



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13116.002411/2009-21  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-010.692 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de setembro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MINERACAO BACILANDIA S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não deve ser conhecido o recurso especial quando o recorrente não comprova divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de decisão paradigma em que o colegiado, enfrentando questão equivalente àquela tratada no acórdão recorrido, tenha aplicado a legislação de regência de forma diversa.

Hipótese em que as situações fáticas não são semelhantes e o critério jurídico utilizado, convergente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Possa, que conheceu do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de divergências interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-07.258**, de 18/06/2019 (fls. 361/367),

proferida pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

#### **Do PER/DCOMP**

Trata o processo de PER/DCOMP, Pedidos de Ressarcimento e Declarações de Compensação (fls. 2/51), referentes aos créditos de COFINS, não cumulativa-exportação, apurados nos períodos de 3º trimestre/2004 a 4º trimestre/2005.

A DRF/Anápolis/GO, analisando todos os Pedidos prolatou o Despacho Decisório n.º 627, de 2009, em que com base na documentação anexada aos autos, reconheceu parcialmente as compensações, conforme relatório e demonstrativos de fls. 186/197, da seguinte forma:

- considera-se insumo, além de não estar incluído no ativo imobilizado, deve enquadrar-se em uma das quatro situações: ser MP, PI, ME ou qualquer outro bem que sofra 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;

- apropriação de créditos sobre o ativo imobilizado como se insumos fossem, mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, consoante pode se depreender da linha 02 do DACON, destinada aos bens utilizados como insumos;

- teria se apropriado de serviços utilizados como insumos, consoante planilhas de composição do crédito apropriado, sem, no entanto, informá-los na linha 03 do DACON.

#### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância**

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade (fls. 210/222), em virtude da manutenção parcial do crédito solicitado, visto a insuficiência do crédito reconhecido. Em síntese a contribuinte aduz que:

- verdade material: os documentos fiscais apresentados, as notas fiscais e as planilhas de apuração do crédito pleiteado, assim como os balancetes e demais documentos colacionados aos autos, são hábeis e idôneos para demonstrar a materialidade e a subsistência do crédito descontado, não podendo ater-se o julgador apenas ao DACON;

- que parte dos créditos só poderia ser utilizada a partir do início da exportação em dezembro de 2004 não pode prosperar. A uma, por que o processo produtivo de ouro em barras precede várias etapas anteriores, onde os insumos são utilizados para a composição do produto final; a duas, porque a primeira PER/DCOMP foi enviada em 31/01/2006 e refere-se ao período de utilização de 12/2005, exatamente doze (12) meses após a primeira venda (exportação);

Por fim, pede que seja reconhecido o crédito apontado nas planilhas de apuração apresentadas, os quais possuem lastro em documentos (verdade material) e seja reconhecido o direito à apropriação dos créditos relativos aos insumos utilizados nas fases de lavra, britagem e moagem, consoante o entendimento do CARF (cita o Acórdão n.º 3102-002.167).

A DRJ em Brasília/DF, apreciou a Manifestação e, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º **03.079.415**, de 29/03/2018 (fls. 325/332), considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade. A decisão assentou que:

- conforme IN SRF n.º 404, de 2004, para que o bem seja considerado insumo à fabricação, além de não estar incluído no ativo imobilizado, deve enquadrar-se em uma das quatro situações: ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra 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;

- confrontando as planilhas apresentadas pelo Contribuinte com os DACONs transmitidos, pudemos constatar diversos equívocos cometidos, tais como em relação: **(i)** aos ativos imobilizados classificados como insumos, **(ii)** em relação aos serviços classificados como insumos e, **(iii)** aos créditos utilizados antes do início da exportação em dezembro/2004.

- Conforme Informação Fiscal da DRF/Anápolis/GO nº 06/2017, a falta de informação declaradas no DACON dos valores espelhados nas documentações acostadas aos autos, que poderiam apontar para um direito de crédito, é condição fundamental para se negar o crédito pleiteado (fls. 282/283).

Assim, não houve análise dos serviços apontados pela Contribuinte como insumos, efetuado pela Fiscalização, tampouco pela DRJ.

### Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 338/352), no qual repisa os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, reforçando que seja reconhecido os créditos – conceito de insumos, como relevantes e essenciais ao processo produtivo da empresa, como: gastos em toda a etapa do processo de produção, às aquisições para composição do ativo imobilizado classificados como insumos; em relação aos bens e serviços classificados como insumos e, aos créditos utilizados antes do início da exportação em dezembro/2004.

### Decisão do CAREF

O recurso voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-07.258**, de 18/06/2019 (fls. 361/367), proferida pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Nessa decisão o Colegiado assentou que:

- no voto, aduz que “não houve análise dos serviços apontados como insumos, sob o prisma da essencialidade ou da relevância pela Autoridade Fiscal, tampouco pela instância *a quo*. A pergunta que fica é se o Fisco tem o dever de analisar todos os créditos oriundos da não cumulatividade das contribuições mesmo não havendo informação no DACON”;

- essa questão foi definida pela própria RFB na Solução de Consulta Interna COSIT nº 24, de 2007, que em resumo, define que mesmo não apontados na linha 03 do DACON, a Autoridade Fiscal, em posse de documentos probantes, tem a obrigação de analisar os créditos e aproveitá-los, se for o caso, de ofício;

- no entanto, a análise dos créditos referentes aos serviços utilizados pela empresa e identificados como insumos não foram objeto de análise pelo FISCO e nem da primeira instância. A Turma poderia enfrentar a matéria controversa, no entanto provocaria a supressão de instância administrativa e, por aí, abalaria o amplo direito de defesa do contribuinte que tem a prerrogativa de exercê-lo em todas as instâncias cabíveis, sem qualquer indevida supressão.

O Colegiado, então, conclui que, deve ser anulado o Despacho Decisório para que seja proferido um novo pela Unidade de Origem, onde deverá ser refeita toda apuração dos créditos da COFINS, levando em conta, também, os valores referentes aos serviços, independentemente de terem sido incluídos no DACON.

### Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do **Acórdão nº 3302-07.258**, de 18/06/2019, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 369/377), apontando divergência com relação à

seguinte matéria: “à possibilidade ou não de aproveitamento de créditos das Contribuições Sociais Não Cumulativas não informados no DACON”.

Requer que seja conhecido e provido o Recurso Especial, para reformar o Acórdão recorrido, restabelecendo-se a decisão de 1ª instância. Visando comprovar a divergência, indicou como paradigma o Acórdão nº 3102-002.167, alegando que:

- no **Acórdão recorrido**, entendeu que mesmo não apontados na linha 03 do DACON, a Autoridade Fiscal, em posse de documentos probantes, tem a obrigação de analisar os créditos e aproveitá-los, se for o caso, de ofício.

- no **paradigma** trazidos pela Recorrente, a Turma julgadora entendeu que cotejando planilha demonstrativa dos créditos apurados pelo contribuinte com o DACON, a decisão constatou que os valores da planilha sobejavam os constantes do Demonstrativo. E concluiu que deve prevalecer os valores informados no DACON, porque consistiria no documento hábil e idôneo, determinado pela legislação, para declaração dos valores créditos da Contribuição para o PIS não cumulativa apurados mensalmente.

Em sede de análise de admissibilidade, verificou-se que do cotejo das ementas dos Acórdãos (recorrido e paradigma), constata-se claramente que o dissídio interpretativa emerge quando se constata que, enquanto a decisão recorrida considerou prescindível a prestação de informações dos créditos em DACON, o paradigma deu relevo às informações do DACON, em detrimento da apuração paralela feita pelo contribuinte.

Com tais considerações, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 397/401, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

#### **Contrarrrazões do Contribuinte**

Cientificada do Acórdão nº 3302-07.258, de 18/06/2019, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou suas contrarrrazões de fls. 412/419, reafirmando suas razões recursais e requerendo o não provimento do Recurso Especial interposto da Fazenda Nacional, pedindo a manutenção da decisão recorrida. Caso não seja esse o entendimento da Turma, que os autos retornem ao Colegiado *a quo*, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

#### **Conhecimento**

O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preenche os demais requisitos de admissibilidade conforme a seguir é esclarecido.

A divergência aqui discutida é exclusivamente em relação à matéria: “à possibilidade ou não de aproveitamento de créditos das Contribuições Sociais não-cumulativas não informados no DACON”.

Uma análise mais acurada do Acórdão utilizado para paragonar a matéria, leva-me à reconsideração da Admissibilidade do Recurso Especial de divergência da Fazenda Nacional. Entendo que ela não logrou êxito em demonstrar a existência de divergência jurisprudencial, uma vez que não restou comprovada similitude fática e critério jurídico diferente entre o Acórdão recorrido e o Acórdão paradigma apontado.

No caso, verifica-se tratar de créditos referentes aos serviços utilizados na atividade produtiva do Contribuinte, em decorrência de não terem sido informados na linha 03 do DACON os valores que poderiam ser descontados. A **decisão recorrida** entendeu que, mesmo não apontados na linha 03 do DACON, a Fiscalização, em posse de documentos probantes, tem a obrigação de analisar os créditos e aproveitá-los, se for o caso, de ofício.

Veja-se trechos do voto condutor:

“(…) Portanto, **quando a Autoridade Fiscal apurar crédito no próprio período de ocorrência do fato gerador ou em período anterior**, não sendo ele objeto de pedido de ressarcimento ou de compensação, nem objeto de desconto até a data apresentação do DACON, **deve ser efetuado o aproveitamento de ofício do crédito**, em razão do disposto no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, e no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Sendo assim, **mesmo não apontados na linha 03 do DACON**, a Autoridade Fiscal, **em posse de documentos probantes**, tem a obrigação de analisar os créditos e aproveitá-los, se for o caso, de ofício”.

Por sua vez no **Acórdão paradigma** nº **3102-002.167**, de 27/02/2014, se estabeleceu sobre a seguinte matéria fática, extraída da ementa (parte que interessa a questão):

“ERRO DE PREENCHIMENTO DE DOCUMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À ATIVIDADE DE CONTROLE. MOTIVO PARA NÃO RECONHECIMENTO DE DIREITO CERTO E LÍQUIDO. IMPOSSIBILIDADE.

Os erros materiais cometidos no preenchimento de documento fiscal que não tenha prejudicado a atividade de controle da fiscalização **devem ser retificados, de ofício**, pela autoridade fiscal competente, **já** jamais utilizado como motivo para indeferir direito certo e líquido do contribuinte ao ressarcimento e compensação de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, vinculado à receita de exportação, **legitimamente apurado na sua escrituração fiscal e contábil**”. (Grifei)

Dos excertos acima, transparece claramente que a situação fática é distinta daquela havida no **Acórdão recorrido**, pois neste (recorrido), o Sujeito Passivo apresentou nos autos elementos probantes dos alegados créditos, que não foi sequer apreciada pelo Fisco, por ter considerado o não preenchimento da linha 3 do DACON.

Já no **Acórdão paradigma**, não se estava discutindo a necessidade – ou não – de análise da documentação, mas tão somente a precedência da informação constante do DACON em relação a uma planilha de cálculo preparada pelo contribuinte em face de intimação. Com efeito, o colegiado, entre a informação de planilha cujo conteúdo não está determinado em norma e do DACON, decidiu que as informações prestadas no DACON devem prevalecer. Veja-se trecho do voto:

“Por sua vez, na fase de manifestação de inconformidade, a recorrente colacionou aos autos a Planilha de fl. 575, em que discriminou os valores dos créditos pleiteados (extraídos dos PER), dos créditos compensados (extraídos das DCOMP), dos créditos declarados nos DACON e dos créditos apurados na “Memória de Cálculo do Crédito do PIS/COFINS” de fls.573, onde fica evidenciado que os valores dos créditos compensados são superiores aos valores dos créditos apurados e declarados nos respectivos DACON. **Neste caso**,

**obviamente, deve prevalecer os valores informados no Dacon, que consiste no documento hábil e idôneo, pois determinado pela legislação, para declaração dos valores créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa apurados mensalmente**”.

Cabe informar que, no paradigma, o principal motivo para o não reconhecimento do direito creditório informado foi a inobservância, por parte do Sujeito Passivo, dos requisitos estabelecidos no art. 22 da I N SRF nº 600, de 2005, vigente na data da apresentação dos PER/DCOMP.

No entanto, é de fácil conclusão, verificar que os critérios jurídicos utilizados nos arestos (recorrido e paradigma) são convergentes, pois em ambos os casos, deixa claro a possibilidade de rever de ofício o demonstrativo do crédito pleiteado, conforme se observa nos excertos acima reproduzidos.

Em conclusão, no caso, trata-se de ausência de similitude fática, no entanto, o critério jurídico adotado são convergentes. Portanto, não há interpretação divergente da lei federal e, sim apreciação de casos distintos, o que justifica a negativa de seguimento do Recurso Especial apresentado.

Por essas razões, é de **não se conhecer** do Recurso Especial de divergência interposto.

### **Conclusão**

Considerando todo o acima exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos