-fls. 354/636, evidentemente não podem ser considerados para reverter aquela decisão, pois o recurso especial de divergência não é direcionado para apreciação de provas e muito menos apreciar provas que não foram submetidas à instância recorrida.

Da mesma forma, deve se indeferir o pedido de perícia contábil formulado pelo contribuinte, em seu recurso especial, pois como já registrado, o recurso especial não pode ser utilizado para análise e reanálise de provas, mas tão somente sobre eventuais divergências de interpretação sobre determinada prova, o que não é o caso do presente processo, pois sequer tais provas foram apreciadas pela instância recorrida.

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte nesta matéria.

Conclusão:

Voto por dar provimento parcial ao recurso especial do contribuinte para reverter as glosas dos seguintes insumos: operação e manutenção do aterro industrial, estudos e desenvolvimento de engenharia, serviços técnicos de engenharia de projetos industriais, manutenção e monitoramento da qualidade do ar, consultoria em meio ambiente e serviços técnicos de gerenciamento dos serviços de engenharia.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal