



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.008318/2006-71
Recurso Voluntário
Resolução nº 3401-002.570 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente TUPY FUNDIÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade Preparadora, considerando o LAUDO TÉCNICO apresentado, e qualquer outro elemento de prova que julgue necessário, elabore Relatório Fiscal conclusivo, manifestando-se expressamente sobre os valores de créditos reconhecidos e não reconhecidos, detalhando e consolidando por itens ou grupos conforme suas especificidades, todos os Bens e Serviços glosados, de acordo com o critério utilizado na diligência realizada nos processos n. 19515.720975/2013-17 e 12585.000018/2009-11, bem como à luz do posicionamento atual de aferição do conceito de insumo. Após a conclusão dos trabalhos, a Recorrente deverá ser intimada do Relatório Fiscal de Diligência a fim de que, querendo, se manifeste no prazo de 30 dias (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011). Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins
- Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

Relatório

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Cuidam os presentes autos de Pedido de Ressarcimento, e declarações de compensação, nas quais foram utilizados créditos de COFINS não cumulativa apurados no 1º trimestre de 2005.

A contribuinte foi intimada a prestar esclarecimentos e documentos. Após a análise, foi prolatado Despacho Decisório que glosou parcialmente o crédito, no valor de R\$ 453.949,03, deferindo parcialmente o ressarcimento pleiteado no valor de R\$ 6.713.823,18, com a posterior homologação das compensações vinculadas até o limite do crédito deferido.

O deferimento parcial foi justificado conforme razões destacadas no relatório da decisão recorrida, do qual me aproveito parcialmente:

(...) 7.6 Receita de Exportações: Considerou-se o entendimento dado pela Portaria nº 356/88, que determina que a receita bruta de vendas nas exportações deve ser aferida pela conversão, em moeda nacional, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa cambial, fixada pelo Banco Central do Brasil na data do embarque dos produtos para o exterior, sendo tratadas como variações monetárias as diferenças verificadas a partir da data de saída dos produtos do estabelecimento. Assim, a Fiscalização adotou, para a apuração da base de cálculo de receitas brutas de exportações, os valores constantes no sistema da RFB, após confrontar as informações do demonstrativo de exportações apresentadas pelo contribuinte e com as informações contidas no sistema da RFB pelos seguintes motivos:

- Pela necessidade de se adotar uma referência para apurar a base de cálculo das exportações a Fiscalização considerou a portaria citada acima, ou seja, a data do fato gerador da receita bruta de vendas nas exportações é a data de embarque das mercadorias;
- O mês de emissão das notas fiscais nem sempre coincide com o mês de embarque, quando comparados os números das DDEs vinculadas às notas fiscais;
- Os valores das bases de cálculo, apurados com base nas notas fiscais, desconsiderando as notas fiscais sem DDEs vinculadas, resultaram em valores mais próximos dos valores extraídos do sistema da RFB do que dos valores declarados na Dacon;
- E, finalmente, os valores das bases de cálculo apurados com base no demonstrativo não confirmaram os valores declarados na Dacon.

(...) 9.4 Aquisições de Serviços de Transportes: foram considerados os valores demonstrados pelo contribuinte, que informou os valores dos fretes- prestados por pessoas jurídicas, nas operações de compras e vendas, cujo ônus foi suportado pelo Contribuinte.

(...) 9.6 Serviços utilizados como insumo: foram apresentados os demonstrativos dos serviços considerados nesta rubrica da DACon. Com base na Solução de Consulta Cosit nº 173 e 174, de 22.05.2009, e de acordo com o art. 30 da Lei 10.833, foram glosados os valores que não se enquadram no conceito de insumo ou que estão sujeitas a retenção. De acordo com o art. 30 da citada lei, os pagamentos efetuados por prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transportes de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como a remuneração de serviços profissionais, que estão sujeitas a retenção na fonte da COFINS e da contribuição do PIS/PASEP.

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.570 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11610.008318/2006-71

(...) 9.8 Bens Utilizados como Insumos: tendo como base as considerações anteriores, foram apuradas as seguintes bases de cálculos:

Da decisão, foi apresentada Manifestação de Inconformidade constando, em síntese:

II. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DECORRENTE DA INSUFICIÊNCIA DE INFORMAÇÕES; NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO

2. Inicialmente, cabe ressaltar que a presente Intimação não trouxe todos os elementos e informações necessários para que a Recorrente pudesse exercer plenamente a sua ampla defesa.

(...)

4. Contudo, ao apresentar a lista de bens efetivamente glosados, a fiscalização se limitou a apresentar levantamentos por amostragem, mesmo estando de posse de toda a documentação.

5. Logo, não foi dada oportunidade à contribuinte de visualizar com clareza de onde foram retirados os dados referentes aos bens efetivamente glosados, o que por si só inviabiliza a apresentação de defesa específica.

(...)

II.1 OS ANEXOS NÃO FORAM DISPONIBILIZADOS JUNTO AO DESPACHO DECISÓRIO

(...)

15. A Recorrente, aliás, somente teve acesso aos anexos - que, frise-se, deveriam ter sido entregues juntamente com o Despacho Decisório - em 24.08.10 e 27.08.10, mediante o pagamento de DARF no valor de R\$ 163,50 (cento e sessenta e três reais e cinquenta centavos) (Doc. 04) .

16 . Ou seja, os anexos só foram entregues à contribuinte faltando 08 (oito) dias para o final do prazo para apresentação da presente Manifestação!

(...) III.1 DOS CRÉDITOS DE COFINS NAS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO: MOMENTO DE APURAÇÃO

33. Por conta disso, a autoridade entendeu necessário "*adotar uma referência para apurar a base de cálculo das exportações...*" passando a adotar, para esses fins, o disposto na Portaria nº 356/88, que de fato prevê a data do embarque das mercadorias como marco para cálculo da receita bruta de vendas.

35. Primeiramente, convém mencionar que ambos os artigos do RIR/80 se referiam a um benefício fiscal existente à época e já revogado, consistente na exclusão, para fins de cálculo do lucro líquido do exercício, da parcela de lucro correspondente à exportação de produtos manufaturados.

38. Ainda que se admita sua legalidade, o que se faz apenas a título argumentativo, não há dúvidas de que a mesma foi editada exclusivamente para tratar dos já citados dispositivos do RIR/80 e que não poderia ser aplicável a esta contribuição, tanto pela falta da competência legal quanto pela existência de previsão específica na legislação da COFINS, sem exceções ou delegações de competência.

39. Ademais, não apenas a ilegalidade da Portaria é relevante para o presente, mas também (i) a realidade econômica da época em que essa Portaria foi editada, com

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.570 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11610.008318/2006-71

oscilações frequentes na taxa de câmbio e inflação galopante - fatores que teriam enorme influência, no benefício fiscal então vigente, realidade completamente distinta da atual e (ii) que mais de 20 anos se passaram e a sistemática de apuração da COFINS foi completamente alterada.

40. Ainda, diante de tantas obrigações acessórias a que já estão sujeitos os contribuintes, é um absurdo ainda se pretender impô-los a obrigação de manter um controle comparativo entre cada saída destinada à exportação e o valor da data de cada embarque, com a finalidade de apurar eventuais diferenças relativas à variação cambial e, respectivamente, alterações no montante de crédito de COFINS a ser registrado.

42. Assim, definitivamente, além das flagrantes e já demonstradas ilegalidade e inconstitucionalidade, não parece razoável que as regras trazidas pela referida Portaria sejam consideradas aplicáveis à COFINS, pelo que, portanto, se mostra correto o entendimento do contribuinte, no sentido de considerar o valor constante da data de saída dos produtos e respectivo faturamento, pois outra não é a previsão do artigo 1º, parágrafos 1º e 2º, da Lei 10.637/02, senão vejamos: (...)

43. Com base no acima exposto, conclui-se que a Portaria nº 356/88 não se aplica à COFINS e, conseqüentemente, ao presente processo administrativo, por diversos motivos: extrapolou sua competência, foi criada especificamente para tratar de um benefício aplicável ao imposto de renda, inclusive já revogado, é ilegal, por criar normas gerais, e vai contra o previsto na legislação de regência da COFINS, que nada fala acerca da data do embarque.

III.2 DOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

47. Contratos de prestação de serviços foram analisados? Não. Foi solicitada uma descrição da função de cada um desses serviços para a empresa? Não. Simplesmente, os valores foram glosados, com a simples justificativa de que não seriam creditáveis.

48. A presente decisão, diga-se de passagem, destoou do padrão da Receita Federal. Não houve exame do caso concreto. A fundamentação da fiscalização se limitou a citar leis e decisões administrativas genéricas sem explicar porque aquelas decisões e leis se aplicavam aos serviços em relação aos quais o contribuinte apurou crédito.

49. Quanto aos bens utilizados como insumos, conforme já mencionado anteriormente, a autoridade fiscal teve acesso às Notas Fiscais de compra apresentadas em meio digital e afirma tê-las examinado. Entretanto, se limitou a selecionar notas fiscais por amostragem quando da verificação dos créditos. Uma das questões mais importantes em se tratando de não cumulatividade de COFINS foi, sem dúvida, tratada de forma genérica, resultando em relevante glosa de créditos. E o mais grave, se a fiscalização foi feita por amostragem, não haveria como a autoridade fiscal efetuar o cálculo preciso dos créditos a serem glosados, o que significa que a glosa foi feita por presunção e estimativa, o que é vedado por lei.

56. Feita essa distinção, passemos aos serviços. Como já dito, o requisito da lei é que o serviço seja utilizado como insumo na produção ou fabricação. Assim, serviços serão insumos sempre que a atividade prestada ou a sua utilidade forem necessárias à existência do processo (produção) ou do produto (fabricação) ou, ainda, agregarem valor para que um ou outro adquiram determinado padrão ou estado.

57. Da mesma forma, os bens. Estes devem ser considerados como insumos sempre que de suas utilidades dependam a existência ou a qualidade, do processo ou do produto.

60. A primeira conclusão a que se chega: é um erro a criação de uma lista formal, objetiva, de bens ou serviços que sempre se caracterizem como insumos, tampouco de bens ou serviços que nunca sejam classificados insumos. As análises devem sempre ser feitas caso a caso, processo por processo, produto por produto, contribuinte por

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.570 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11610.008318/2006-71

contribuinte. Clara e inequivocamente, a autoridade administrativa não teve esse cuidado no presente processo administrativo, o que findou por resultar em uma glosa equivocada de créditos. Mas continuemos.

A defesa não prosperou, sendo julgada improcedente pela DRJ conforme acórdão abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

NOVO ACÓRDÃO.

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão deverão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, mediante a prolação de um novo acórdão

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INEXISTÊNCIA.

É incabível de ser pronunciada a nulidade da decisão proferida por autoridade competente, contra a qual se manifestou o contribuinte, traçando ele toda uma linha de idéias no sentido de procurar provar o seu direito.

BENS. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

Entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

SERVIÇOS. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

Serviços, em que pese poderem ser úteis, convenientes ou necessários para o desempenho da atividade do contribuinte, não podem ser considerados como aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produto quando realizados anterior, posterior ou paralelamente à fabricação de produtos em si mesma.

DESPESAS COM TRANSPORTE ENTRE DISTINTAS UNIDADES DO SUJEITO PASSIVO OU DENTRO DA MESMA UNIDADE PRODUTIVA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Impossível a constituição de créditos sobre fretes pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País relativos a transporte entre distintas unidades do sujeito passivo e sobre despesas com transporte de resíduos, matérias-primas, produtos em elaboração ou elaborados dentro da mesma unidade produtiva do sujeito passivo.

EXPORTAÇÃO. MOMENTO DO RECONHECIMENTO DA RECEITA.

A receita de exportação deve ser reconhecida na data do embarque dos produtos vendidos para o exterior.

Cientificada em 08/11/2016, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário em 08/12/2016, no qual repisa os argumentos consoante as seguintes razões:

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.570 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11610.008318/2006-71

- cerceamento do direito de defesa porque a Intimação do despacho decisório não continha elementos e informações imprescindíveis para pleno exercício da ampla defesa
- a fiscalização fez menção a uma série de documentos, sem, contudo, disponibilizar as cópias juntamente com o despacho decisório
- a decisão da DRJ, na tentativa de “salvar” o não reconhecimento de parte dos créditos de COFINS, pretende desenvolver mais detalhadamente a motivação para a glosa, indo bastante além do caminho percorrido inicialmente pela fiscalização, com o intuito de imputar à Recorrente a falta de comprovação de que os créditos apropriados seriam efetivamente devidos, a fim de demonstrar a improcedência da glosa
- mesmo dispondo de toda a documentação necessária para a verificação do crédito aproveitado pela contribuinte, a fiscalização se limite a apurá-lo por amostragem e, com base nesses dados incertos, deixe de homologar a compensação corretamente declarada
- não cabe ao Fisco questionar o critério contábil adotado pela Recorrente para contabilizar suas receitas e, como consequência, para mensurá-las como receitas de exportação, tendo em vista que inexistente norma tributária que disponha, de forma geral, sobre a aplicação, para fins tributários, de tratamento distinto daquele previsto para fins contábeis
- quanto aos serviços, ficou evidente que a autoridade fiscal não analisou os serviços e suas funções com a devida atenção e, como consequência, errou ao glosar os créditos relativos aos serviços, já que considerou serviços clara e indissociavelmente pertinentes à produção e fabricação dos bens da Recorrente
- em prestígio à economia processual, as nulidades suscitadas poderão ser sanadas, baixando-se o processo em diligência para análise dos contratos dos serviços cujos créditos foram aproveitados como insumos no presente caso e disponibilizando o inteiro teor do processo no E-CAC
- mencionada ainda que em caso idêntico, no processo administrativo nº 19515.720975/2013-17, lavrado para a cobrança de PIS e COFINS do 1º ao 3º trimestre de 2008 em razão da glosa de créditos de bens e serviços que não foram considerados insumos pela fiscalização, a própria Delegacia de Julgamento (em Brasília) converteu o julgamento em diligência.

Em 26/10/2021, a contribuinte junta petição e respectivo laudo, esclarecendo que em outros processos semelhantes ao presente, restou determinada a intimação da Recorrente para apresentar LAUDO TÉCNICO elaborado por renomada instituição, credenciada perante a RFB, descrevendo detalhadamente seu processo produtivo, correlacionando-o com todas as glosas e identificando de forma discriminada como são empregados em seu processo produtivo os Bens e Serviços glosados, informando se a aplicação na produção se dá de modo direto ou indireto.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Carolina Machado Freire Martins
, Relatora.

Trata-se a Recorrente de indústria de transformação que produz componentes de ferro fundido (ferro fundido cinzento, nodular, maleável e vermicular) desenvolvidos para atender principalmente o setor automotivo (caminhões, ônibus, máquinas agrícolas e de construção, carros de passeio, motores industriais e marítimos, entre outros), além de itens para aplicação industrial e construção civil.

À parte da discussão sobre o momento correto para contabilização das receitas de exportação, a principal discussão dos autos diz respeito à validade do aproveitamentos de créditos de contribuições, apurados no regime não cumulativo.

Depreende-se do laudo juntado que os principais processos industriais realizados pela Recorrente atendem a seguinte estrutura:

1. Moldagem e Macharia;
2. Fusão – Cubilô e Indução;
3. Acabamento mecânico: Usinagem, fresa e inspeção;
4. Tratamento superficial: Zincagem e oleação.

Segundo o mencionado laudo, os processos foram relacionados com os bens e serviços utilizados e, além dos processos industriais, foram descritos os bens e serviços relacionados à logística interna, manutenção, tratamento de resíduos/efluentes e por fim a utilização de Equipamentos de Proteção Individual (EPIs).

Nesse sentido, conforme informado pela Recorrente, em outros processos do mesmo contribuinte houve a solicitação de diligência no intuito de aclarar a possibilidade de enquadramento como insumo - processos nº 19515.720975/2013-17 e 12585.000018/2009-11. Apenas aquele processo retornou da diligência e aguarda julgamento.

Com vistas a evitar julgamentos conflitantes, sobretudo permitindo que a fiscalização tenha a oportunidade de se manifestar no sentido da homogeneidade fática dos processos, ou ainda, ressaltando eventuais divergências, é certo que deve ser reconhecida a situação de intensa similitude entre os autos.

Ademais, certamente há espaço para revisitar o enquadramento dos bens e serviços à luz do entendimento ora vigente no tocante à dimensão do processo produtivo segundo critérios da essencialidade e relevância, sobretudo pelo exercício do “Teste de Subtração” suscitado no voto do Ministro Mauro Campbell Marques no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, de acordo com o contexto específico do negócio principal do contribuinte.

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.570 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11610.008318/2006-71

Nesse diapasão, entendo pela razoabilidade de convergir ao mesmo desfecho dos referidos processos, de modo que voto por converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

- considerando o LAUDO TÉCNICO apresentado e qualquer outro elemento de prova que julgue necessário, elabore Relatório Fiscal conclusivo manifestando-se expressamente sobre os valores de créditos reconhecidos e não reconhecidos, detalhando e consolidando por itens ou grupos conforme suas especificidades, todos os Bens e Serviços glosados, de acordo com o critério utilizado na diligência realizada nos processos nº 19515.720975/2013-17 e 12585.000018/2009-11, bem como à luz do posicionamento atual de aferição do conceito de insumo;
- após a conclusão dos trabalhos, a Recorrente deverá ser intimada do Relatório Fiscal de Diligência a fim de que, querendo, se manifeste no prazo de 30 dias (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carolina

Machado

Freire

Martins