



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.720262/2011-19
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.348 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMÍNIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Renata da Silveira Bilhim.

Relatório

Versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento (PER 31722.37904.170309.1.1.10-8370) e Declaração de Compensação (Dcomp 29026.89867.190309.1.3.10-3099), referente a crédito de PIS/Pasep - Mercado Interno, sobre o 4º trimestre de 2008, pleiteado no valor de R\$ 13.852,94 (treze mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e noventa e quatro centavos), o qual foi analisado pela DRF de São Paulo, conforme relatório do Despacho Decisório abaixo reproduzido:

1. Trata o presente processo de representação para a análise manual do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) e da Declaração de Compensação (DCOMP) elencados abaixo, por meio dos quais o interessado compensa créditos que montam, segundo o contribuinte, em R\$ 13.852,94 (treze mil oitocentos e cinquenta e dois reais e noventa e quatro centavos) apurados com base na não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP vinculados a receitas obtidas no mercado interno durante o 4º trimestre de 2008. (fls. 5 a 7).

Número PER/DCOMP	Tipo	Valor	Transmissão	Crédito	Período	Processo
31722.37904.170309.1.1.10-8370	PER	R\$ 13.852,94	17/03/2009	PIS/PASEP - Mercado Interno	4ºT/2008	12585.720262/2011-19
29026.89867.190309.1.3.10-3099	DCOMP	R\$ 13.852,94	19/03/2009	PIS/PASEP - Mercado Interno	4ºT/2008	12585.720262/2011-19

2. No intuito de apurar a procedência do crédito alegado, em cumprimento ao MPF-D nº 08.1.80.00-2011-00023-9, demos início ao procedimento fiscal e, em 06/04/2011, intimamos o contribuinte a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, mídia contendo os arquivos digitais e memoriais descritivos de cálculo que pudessem refletir a composição da base de cálculo dos créditos pleiteados, além de esclarecimentos diversos relacionados aos créditos sob análise (fls. 98 a 104).
3. Em substituição aos arquivos fiscais digitais, o contribuinte apresentou, em 26/04/2011, os arquivos SINTEGRA para o período de 2008 e a Escrituração Fiscal Digital (EFD) para os períodos seguintes. Em relação aos arquivos contábeis, apresentou a Escrituração Contábil Digital (ECD) para todo o período fiscalizado, com exceção dos arquivos referentes a 2010, que ainda estavam em prazo de transmissão à RFB à época (fls. 105 a 108).
4. Na oportunidade, solicitou prazo suplementar de 20 (vinte) dias para apresentação dos memoriais descritivos de cálculo e dos outros itens requeridos pela intimação supracitada, pleito deferido por esta Fiscalização. Ao fim deste, em 16/05/2011, o contribuinte apresentou a documentação pendente e reapresentou documentação que apresentara problemas de compatibilidade para a leitura (fls. 109 a 113).
5. Em 13/06/2011, o interessado foi intimado a apresentar notas fiscais selecionadas com base nos arquivos digitais e memoriais descritivos de cálculo apresentados, além de esclarecimentos para os lançamentos relacionados a fretes nas rubricas bens e serviços utilizados como insumos, para os de descrição “Arrendamento – Machadinho” na rubrica “Despesas com Contraprestações de Arrendamento Mercantil”, para os “Ajustes Positivos de Créditos” e para as “Receitas Tributadas à Alíquota Zero” (fls. 125 a 158).
6. Na mesma intimação, foram requeridos também os memoriais descritivos para os lançamentos do imobilizado e para as receitas de exportação, relação de

fornecedores e clientes de energia elétrica bem como a reapresentação da EFD, tendo em vista que nos arquivos anteriormente apresentados não constavam informações completas relacionadas às receitas da pessoa jurídica (fls. 125 a 158).

7. Em resposta apresentada em 04/07/2011, o contribuinte prestou esclarecimentos sobre alguns pontos da intimação e solicitou dilação de prazo em 20 (vinte) dias, pleito deferido por esta Fiscalização, que o estendeu até 25/07/2011 (fls. 159 a 160). Ao fim do prazo concedido, o interessado novamente solicitou e deferimos prazo suplementar de 1 (um) dia (fls. 161 a 162).
8. Em 26/04/2011, o contribuinte apresentou as notas fiscais e os esclarecimentos anteriormente requeridos. Apresentou também os memoriais descritivos de cálculo solicitados, a relação de fornecedores e clientes de energia elétrica e informou que os arquivos da EFD apresentados anteriormente não continham inconsistências ou divergências (fls. 163 a 169).
9. É necessário, contudo, fazer algumas considerações sobre a documentação e esclarecimentos apresentados. Quanto às notas fiscais, foi deferido prazo suplementar a encerrar-se em 08/08/2011, pra reapresentação das mesmas, tendo em vista que o contribuinte não encontrara a totalidade das notas fiscais requeridas e apresentara as até então encontradas acompanhadas de documentações acessórias, não requeridas em intimação (fl. 169).
10. Já em relação aos esclarecimentos para os fretes informados sob as rubricas bens e serviços utilizados como insumos, o contribuinte apresentou explanação genérica e, portanto, insuficiente para o entendimento dos lançamentos informados (fl. 164).
11. Por fim, em relação aos “Ajustes Positivos de Créditos”, evidenciou que se tratam de créditos extemporâneos obtidos em períodos anteriores, apurados e informados acumuladamente em DACON e DCTF únicos, procedimento incorreto, tendo em vista que a legislação pertinente ao tema determina que a apropriação extemporânea seja feita por meio de retificação do DACON e da DCTF correspondentes aos períodos de aquisição dos créditos em questão (fls. 3281 a 3288).
12. Em 08/08/2011, apresentou as notas fiscais requeridas acompanhadas das planilhas que elencam as notas fiscais efetivamente localizadas, como se depreende dos documentos às fls. 170 a 188. As notas fiscais encontram-se às fls. 189 a 1248; 1267 a 1701; e 1705 a 1708.
13. Dando prosseguimento à diligência fiscal, em 13/09/2011, intimamos novamente o contribuinte a apresentar, no prazo de 5 (cinco) dias, planilhas que contivessem exclusivamente os fretes incorridos das operações de vendas e suportados pelo interessado (fls. 1249 a 1250), de modo que o mesmo apresentou de forma adequada as informações requeridas (fls. 1251 a 1252).
14. Em 27/09/2011, o interessado foi intimado a atender, no prazo de 15 (quinze) dias, as seguintes exigências: reapresentação da EFD e memoriais descritivos de cálculo, tendo em vista o problema supramencionado encontrado na escrituração, que ainda persistia, e o fato de o contribuinte ter constatado que os memoriais anteriormente apresentados continham inconsistências; apresentação de memoriais específicos para energia elétrica, separando a energia elétrica dos encargos setoriais específicos; apresentação de esclarecimentos detalhados sobre os lançamentos a título de fretes sob as rubricas bens e serviços utilizados como insumos, uma vez que os esclarecimentos ora apresentados mostravam-se genéricos e insuficientes à análise; apresentação dos comprovantes de

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

recolhimento das contribuições incidentes nas importações e cópias de notas fiscais relacionadas a rubricas diversas acompanhadas de documentação específica para comprovação do crédito pleiteado (fls. 1253 a 1261).

15. Em 13/10/2011, o contribuinte apresentou mídia contendo exclusivamente os memoriais descritivos gerais e os específicos para as despesas com energia elétrica. Em relação à EFD, não foi necessária a reapresentação dos arquivos uma vez que o problema apresentado já havia sido solucionado. Na petição em que solicita juntada dos documentos em questão, mencionou estar atendendo também os itens relativos a fretes, todavia nenhum esclarecimento sobre o assunto foi encontrado na documentação apresentada (fls. 1703 a 1704).
16. Ademais, solicitou prazo adicional de 15 (quinze) dias para apresentação das notas fiscais e documentos específicos para a comprovação do crédito e dos comprovantes de pagamento das contribuições incidentes nas importações, pleito parcialmente deferido por esta Fiscalização, que estendeu o prazo até o dia 25/10/2011, data limite também para apresentação dos esclarecimentos faltantes acerca dos fretes (fls. 1703 a 1704).
17. Na oportunidade, o contribuinte também foi intimado a apresentar, no prazo de 5 (cinco) dias, esclarecimentos, notas fiscais e comprovantes de pagamento de contribuições incidentes na importação de imobilizados (fls. 1264 a 1266; e 1702). Em 18/10/2011, apresentou os esclarecimentos e solicitou prazo suplementar, a encerrar-se em 25/10/2011, para atendimento aos demais itens da intimação, pleito deferido por esta Fiscalização (fls. 2420 a 2421).
18. Em 21/10/2011 e em 25/10/2011, o contribuinte apresentou as notas fiscais e documentos específicos para a comprovação do crédito acompanhados dos comprovantes de pagamento das contribuições incidentes nas importações, inclusive de imobilizados, requeridos pelas intimações recebidas em 27/09/2011 e em 13/10/2011. Apresentou também esclarecimentos acerca dos valores informados a título de fretes na rubrica serviços utilizados como insumos, deixando de prestar explanações para os valores informados a esse título na rubrica bens utilizados como insumos (fls. 1709 a 2419; e 2422 a 3216).
19. Em 07/11/2011, o contribuinte reapresentou notas fiscais e extratos de declarações de importação em função de ter encontrado erros na identificação de notas fiscais presentes nos memoriais de cálculo que resultaram na apresentação anterior de documentação estranha à comprovação do crédito sob análise (fls. 3217 a 3248).
20. As mídias contendo os arquivos digitais apresentados pelo sujeito passivo encontram-se em anexo físico vinculado ao processo nº 12585.000379/2011-74. Nelas, encontram-se, de forma mais detalhada, os esclarecimentos e as respostas do contribuinte às intimações expedidas no curso desta fiscalização.

Com relação ao processo em análise, as glosas efetuadas pela Unidade de Origem foram relacionadas às fls. 3292-3297, com a identificação das seguintes rubricas:

- ✓ Bens utilizados como insumos;
- ✓ Serviços utilizados como insumos;
- ✓ Despesas de Energia Elétrica;
- ✓ Cancelamentos de Vendas;
- ✓ Ajustes positivos de créditos – Crédito Extemporâneos.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

A Fiscalização anexou aos autos os resultados da apuração, sintetizados na seguinte planilha geral de créditos:

4º Trimestre de 2008						
PIS/PASEP						
Ficha 15B - Resumo - Contribuição para o PIS/Pasep						
Discriminação	Valores informados pelo Contribuinte			Valores apurados pela Fiscalização		
	Regime Não-Cumulativo			Regime Não-Cumulativo		
	Outubro de 2008	Novembro de 2008	Dezembro de 2008	Outubro de 2008	Novembro de 2008	Dezembro de 2008
01. Contribuição para o PIS/Pasep Apurada	R\$ 3.877.925,24	R\$ 3.480.585,20	R\$ 2.025.084,95	R\$ 3.877.925,24	R\$ 3.480.585,20	R\$ 2.025.084,95
08. TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP APURADA NO MÊS	R\$ 3.877.925,24	R\$ 3.480.585,20	R\$ 2.025.084,95	R\$ 3.877.925,24	R\$ 3.480.585,20	R\$ 2.025.084,95
CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO						
09. (-) Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno	-R\$ 2.772.729,11	-R\$ 2.698.650,60	-R\$ 2.017.914,79	-R\$ 2.293.183,52	-R\$ 2.287.560,11	-R\$ 1.411.326,09
10. (-) Vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno	-R\$ 36.765,23	-R\$ 20.339,65	-R\$ 6.496,84	-R\$ 29.074,77	-R\$ 17.431,44	-R\$ 12.972,28
11. (-) Vinculados à Receita de Exportação	-R\$ 350.388,58	-R\$ 536.485,68	-R\$ 0,00	-R\$ 408.343,43	-R\$ 579.813,69	-R\$ 328.367,31
CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A IMPORTAÇÕES						
14. (-) Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno	-R\$ 240.797,49	-R\$ 223.184,24	-R\$ 0,00	-R\$ 240.797,49	-R\$ 223.184,23	-R\$ 153.223,65
15. (-) Vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno	-R\$ 3.861,66	-R\$ 0,00	-R\$ 0,00	-R\$ 3.861,66	-R\$ 1.700,69	-R\$ 1.408,36
16. (-) Vinculados à Receita de Exportação	-R\$ 0,00	-R\$ 0,00	-R\$ 0,00	-R\$ 54.235,50	-R\$ 56.569,13	-R\$ 117.113,94
17. TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DEVIDA NO MÊS	R\$ 473.383,17	R\$ 1.925,03	R\$ 673,32	R\$ 848.428,87	R\$ 314.325,91	R\$ 673,32
DEDUÇÕES						
18. (-) PIS/Pasep Retida na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (Lei nº 9.430/1996, art. 64)	-R\$ 0,00	-R\$ 1.925,03	-R\$ 673,32	R\$ 0,00	-R\$ 1.925,03	-R\$ 673,32
29. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP A PAGAR - FATURAMENTO	R\$ 473.383,17	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 848.428,87	R\$ 312.400,88	R\$ 0,00
Cálculo dos Créditos Tributários a serem Constituídos por meio de Auto de Infração						
Trimestre	Valores informados pelo Contribuinte			Valores apurados pela Fiscalização		
	Regime Não-Cumulativo			Regime Não-Cumulativo		
	Outubro de 2008	Novembro de 2008	Dezembro de 2008	Outubro de 2008	Novembro de 2008	Dezembro de 2008
01. TOTAL COFINS A PAGAR	R\$ 473.383,17	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 848.428,87	R\$ 312.400,88	R\$ 0,00
02. COFINS A PAGAR DECLARADA EM DCTF	-R\$ 473.383,18	-R\$ 0,00	-R\$ 0,00	-R\$ 473.383,18	R\$ 0,00	R\$ 0,00
03. CRÉDITO TRIBUTÁRIO A CONSTITUIR POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 375.045,69	R\$ 312.400,88	R\$ 0,00

Com base na apuração fiscal, a DRF de origem proferiu o Despacho Decisório, pelo qual indeferiu o pedido de ressarcimento e, em consequência, não homologou a declaração de compensação vinculada, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. REGIME NÃO-CUMULATIVO. RECEITAS NÃO TRIBUTADAS NO MERCADO INTERNO. COMPENSAÇÃO.

4º TRIMESTRE DE 2008 – MERCADO INTERNO.

COMPENSAÇÃO. O contribuinte que apurar crédito da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS na forma das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, (e alterações posteriores) e não puder utilizá-lo na dedução de débitos da respectiva contribuição, poderá fazê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e, na impossibilidade de utilizar esse crédito na forma acima citada, poderá solicitar, ao final do trimestre-calendário, o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, principalmente quanto aos créditos que somente podem ser utilizados para a dedução da contribuição devida e aos créditos passíveis de ressarcimento ou compensação.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO INDEFERIDO.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADAS.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

Após a manifestação de inconformidade, a Recorrente apresentou Laudos Técnicos elaborados por auditoria independente (BDO RCS Auditores Independentes).

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE, por unanimidade de votos, julgou pela improcedência da defesa, não reconhecendo o direito creditório, nos termos do v. Acórdão nº 11-66.209, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. SERVIÇOS DE FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS, DE MERCADORIAS OU PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA.

Não há previsão legal para se apurar crédito de PIS/Pasep e da Cofins nas transferências de insumos, mercadorias ou produtos acabados entre estabelecimentos da empresa (frete interno) pois tais atividades são fruto de opção e decisão de gestão estratégica da empresa, que podem variar, não sendo portanto relevantes e essenciais ao processo produtivo, não havendo nelas agregação produtiva e nem transferência de propriedade pela venda.

DESPESA COM ENERGIA PASSÍVEL DE CRÉDITO.

As despesas com energia elétrica passíveis de crédito de PIS e Cofins são aquelas consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica, o que não se confunde com encargos de distribuição e transmissão.

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito líquidos e certos que pleiteia em processos de restituição, ressarcimento e/ou compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via eletrônica em 02/03/2020, apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo eletrônico em 01/04/2020, pelo qual pediu pela reforma da decisão recorrida e cancelamentos das respectivas glosas, o que fez com os seguintes argumentos:

i) Bens e Serviços utilizados como insumos;

- ✓ Em relação às despesas de frete atinentes aos CF0Ps 1352 e 2352, alegou o Sr. Agente Fiscal que a requerente não teria comprovado a natureza dos dispêndios, razão pela qual foi promovida a glosa dos créditos apurados sobre estes gastos. Disse, ainda, a fiscalização, que não são insumos, nem frete de venda, os gastos incorridos pela requerente com vistas ao transporte do minério (bauxita), utilizado na produção do alumínio, das minas para os estabelecimentos fabris da requerente;
- ✓ Todas as modalidades de fretes incorridas para viabilizar sua produção e a conseguinte venda do alumínio são passíveis de creditamento, sendo, portanto, infundada a glosa fiscal, que não analisou cuidadosa e criteriosamente as notas fiscais apresentadas no curso do procedimento fiscal e, por consequência, não verificou que, dentre os valores glosados, figuram gastos incorridos pela requerente com frete de venda direta a seus clientes, cujo creditamento está, expressamente, autorizado pelo

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

inciso IX do art. 3º da Lei n. 10833, aplicável à contribuição para o PIS por força do art. 15 dessa mesma lei;

- ✓ Arcou com o ônus do frete relativo ao transporte de matérias-primas e outros insumos, adquiridos de terceiros, sendo que tais valores integram-se ao custo dos referidos insumos, gerando direito ao crédito, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei n. 10.637 e como prevê a Solução de Consulta nº 9/2012 da 9ª Região Fiscal;
- ✓ Os fretes de produtos acabados são passíveis de creditamento, na forma prevista pelo inciso IX do artigo 3º da Lei n. 10833, que permite que os custos do frete do produto acabado com vistas a seu transporte entre estabelecimentos, industrial e comercial, sejam computados na apuração dos créditos da contribuição social em análise;
- ✓ Igualmente é admitido o creditamento em relação ao frete incorrido pela requerente, na fase pré-produção, entre seus estabelecimentos, relativamente ao transporte de insumos, mais precisamente da bauxita, que é a matéria-prima essencial para o processo de produção do alumínio ao qual a requerente se dedica.

ii) Outros insumos glosados pela fiscalização:

- ✓ Foi constatado que, dentre as glosas atinentes aos insumos empregados em seu processo produtivo, encontram-se gastos ligados à manutenção, análises laboratoriais, etc., todos eles vinculados diretamente e indispensáveis à produção do alumínio, sendo que o Despacho Decisório, a Fiscalização não teceu qualquer consideração sobre os aludidos gastos;
- ✓ Os valores glosados estão intimamente vinculados ao processo produtivo da requerente, constituindo, pois, insumos da produção, razão pela qual, seja por um, seja por outro motivo, não pode prevalecer o despacho decisório nesta parte.

iii) Despesas de Energia Elétrica:

- ✓ Além dos encargos de uso do sistema de transmissão, a requerente também está obrigada, por lei, a pagar os seguintes encargos ligados ao setor energético, que compõem o custo da energia elétrica, razão pela qual foram apropriados como crédito, mas glosados pela fiscalização, sem qualquer justificativa para tanto: (i) CCC (Conta de Consumo de Combustíveis Fósseis) do Sistema Isolado; (ii) PROINFRA (Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica); e (iii) CDE (Conta de Desenvolvimento Energético);
- ✓ Estes encargos visam a viabilizar o fornecimento da energia elétrica, consumida pela requerente, compondo, por conseguinte, o custo do correspondente serviço, a ser considerado na apuração do crédito da contribuição ao PIS.

iv) Ajustes positivos de créditos – Crédito Extemporâneos:

- ✓ Não há, na lei, nenhuma restrição no sentido de que o crédito não apropriado no período competente somente possa ser utilizado pelo contribuinte mediante retificação do DACON do respectivo período. Sendo assim, a glosa dos créditos extemporâneos realizada pelo Sr. Agente Fiscal não se justifica, porque destituída de amparo legal.

v) A formalização de glosa desacompanhada das razões que a justifica enseja total nulidade do ato administrativo (despacho decisório);

vi) Inexistindo elementos nos autos que demonstrem as razões para as glosas vinculadas aos CFOPs 1124 e 2124, é forçoso reconhecer que a sua manutenção implica cerceamento ao pleno exercício do direito de defesa, validando-se ato administrativo eivado de vício insanável.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme relatório, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Necessária conversão do julgamento em diligência

2.1. Versa o presente litígio de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), vinculado à Declaração de Compensação (DCOMP), referente a crédito de PIS/Pasep - Mercado Interno, sobre o 4º trimestre de 2008, pleiteado no valor de R\$ 13.852,94 (treze mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e noventa e quatro centavos).

A Unidade de Origem justificou as glosas ocorridas neste litígio, considerando as seguintes rubricas:

Bens utilizados como insumos: Despesas de frete, cuja natureza não teria sido demonstrada pela recorrente durante os procedimentos de fiscalização;

Serviços utilizados como insumos: Despesas relativas ao transporte da bauxita, matéria-prima do alumínio, entre a mina e a fábrica, sob a alegação de que este gasto não corresponde a insumo, tampouco a frete na operação de venda;

Despesas com energia elétrica: É indevido o creditamento de gasto incorrido pela recorrente com o uso de sistemas de transmissão e de distribuição;

Devoluções de vendas: Não foi admitido o crédito da contribuição em apreço calculada sobre as notas fiscais não apresentadas pela recorrente;

Ajustes positivos: A fiscalização glosou o crédito apropriado pela recorrente extemporaneamente, sob o argumento de que o seu aproveitamento estaria condicionado à prévia retificação das declarações do período competente; e

Recomposição da base de cálculo dos créditos: Foi glosado o valor correspondente ao IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) e ao ICMS devido por Substituição Tributária (ICMS-ST), que compuseram a base de cálculo dos créditos da contribuição em foco.

2.2. Alegou a defesa que, conforme demonstram as notas fiscais colacionadas aos autos no curso da fiscalização, há quatro modalidades de fretes contratados para viabilizar sua produção e a conseguinte venda do alumínio:

a) **frete de venda:** após a finalização do processo produtivo, o produto acabado é transportado diretamente aos clientes;

b) **frete interno de matéria-prima:** transporte da bauxita, extraída pelas mineradoras situadas no Estado de Minas Gerais, para fábrica situada no Estado de São Paulo, com vistas à utilização no processo produtivo;

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

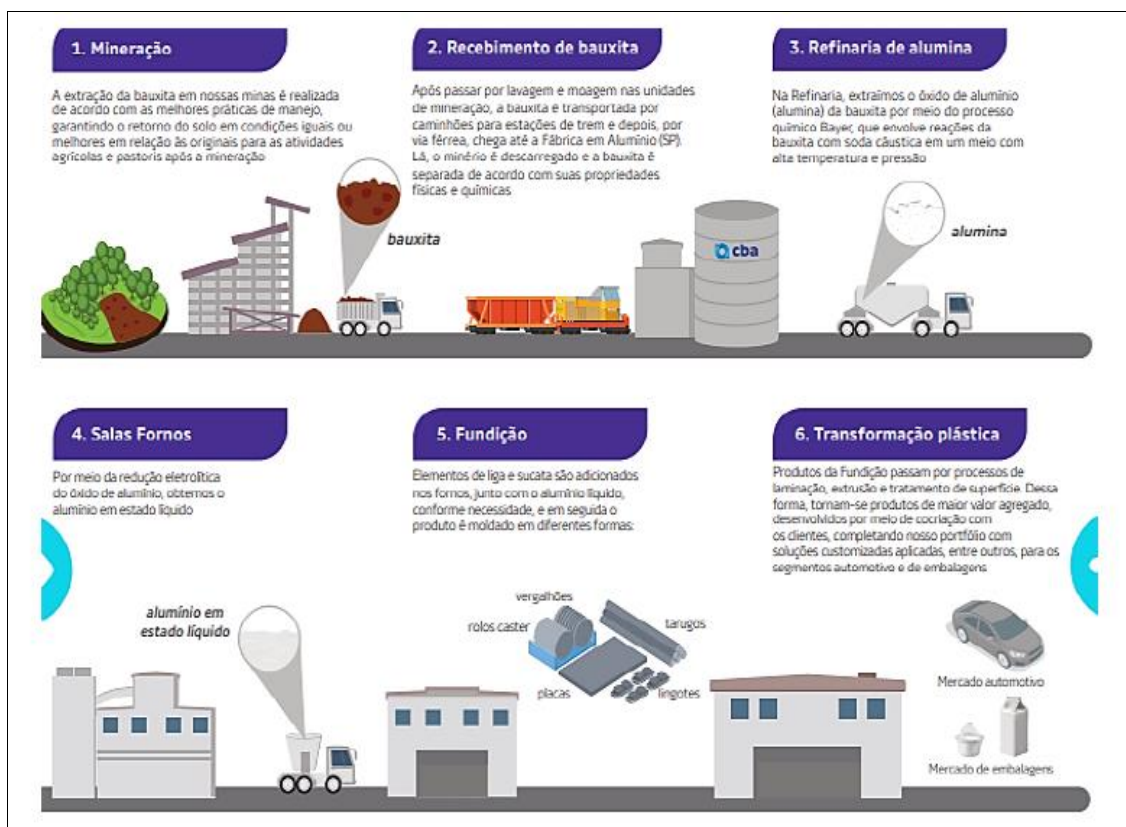
c) **frete interno de produtos acabados:** alguns produtos produzidos pela requerente são transferidos da fábrica aos centros de distribuição situados nos Estados do Rio de Janeiro, Paraná, Santa Catarina, Minas Gerais, Bahia e São Paulo, de onde são, posteriormente, remetidos a seus clientes; e

d) **frete na compra de insumos:** para o regular funcionamento do processo produtivo da unidade fabril dedicada à produção de alumínio em suas várias formas, bem como de suas mineradoras para o beneficiamento do minério (bauxita), as diversas unidades do contribuinte adquirem insumos de terceiros, cujo transporte é arcado pela requerente.

Argumentou a Recorrente que:

- ✓ Arcou com o ônus do frete relativo ao transporte de matérias-primas e outros insumos, adquiridos de terceiros, sendo que tais valores integram-se ao custo dos referidos insumos, gerando direito ao crédito, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei n. 10.637 e como prevê a Solução de Consulta nº 9/2012 da 9ª Região Fiscal;
- ✓ Os fretes de produtos acabados são passíveis de creditamento, na forma prevista pelo inciso IX do artigo 3º da Lei n. 10833, que permite que os custos do frete do produto acabado com vistas a seu transporte entre estabelecimentos, industrial e comercial, sejam computados na apuração dos créditos da contribuição social em análise;
- ✓ Igualmente é admitido o creditamento em relação ao frete incorrido pela requerente, na fase pré-produção, entre seus estabelecimentos, relativamente ao transporte de insumos, mais precisamente da bauxita, que é a matéria-prima essencial para o processo de produção do alumínio ao qual a requerente se dedica.

Em razões recursais, a Recorrente demonstrou a forma pela qual são utilizados os fretes no desenvolvimento de suas atividades, com as principais etapas do seu processo produtivo e os transportes relacionados, trazendo a seguinte ilustração:



Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

2.3. Com relação aos insumos empregados em seu processo produtivo, a Recorrente tece fundamentos sobre o conceito de insumos adotado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, argumentando que foram glosados gastos ligados à manutenção, análises laboratoriais, etc., todos eles vinculados diretamente e indispensáveis à produção do alumínio, sendo que a Fiscalização não teceu qualquer consideração sobre os aludidos gastos.

2.4. Outrossim, pede a Recorrente pela recomposição da base de cálculo dos créditos, justificando que havia requerido, em sede de manifestação de inconformidade, que fossem retificados os cálculos promovidos pela fiscalização, de modo que ela não sofra nenhum prejuízo em relação ao direito ao creditamento a que faz *jus*.

Argumentou ainda que:

- ✓ Os documentos analisados por amostragem foram: memórias de cálculo aceitas pela fiscalização, notas fiscais de entrada (devolução) e as respectivas notas fiscais de origem (vendas realizadas);
- ✓ Realizou a venda de mercadoria, tendo reconhecido a receita relativa a venda realizada e oferecido o referido montante à tributação pela contribuição ao PIS. Em período subsequente, em razão do cancelamento da venda e devolução dos bens realizados pelo adquirente, apurou crédito, nos exatos termos permitidos pelo inciso VIII do art. 3º da Lei n. 10637;
- ✓ O laudo apresentado identificou o valor do ICMS-ST indevidamente incluído para cálculo do crédito no período em questão, conforme exclusão contida no item “Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica” da tabela constante na página 35, e as respectivas notas fiscais relacionadas.

2.5. A DRJ de origem não acatou o pedido de perícia, por concluir que restou preclusa a possibilidade de apresentação de novas provas, após a interposição da manifestação de inconformidade, já que não se verifica nenhuma das hipóteses das alíneas do §4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

2.6. Não obstante o trabalho elaborado pela Equipe de Fiscalização da Unidade de Origem, chama a atenção as constatações trazidas pela defesa através de Laudo Técnico, emitido em análise à documentação, concluindo pela validade dos créditos aproveitados no período.

2.7. Por sua vez, como já abordado no v. Acórdão recorrido, o Superior Tribunal de Justiça concluiu, através do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

2.8. Diante do conceito de insumos a ser aplicado no presente litígio e, principalmente, em razão do Laudo Pericial trazido aos autos pelo Contribuinte, não analisado pela DRJ de origem por aplicar a preclusão sobre a juntada de tal documentos, observo pela necessária atenção ao Princípio da Verdade Material, o qual é vinculado ao Princípio da Oficialidade, e exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

Em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado, especialmente pelo fato de que este litígio versa sobre pedido de compensação,

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

sendo da Contribuinte o ônus de demonstrar a liquidez do valor informado, aplicando-se a regra do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

O Ilustre Doutrinador MEIRELLES (2003, p. 660)¹ assim preleciona:

O processo administrativo deve ser simples, despido de exigências formais excessivas, tanto mais que a defesa pode ficar a cargo do próprio administrado, nem sempre familiarizado com os meandros processuais.

Observe igualmente a necessária atenção aos Princípios da Finalidade e Razoabilidade na busca pela verdade material.

Assim fundamentou o ilustre Doutrinador FAGUNDES (1950. P. 88)²:

O ato administrativo inclui cinco elementos básicos: competência, motivo, objeto, finalidade e forma. Ao praticar ato administrativo vinculado está a autoridade vinculada à lei em relação a todos elementos do ato.

A autoridade administrativa, no entanto, quando pratica ato discricionário escolhe o motivo e o objeto do ato administrativo. Este referente ao conteúdo do ato e aquele relativo a razões de oportunidade e conveniência, caracterizando assim o chamado mérito administrativo.

No mesmo sentido, destaco a lição de Leandro Paulsen³:

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

2.9. Com relação ao argumento de preclusão, na forma apontada pelo i. Julgador de primeira instância, observe que deve igualmente ser ponderado na análise deste caso, a aplicação do **Princípio do Formalismo Moderado**, pelo qual os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza, segurança, com garantia do contraditório e da ampla defesa.

O formalismo moderado é homenageado pela Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e assim prevê:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro, 28. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 660.

² FAGUNDES, Seabra. “O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário”. 2ª edição, J Konfino, Rio, 1950, página 88 e segs.

³ PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

Fl. 12 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

Vejamos, ainda, a previsão do Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Neste sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1999

PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal art. 18 e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas.

Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto.

Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto. **(sem destaque no texto original)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO FISCAL. PAGAMENTO A MAIOR QUE O DEVIDO VIA DARF.

Em conformidade com o princípio da verdade material, comprovado nos autos o pagamento a maior que o devido através de Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF, confere-se a recorrente a restituição pleiteada. **(ACÓRDÃO 3001-000.194) (sem destaque no texto original)**

No v. **Acórdão 3001-000.194**, de relatoria do Ilustre Conselheiro Cássio Schappo, a 1ª Turma Extraordinária reconheceu o pagamento nos termos do r. voto, abaixo reproduzido parcialmente:

O que se busca no processo administrativo é a verdade material. Serão considerados todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que

Fl. 13 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade que é, a princípio, trazida aos autos pelas partes (verdade formal). Acerca da matéria, traz-se o entendimento de Vitor Hugo Mota de Menezes:

Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material.

Segundo Celso Antônio Bandeira De Mello, a verdade material:

Consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial. (BANDEIRA DE MELLO, 2011, p. 306).

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade. Garante ao particular que os atos praticados pela Administração serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos, a princípio sem a necessidade de se recorrer ao judiciário.

Dessa forma, são inerentes ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

2.10. Por tais razões, antes de proceder ao julgamento deste processo, entendo pela necessidade de diligência para que a Unidade Preparadora analise a documentação e o Laudo Técnico trazido aos autos pela Recorrente, permitindo à Contribuinte exaurir o seu ônus probatório e, por consequência, atender à necessária verdade material que deve reger um litígio administrativo.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, **proponho a conversão do julgamento do recurso em diligência**, para que a Unidade de Origem proceda às seguintes providências:

- a) Analisar o Laudo Pericial e demais documentos apresentados nos autos pela Contribuinte;
- b) Caso necessário, intimar a Recorrente para prestar esclarecimentos e documentos complementares, permitindo a comprovação do direito creditório invocado;
- c) **Para cada item glosado**, identificar e esclarecer, de forma detalhada, o enquadramento no conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem

Fl. 14 da Resolução n.º 3402-003.348 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720262/2011-19

como abordado na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº5, de 17 de dezembro de 2018;

- d)** Analisar e identificar se a Contribuinte utilizou os créditos extemporâneos em outros períodos de apuração;
- e)** Elaborar relatório conclusivo sobre as respectivas constatações, confrontando os valores e demais informações que lastreiam os argumentos da defesa, de forma a apurar sobre a validade do crédito pleiteados e o seu montante;
- f)** Intimar a Recorrente para manifestação sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de Resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos