MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15540.720058/2014-47

Processo nº	15540.720058/2014-47
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-008.771 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de julho de 2021
Recorrente	SUBSEA 7 GESTÃO BRASIL SA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/09/2009

GLOSA. DESPESAS RESSARCIDAS. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO.

Tanto a Lei nº 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), quanto a Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins), são claras ao prever o direito ao crédito calculado, dentre outros, sobre os valores de bens adquiridos para revenda ou de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso presente, nenhuma das hipóteses ocorreu, não tendo a empresa incorrido em despesa para aquisição de bens a serem revendidos ou para a prestação de serviços, inexistindo, portanto, direito ao crédito.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

ÔNUS DA PROVA

É do Contribuinte o ônus da prova quanto a fato impeditivo, extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Dispõe a Súmula CARF nº108 que incidem juros sobre a multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/09/2009

GLOSA. DESPESAS RESSARCIDAS. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO.

Tanto a Lei nº 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), quanto a Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins), são claras ao prever o direito ao crédito calculado, dentre outros, sobre os valores de bens adquiridos para revenda ou de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso presente nenhuma das

hipóteses ocorreu, não tendo a empresa incorrido em despesa para aquisição de bens a serem revendidos ou para a prestação de serviços, inexistindo, portanto, direito ao crédito.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

ÔNUS DA PROVA

É do Contribuinte o ônus da prova quanto a fato impeditivo, extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Dispõe a Súmula CARF nº108 que incidem juros sobre a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos para: (i.1) que sejam restabelecidos os créditos relativos às notas fiscais listadas no tópico "Documentação apresentada que foi considerada suficiente para comprovar o crédito" do voto do relator; (i.2) exonerar o autuado na forma apurada em diligência fiscal, decorrente da exclusão no lançamento dos valores de contribuições retidas no período de 02/2009 a 09/2009. A conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne acompanhou o relator pelas conclusões quanto ao tópico da nulidade da autuação por mudança de critério jurídico. (ii) por maioria de votos para reestabelecer o crédito relativo às notas fiscais (ii.1) nº 2403 e 1231 indicadas no tópico "Documentos analisados pela 1ª Instância" do voto do relator. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo (relator) e Marcos Antônio Borges (suplente convocado) que mantinham a glosa neste item. O conselheiro Silvio Rennan do Nascimento Almeida dava provimento em menor extensão neste item para manter a glosa referente à NF nº1231; (ii.2) relacionadas ao "Projeto Frade", a que se refere o tópico "Documentação não identifica se o custo é necessário" do voto do relator. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo (relator) e Marcos Antônio Borges (suplente convocado) que mantinham a glosa neste item; (ii.3) cancelar as glosas das notas fiscais n.º 900, 957 e 851 indicadas no tópico "Documentação não identifica o navio ou o contrato" do voto do relator. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo (relator), Silvio Rennan do Nascimento Almeida e Marcos Antônio Borges (suplente convocado) que mantinham a glosa neste item. Designada a conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz - Redatora designada

Documento nato-digital

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o Conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante da Resolução nº3402001.260 com os devidos acréscimos:

> Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento ("DRJ") de Belém/PA, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte sobre a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social ("PIS") e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Sociais ("COFINS"), consubstanciada no auto de infração em questão. Tal autuação versa, em apertada síntese, sobre o seguinte fato: pela análise do DACON, demais documentos e informações prestadas pelo contribuinte, a fiscalização entendeu que foram utilizados créditos indevidos na apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativa, no importe R$ 3.999.005,68 e R$ 18.419.665,84, respectivamente, incluídos nesses valores multa proporcional de 75% e juros de mora.
>
> Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono os principais trechos do acórdão recorrido *in verbis*:
>
> (...)
>
> 2. Segundo Termo de Constatação Fiscal de fls. 11/26 foram apuradas as seguintes infrações:
>
> a) Apuração indevida de créditos originados de notas fiscais de terceiros, referentes a despesas que na verdade pertencem à tomadora dos serviços prestados pela impugnante e que foram objeto de reembolso, sendo o valor lançado na conta "recuperação de despesa nº35210" e não oferecido à tributação. Intimada, a empresa não apresentou esclarecimentos ou documentos; b) Créditos apurados sem comprovação documental. Intimada, a empresa novamente não apresentou esclarecimentos ou documentos que sustentassem o aproveitamento dos créditos; c) A fiscalização verificou que a impugnante aproveitou em julho/2009 créditos referentes a notas fiscais emitidas em novembro e dezembro de 2008 e que já haviam sido utilizados nos respectivos períodos de apuração. Intimada a prestar esclarecimentos a impugnante de novo silenciou; d) A impugnante utilizou para abater as contribuições referentes aos períodos lançados, saldos credores de períodos anteriores que já haviam, segundo a fiscalização, sido consumidos até o PA janeiro/2009, nada restando para os seguintes. O contribuinte foi cientificado de tal fato e intimado a apresentar esclarecimentos, através do termo de verificação e intimação fiscal de 05/09/2013, não apresentando qualquer esclarecimento ou documento.
>
> e) Complementa a fiscalização: (...)68. Não existe a figura do crédito de PIS e COFINS não cumulativo extemporâneo. O crédito é informado no período da aquisição do bem ou serviço utilizado como insumo, e, através da ficha 14 (PIS) e 24 (COFINS), o saldo não utilizado em um determinado período (linha 14: saldo remanescente) é transferido para o período seguinte a título de saldo de créditos de períodos anteriores (linha 01)."

Documento nato-digital

3. Cientificada em 24.02.2014, a interessada apresentou, tempestivamente, em 26.03.2014, impugnações de mesmo teor, uma para o PIS/Pasep e outra para a Cofins, nas quais apresenta as alegações abaixo.

a) Nulidade em função de erro na capitulação da infração; (...) Ora, se houve o aproveitamento de créditos de PIS/COFINS que não são devidos, como descrito na infração capitulada, a lógica seria a simples glosa do valor desses créditos, reduzindo-se o saldo credor acumulado das contribuições, sem a cobrança do débito de PIS/COFINS apurado nesses períodos e sem a cobrança da multa de ofício de 75%. Por outro lado, se inexiste saldo credor acumulado, essa informação deveria ter sido explicitada na tabela de apuração do PIS/COFINS, mas isso não foi feito na Tabela 02 Anexa ao Termo de Constatação, impossibilitando que a Impugnante tenha conhecimento de forma como foi apurado o montante exigido na autuação."

b) "Decadência do crédito tributário consubstanciado no auto de infração, relativo aos créditos de PIS/COFINS anteriores a 24.2.2009";

c) Relativamente à glosa dos créditos sobre despesas recuperadas, a empresa alega que não poderia ser feita em virtude da mesma já haver estornado de forma espontânea os referidos créditos. (...)

d) Ainda na mesma infração, procura demonstrar através de planilhas e de extratos do Razão o estorno dos créditos e, em seguida, defende o direito ao crédito sobre as citadas despesas: (...)

e) Na segunda infração, referente à glosa de créditos por falta de comprovação, argumenta que o simples fato de ter deixado de apresentar todas as notas ficais exigidas pela fiscalização no curso da ação fiscal não justifica a glosa, uma vez que é possível comprovar as despesas por outros meios, citando como exemplo os comprovantes de pagamento e entrada. (...)

f) Relativamente à terceira infração apontada utilização de créditos referentes a períodos anteriores e já utilizados nos períodos correspondentes – aduz que (...) embora a DACON esteja preenchida de forma equivocada, com base na documentação fiscal e contábil da Impugnante faturas, notas fiscais de entrada e de saída e livro razão notadamente analisando-se as contas específicas do seu balanço/plano de contas em que estão registrados os créditos e débitos de PIS/COFINS, verifica-se que não houve qualquer creditamento em duplicidade."

g) Na quarta infração (saldos credores de períodos anteriores já utilizados, a impugnante, alega que (...) 75. Com base em todos esses precedentes deve-se, no caso concreto, prestigiar o princípio da verdade material, inclusive por meio de conversão do feito em diligência, para se ratificar a existência de saldo de crédito a suportar a redução de base de cálculo realizada nesse período, reconhecendo-se a insubsistência da glosa pretendida no auto de infração."

h) Aponta ainda a impossibilidade da aplicação da multa de ofício, uma vez que a ação fiscal trata unicamente de glosa de créditos e não constituição de crédito tributário;

i) Reclama também da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício;

j) Ao final, requer: (...) que sua impugnação seja acolhida, com a declaração de nulidade ou de improcedência do auto de infração; (...) protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer, notadamente por meio de juntada de prova documental suplementar e da realização de diligência, ocasião em que desde já nomeia como sua assistente técnica (...).

Antes do julgamento em primeiro grau, o processo foi baixado em diligência para que se confirmasse a validade e a aptidão de gerar crédito de 4 notas fiscais (Metalpier nº 2403; Semetre nº 1231; Hojura nº 23 e Halliburton nº 1649).

Em sua resposta (Relatório de fls. 1015/1020), a fiscalização afirmou que ficou constatado que a despesa/custo representada pelas notas fiscais não foram

Documento nato-digital

comprovadas como sendo necessária a atividade operacional da impugnante, "sendo mantida a glosa do referido dispêndio."

Sobreveio então o Acórdão 0131.863, da 3ª Turma da DRJ/BEL, julgando parcialmente procedente a impugnação do contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração:01/02/2009 a 30/09/2009 GLOSA. DESPESAS RESSARCIDAS. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO.
>
> Tanto a Lei nº 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), quanto a Lei nº10.833, de 2003 (Cofins), são claras ao prever o direito ao crédito calculado, dentre outros, sobre os valores de bens adquiridos para revenda ou de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso presente, nenhuma das hipóteses ocorreu, não tendo a empresa incorrido em despesa para aquisição de bens a serem revendidos ou para a prestação de serviços, inexistindo, portanto, direito ao crédito.
>
> CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.
>
> Incabível a utilização de créditos referentes a aquisições feitas em um período no cálculo da contribuição de período de apuração seguinte. A legislação de regência permite apenas a utilização de crédito excedente, depois de devidamente apurado em seu período respectivo.
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/02/2009 a 30/09/2009
>
> GLOSA. DESPESAS RESSARCIDAS. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO.
>
> Tanto a Lei nº 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), quanto a Lei nº10.833, de 2003 (Cofins), são claras ao prever o direito ao crédito calculado, dentre outros, sobre os valores de bens adquiridos para revenda ou de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso presente nenhuma das hipóteses ocorreu, não tendo a empresa incorrido em despesa para aquisição de bens a serem revendidos ou para a prestação de serviços, inexistindo, portanto, direito ao crédito.
>
> CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.
>
> Incabível a utilização de créditos referentes a aquisições feitas em um período no cálculo da contribuição de período de apuração seguinte. A legislação de regência permite apenas a utilização de crédito excedente, depois de devidamente apurado em seu período respectivo.

Os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte a impugnação, cancelando os créditos tributários nos valores de R$ 3.379,21 (PIS/Pasep) e R$ 15.564,86 (Cofins), ambos do PA 08/2009, referente às notas fiscais 23 HOJURA ASBUILT 3D LTDA e 1649 HALLIBURTON, revertendo-se a glosa de créditos.

Irresignada, a contribuinte recorre a este Conselho, por meio de peça recursal de e-fls 1267 a 1303, repisando os argumentos trazidos quando da sua impugnação ao lançamento tributário, além de apontar nulidade da decisão *a quo* por cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que não foram analisadas as provas e argumentos trazidos em sede de impugnação.

O caso veio para julgamento deste Conselho em 26 de abril de 2016, gerando a Resolução n. 3402000.781, para a produção de perícia, como requer o artigo 18 *caput* do PAF, bem como o artigo 464, §1º, inciso II e III do Novo Código de Processo Civil, no sentido da conclusão do convencimento deste Colegiado sobre os fatos em discussão, especialmente: i) a existência de saldos credores desconsiderados pela

Documento nato-digital

> Fiscalização quando do lançamento tributário; ii) a efetividade dos estorno dos créditos mencionados no item III.1 do termo de constatação fiscal; iii) existência de documentação suficiente para sustentar o direito aos créditos mencionados no item III.2 do termo de constatação fiscal; e iv) a ocorrência ou não de créditos utilizados em duplicidade, inexistentes ou prescritos, postos nos itens III.3 e III.4 do termo de constatação fiscal.
>
> Assim, foi juntado aos autos o laudo da fiscalização de e-fls 1407 a 1467, respondendo todos os quesitos formulados. Entretanto, contrariando um dos itens requeridos por este Colegiado por meio da Resolução n. 3402000.781, não foi feita a intimação da Recorrente acerca do conteúdo do laudo pericial (vide despacho de fls 6805), mas sim a imediata devolução dos autos para o CARF dar prosseguimento ao julgamento.
>
> Por essa razão, em 30 de agosto de 2017 este Colegiado, por meio da Resolução n. 3402001.037, determinou a abertura de vista para possibilitar o contraditório da Recorrente, que, a seu turno, trouxe aos autos a petição de fls 6838 a 6869.

Na manifestação da diligência apresentada, a Recorrente pugna pela nulidade da perícia, uma vez que: (i) efetuada pelo mesmo auditor fiscal que lavrou o auto de infração; (ii) ter sido elaborada sem sua participação; (iii) conter erro de metodologia, pois baseia-se no DACON e não nos demais documentos que deveriam ser analisados; (iv) não avaliar toda a documentação oferecida e alterar o critério jurídico para manter as glosas perpetradas no lançamento tributário. Reafirma a existência de decadência *in casu* bem como o direito ao crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS, ratificando seu recurso voluntário.

Conclui sua manifestação requerendo a decretação de nulidade do auto de infração ou, subsidiariamente, a complementação do laudo de acordo com os elementos trazidos pela perita/assistente técnica da recorrente, ou ao menos que o perito seja intimado a se manifestar expressamente sobre os itens III.2., III.4., III.5. e III.7 de sua manifestação.

Novamente, este Colegiado, em sessão realizada no dia 28 de fevereiro de 2018, resolveu converter o julgamento em diligência por entender que o processo não se encontrava maduro para julgamento, pois necessitava dos esclarecimentos adicionais sobre fatos em discussão, especialmente: i) análise das 14 notas fiscais faltantes, destacadas na tabela indicada; ii) com relação à "d) documentação não identifica se o custo é necessário", refazer a sua análise, tendo agora como elemento o contrato de fls 6873 a 6981; iii) manifestar-se expressamente sobre os itens III.2., III.4., III.5. e III.7 da petição apresentada pela Recorrente (fls 6838 a 6869), com base no laudo de fls 6770 a 6778 e a documentação que o sucede.

Na manifestação da diligência apresentada, a Recorrente afirma que: (i) no que diz respeito ao primeiro quesito da perícia, o laudo corretamente reconheceu a necessidade de cancelamento das glosas relativas de três notas fiscais (NFs 1734, 25 e 23). O crédito relativo à NFº 1137 foi indevidamente glosado, pois foi reconhecida a pertinência da despesa ao objeto do contrato. Os créditos relativos aos demais dispêndios foram mantidos também de forma indevida, pelo simples fato de estarem suportados em documentos outros que não eram formalmente “notas fiscais”; (ii) com relação ao segundo quesito, verifica-se que, analisando os contratos apresentados, o próprio D. Perito da União, no Termo de 16.8.2018 conclui que grande parte das despesas são “custos comuns” da Recorrente e da empresa estrangeira que afretou as embarcações. Verifica-se que as atividades aqui envolvidas são atividades-meio, absolutamente essenciais à atividade-fim de prestação do serviço da Recorrente de realização da construção da estrutura submarina contratada e do apoio logístico às embarcações, devendo-se, assim, ser admitido o crédito de PIS/COFINS sobre tais dispêndios; e (iii) por fim, no que toca ao terceiro

Documento nato-digital

quesito, a Recorrente reitera a nulidade da autuação por conter erro de metodologia, pois baseia-se no DACON e não nos demais documentos que deveriam ser analisados.

Cumprida a solicitação do Colegiado, o processo foi a mim distribuído por sorteio, tendo em vista que a Conselheira Relatora originária (Thais De Laurentiis) se encontrava afastada por motivo de licença maternidade.

Na sessão realizada em 19 de junho de 2019, o Colegiado, mais uma vez, entendeu que o processo deveria ser baixado em diligência, por meio da Resolução nº3402001.260, para que o perito da Receita Federal analisasse, quanto ao seu potencial de comprovação de créditos relativos aos custos do projeto Frade, os contratos especiais de afretamento e Engenharia/gerenciamento relacionados com o contrato principal do Projeto Frade lavrados com as empresas Acergy Brasil (Subsea) e Acergy Us Inc, juntados pela Recorrente na manifestação de inconformidade, posteriormente traduzidos para o vernáculo nacional, Além disso, houve a reiteração do pedido de confirmação da existência e disponibilidade dos valores retidos informados pela recorrente (e-fls,6.618 a 6.635), não atendido pela Fiscalização em resposta à diligência anterior.

Por fim, o processo foi restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

A lide trata de lançamento fiscal de PIS e COFINS não cumulativos decorrentes de glosa efetuadas pela Fiscalização que identificou, por meio da análise da DACON, demais documentos e informações prestadas pelo Contribuinte, que foram utilizados na apuração dessas contribuições créditos indevidos, conforme os itens abaixo discriminados:

a) glosa de créditos de PIS/COFINS sobre despesas com insumos recuperáveis financeiramente;

b) glosa de créditos sobre a não comprovação do direito aos créditos de PIS e COFINS;

c) glosa de créditos de períodos anteriores já utilizados (aproveitamento em duplicidade); e

d) glosa de créditos inexistentes (ou prescritos).

Todos os créditos indevidos foram reunidos no quadro constante do capítulo IV-APURAÇÃO DOS VALORES NÃO RECOLHIDOS, por infração e por período de utilização de crédito, constante do Termo de Verificação Fiscal, conforme tabela abaixo reproduzida:

Documento nato-digital

Período	Item da infração no Termo Fiscal	Crédito Indevido de PIS	Crédito indevido de COFINS	Crédito Total indevido PIS	Crédito Total indevido COFINS
Fev/2009	III.1 – Despesa Recuperada	38.341,64	176.603,93	**58.960,99**	**271.577,90**
	III.2 – Não Comprovação	20.619,35	94.973,97		
	III.4 – Crédito inexistente	264.044,44	1.216.204,73	**264.044,44**	**1.216.204,73**
Mar/2009	III.1 – Despesa Recuperada	37.051,00	170.655,13	**78.055,17**	**359.526,81**
	III.2 – Não Comprovação	41.004,17	188.867,68		
	III.4 – Crédito inexistente	84.106,77	387.400,89	**84.106,77**	**387.400,89**
Abr/2009	III.1 – Despesa Recuperada	10.105,59	46.546,95	**21.032,08**	**96.875,01**
	III.2 – Não Comprovação	10.926,49	50.328,06		
	III.4 – Crédito inexistente	311.178,03	1.433.304,89	**311.178,03**	**1.433.304,89**
Mai/2009	III.2 – Não Comprovação	1.729,16	7.964,63	**1.729,16**	**7.964,63**
	III.4 – Crédito inexistente	174.107,49	801.949,65	**174.107,49**	**801.949,65**
jun/2009	III.1 – Despesa Recuperada	7.927,95	36.516,64	**92.846,40**	**427.656,15**
	III.2 – Não Comprovação	84.918,45	391.139,51		
	III.4 – Crédito inexistente	76.354,92	351.695,39	**76.354,92**	**351.695,39**
jul/2009	III.1 – Despesa Recuperada	4.371,68	20.136,21	**325.432,11**	**1.498.960,02**
	III.2 – Não Comprovação	31.584,95	145.482,20		
	III.3 – Crédito período anterior	289.475,48	1.333.341,61		
	III.4 – Crédito inexistente	212.932,56	980.781,73	**212.932,56**	**980.781,73**
ago/2009	III.1 – Despesa Recuperada	6.915,93	31.855,21	**69.511,95**	**320.176,27**
	III.2 – Não Comprovação	62.596,02	288.321,06		
set/2009	III.1 – Despesa Recuperada	14.626,02	67.368,32	**42.275,63**	**194.724,09**
	III.2 – Não Comprovação	27.649,61	127.355,77		

É importante ressaltar que a Empresa autuada é constituída sob a forma de sociedade anônima, com objeto social, dentre outros, de execução de obras e serviços para a instalação e exploração de petróleo e gás natural, execução de serviços de engenharia submarina e construção civil, inclusive construção, instalação e assistência técnica de estruturas marítimas, podendo fabricar, montar e vender equipamentos destinados a estes serviços.

Feitas essas considerações iniciais para melhor compreensão das matérias em debate, passa-se à análise das pretensões da Recorrente em suas preliminares e mérito.

Preliminares

Nulidade em função de erro na capitulação da infração

Em sede preliminar, a Recorrente alega que há uma incoerência entre a infração apontada (crédito indevido de PIS/COFINS), o que é exigido no auto de infração (débito de PIS/COFINS) e a forma como essa exigência é formulada (não consideração do saldo credor acumulado das contribuições). Segundo o seu entendimento, se houve o aproveitamento de créditos indevidos, a lógica seria a simples glosa do valor desses créditos, reduzindo-se o saldo credor acumulado das contribuições, sem a cobrança do débito de PIS/COFINS apurado nesses períodos e sem a cobrança da multa de ofício de 75%.

Equivoca-se a Recorrente, pois, conforme se observa no Termo de Constatação Fiscal, o crédito tributário lançado teve origem na glosa de créditos indevidos (despesas recuperadas; não comprovados; créditos inexistentes; crédito de período anterior). Como se sabe, a sistemática da não cumulatividade tem por finalidade limitar a incidência tributária nas cadeias de produção e circulação mais extensas, fazendo com que, a cada etapa da cadeia, o tributo somente incida sobre o valor adicionado nessa etapa. Assim, se durante o procedimento fiscal, constatar-se que algum crédito tomado pela empresa era indevido, pela própria lógica dessa sistemática, deve-se refazer a apuração, podendo, nesse caso, surgir diferenças de tributos que antes estavam encobertos pelos créditos inseridos indevidamente, como se deu no presente caso.

Documento nato-digital

A autuação ocorreu justamente porque a Fiscalização entendeu que a empresa não possuía todos os créditos informados na DACON.

Tampouco, há qualquer erro na capitulação legal, pois restou comprovado, inclusive na perícia realizada, que a autoridade fiscal utilizou o fundamento legal correto e em sintonia com os fatos que ensejaram o lançamento fiscal.

Dessa forma, a Fiscalização procedeu corretamente a apuração das contribuições, vez que, ao refazer a apuração das contribuições em comento, devido às glosas de créditos, identificou períodos com saldo credores insuficientes para abater os débitos resultantes, os quais foram objeto de lançamento.

Assim, nega-se provimento a essa preliminar de nulidade.

Nulidade por Mudança de Critério Jurídico

A Recorrente entende que a decisão recorrida é nula por mudança da definição do critério ou fundamento da autuação.

Afirma a Recorrente que a infração originalmente imputada em parte da autuação foi "III.2 Créditos Não Comprovados Documentalmente". No entanto, uma vez apresentados os documentos aptos a tomada do crédito, o Auditor, em sede de diligência fiscal, passou a analisar a natureza do crédito e a sua validade, mantendo a glosa por outros fundamentos que não aqueles indicados no auto de infração.

Conclui afirmando que se houver outro motivo para a lavratura do auto de infração, é o caso de se lavrar novo auto de infração e não de se alterar a motivação da autuação originária no curso do processo administrativo.

Sem razão à Recorrente.

A alegação da Recorrente decorreu das verificações feitas, em sede de diligência fiscal, pela Auditoria Fiscal dos documentos apresentados no contencioso visando comprovar créditos de insumos. Parte da documentação apresentada foi considerada suficiente para se determinar a natureza do crédito, mas não atendeu aos critérios da essencialidade e relevância para ser considerado insumo com direito a crédito na atividade de prestação de serviço pela empresa.

No caso em comento, embora a Recorrente tenha apresentado a documentação que permitiu a verificação da natureza da despesa/custo, isso não a dispensa de comprovar que o dispêndio se constitui em insumo na sua atividade.

Entendo que o caso não se confunde com hipótese de modificação nos critérios jurídicos adotados no lançamento, aludida no art. 146 do CTN, vez que é legítima a verificação efetuada pela Autoridade Fiscal de se a despesa/custo, lastreada nos documentos posteriormente apresentados no contencioso, atende aos requisitos da essencialidade ou relevância para ser considerado insumo utilizado na prestação de serviço pela Empresa, em consonância com o princípio da verdade material.

Assim, diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

Nulidade da Perícia

Pugna a Recorrente pela nulidade da perícia determinada por este Colegiado, haja vista que ela foi realizada pelo mesmo Auditor Fiscal que lavrou o auto de infração, conforme se infere pelo nome, matrícula e assinatura apostos no auto de infração e laudo pericial.

Documento nato-digital

Argumenta que tanto o art.18, incisos I e II, da Lei nº9.784/98, que regulamenta o processo administrativo federal, quanto o art.133, incisos I e IV, c/c artigo a48, II e III, do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis subsidiariamente à espécie, vedam que atue como perito o servidor que tenha interesse direto ou indireto na matéria ou que já atue no processo. Confira-se:

> **Lei nº 9.874/1998:**
>
> "Art. 18. É impedido de atuar em processo administrativo **o servidor ou autoridade que**:
> I - **tenha interesse direto ou indireto na matéria**;
> II - **tenha participado ou venha a participar como perito**, testemunha ou representante, ou se tais situações ocorrem quanto ao cônjuge, companheiro ou parente e afins até o terceiro grau;"
>
> **Código de Processo Civil:**
>
> "Art. 144. Há impedimento do juiz, sendo-lhe vedado exercer suas funções no processo:
> I - **em que interveio como mandatário da parte**, oficiou como perito, funcionou como membro do Ministério Público ou prestou depoimento como testemunha;
> (...) IV - **quando for parte no processo ele próprio**, seu cônjuge ou companheiro, ou parente, consanguíneo ou afim, em linha reta ou colateral, até o terceiro grau, inclusive;"
>
> "Art. 148. Aplicam-se os motivos de impedimento e de suspeição:
> I - ao membro do Ministério Público;
> II - **aos auxiliares da justiça**;
> III - **aos demais sujeitos imparciais** do processo."

A Recorrente afirma, ainda, que, de acordo com os dispositivos acima, o perito deve ser um terceiro com dever de imparcialidade para atuar no processo, não pode ser parte ou mesmo ter qualquer interesse direto ou indireto no caso.

Novamente, não cabe razão à Recorrente, pois não há impedimento ou nulidade pelo fato do Perito ser a mesma pessoa que lavrou o auto de infração.

A Autoridade Fiscal não é parte do processo, e sim agente público que atua no exercício da potestade pública (finalidade sempre o interesse público). Uma vez instaurado o contencioso administrativo, as partes são Contribuinte e União, representada pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Além disso, o Decreto 70.235/72 e a Lei n. 9.874/98 não impõe que o Perito seja obrigatoriamente Servidor diferente daquele que lavrou o auto de infração, tanto que na Resolução este Colegiado colocou que "preferencialmente" fosse designado servidor diverso.

Tampouco, o Código de Processo Civil traz regra específica sobre a matéria (impedimento do Perito), vez que nem mesmo teria como escopo cuidar de situação tão particular aos processos administrativos. A perícia no âmbito do processo administrativo está

Documento nato-digital

regulada pelo Decreto 70.235/72, de modo que não há que se falar em aplicação subsidiária no NCPC nos moldes em que pleiteia a Recorrente. E o art.18, §1º fala unicamente que ambos (Perito e Assistente Técnico) devem apresentar os respectivos laudos, como ocorreu no presente caso concreto.

Sendo assim, não vislumbro nulidade na perícia.

Decadência

Ainda em sede preliminar, a Recorrente aponta a decadência do crédito tributário relativo aos créditos de PIS/COFINS anteriores a 24.02.2009.

No presente caso, a ciência do auto de infração ocorreu em 24/02/2014, exigindo créditos apropriados pelo contribuinte no período compreendido entre 01/02/2009 a 30/09/2009.

A Recorrente pugna pelo reconhecimento da decadência das glosas referentes aos fatos geradores ocorridos entre 01/02/2009 e 24/02/2009, pois, segundo entende, o prazo decadencial do artigo 150, §4º do CTN deve ser contado do fato gerador da obrigação tributária, e não da data do vencimento desta obrigação (28/02/2009).

Mais uma vez, não procede a reclamação da Recorrente.

Como se sabe, a legislação regulamentadora das contribuições estabelece que a apuração se dará de forma mensal. As Leis nº10.637/2002 nº10.833/2003, em seus artigos 1º, estabelecem que o fato gerador da Contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativa são "receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica". Por isso, tem-se que o fato gerador dessas contribuições é apurada em base mensal.

Assim, em observância da regra de decadência, o crédito tributário apurado de fevereiro/2009 poderia ser lançado até o final de fevereiro/2014. Como a ciência do auto de infração no presente caso se deu dentro do mês de fevereiro/2014 (24/02/2014), não ocorreu a decadência do fato gerador ocorrido no mês de fevereiro de 2009.

Portanto, não existe a alegada decadência pela contagem do prazo nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Mérito

No mérito, conforme já abordado, a discussão se refere a procedência das glosas efetuadas e motivadas pela Fiscalização em confronto com as argumentações e provas trazidas pela Recorrente, conforme os itens seguintes.

Glosa de créditos de PIS/COFINS sobre despesas com insumos recuperáveis financeiramente

A Fiscalização glosou créditos apropriados sobre bens e serviços incorridos pela Recorrente (prestadora do serviço) na prestação de serviços à Acergy MS Lts (tomadora do serviço) com a finalidade de prestar auxílio às embarcações de apoio e serviço do denominado "projeto Mexilhão".

Em sua defesa, a Recorrente traz dois argumentos. Em primeiro lugar, afirma que mesmo que não tivesse ocorrido o estorno, não seria o caso da cobrança pretendida pela autoridade lançadora, uma vez que possui o direito a utilização dos créditos em questão pelo fato de os dispêndios com insumo não restarem prejudicados por posterior reembolso de valores. Em segundo lugar, .coloca que estornou espontaneamente os créditos na contabilidade, o que comprova pela sua escrita fiscal e contábil.

Documento nato-digital

Conforme se infere da documentação juntada aos autos, as referidas despesas tem suporte no contrato de prestação de serviços celebrado entre a Recorrente e a empresa estrangeira Acergy Inc Limited, no qual se prevê que qualquer pagamento de despesas pela Prestadora (Subsea), no âmbito do contrato, será reembolsado pela tomadora (Acergy Inc Limited). Abaixo, trecho do contrato que denota os termos acordados entre as empresas:

> "1.01 - O objeto do contrato é a prestação de serviços pela PRESTADORA (Subsea) à TOMADORA (Acergy), com a finalidade de apoiar as embarcações de apoio e serviço do projeto Mexilhão, objeto do contrato, incumbindo à prestadora todos os atos, obrigações e funções necessárias para a logística das embarcações do referido Projeto."
>
> 1.02 - Qualquer pagamento de despesas pela PRESTADORA em nome da TOMADORA, no âmbito deste contrato, será reembolsado pela TOMADORA em conformidade com as previsões contidas no item 2.
>
> 2.01 - Em conformidade com os serviços a serem prestados pela PRESTADORA no âmbito do presente contrato, a partir da data mencionada no item 5.01 abaixo (26 de março de 2007), a TOMADORA reembolsará as seguintes despesas:
>
> a) custos;
>
> b) despesas de subcontratação de terceiros
>
> c) outras despesas necessárias à consecução dos serviços

Observa-se, assim, pela documentação constante dos autos, que as despesas aqui envolvidas, embora pagas pela Recorrente, não pertencem a esta, mas sim a empresa tomadora do serviço, a empresa Acergy Inc Limited, uma vez que esta efetuou o repasse financeiro relativo às notas fiscais à Subsea, conforme registro contábil efetuado pela última na conta de recuperação de despesas nº35210. Tal fato é confirmado pela própria Recorrente e pelos laudos periciais.

Dessa forma, as notas fiscais de terceiro aqui em comento, recuperadas financeiramente, não são bens ou insumos capazes de gerar créditos para a Recorrente pelo fato de que não são aquisições de bens/serviços próprios, na forma do art.3º da Leinº10.637/02 e art.3º da Lei nº10.833/03. Tais despesas, em tese, podem ser objeto de creditamento na apuração das contribuições apenas da real adquirente (embora, no caso, exista a particularidade do tomador encontrar-se no exterior), desde que atendam aos critérios de essencialidade e relevância.

Quanto a empresa ter efetuado o estorno desses créditos na contabilidade, em nada muda a situação da Recorrente, aliás, tal fato constitui-se, antes de mais nada, em mais um elemento que corrobora com o entendimento de que tais créditos foram reconhecidos na contabilidade como indevidos também pela empresa à época.

A Fiscalização informa que os dados utilizados para o cálculo dos créditos da Recorrente foram aqueles constantes da DACON, isso porque este demonstrativo apresentado a Secretaria da Receita Federal é a matriz para o cálculo das contribuições devidas e declaradas em DCTF.

O Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, é uma declaração acessória obrigatória em que as pessoas jurídicas informam a Receita Federal do Brasil sobre a apuração do PIS e COFINS. Sua função é de refletir a situação de créditos/débitos da empresa, sendo os créditos autorizados por lei (artigo 3º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003) e apuração das contribuições devidas ao Fisco Federal. Em outras palavras, visa a DACON, principalmente, informar ao Fisco a composição das bases de cálculo das contribuições sociais para o PIS e

Documento nato-digital

Cofins. No entanto, a DACON não se presta a confessar dívida e servir como instrumento de cobrança, tal como a DCTF, essa sim uma declaração com atributos de executoriedade.

No Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização também ressalta que os dados constantes da DACON são idênticos aos constantes nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições apresentados pelo Contribuinte, de fls.288 a 365, e esses dados também conferem com aqueles juntados em planilha pela Assistente Técnica da Recorrente.

Quanto à contabilidade da Recorrente, a Fiscalização confirma que realmente foram efetuados os estornos referentes às notas de recuperação de despesas nas contas 112110015-Crédito de COFINS e 112110014-Crédito de PIS. No entanto, a contabilidade não pode ser considerada matriz, ou mesmo auxiliar, para a apuração das contribuições utilizando-se essas contas, haja vista que foram consideradas imprestáveis para essa função pela Fiscalização.

Nesse sentido, foram identificadas inúmeras inconsistências nas contas contábeis (112110015-Crédito de COFINS e 112110014-Crédito de PIS) de apuração dos créditos das contribuições (fls. 1.469 a 3.040). Noticia-se que :i) há divergências de valores lançados e saldos finais com aqueles constantes na DACON; ii) não há contabilização de créditos no mês de janeiro de 2009; e iii) foram identificados lançamentos estranhos nas referidas contas que não tem relação com a função da conta ou não têm qualquer comprovação. Os fatos constatados foram devidamente explicitados pela Fiscalização nas e-fls. 7.183 a 7.185.

A empresa foi devidamente intimada a justificar as inconsistências identificadas em sua contabilidade, mas nada esclareceu, limitando-se a juntar aos autos alguns lançamentos contábeis a conta de custos.

Dessa forma, embora a Recorrente tenha feito o estorno das despesas recuperadas financeiramente na contabilidade, para o estorno ter efetividade também deveria ter sido refletido na DACON e conseqüentemente nas DCTFs. Não adotando tal procedimento, os créditos informados na DACON, que influenciam no cálculo das contribuições, ficaram inflados pela inclusão indevida dos créditos decorrentes dessas despesas, o que resultou na declaração a menor das Contribuições em DCTF.

Nenhuma reparação deve ser feita, portanto, quanto a essa infração lançada.

Glosa de créditos sobre a não comprovação do direito aos créditos de PIS e COFINS

Neste item a Fiscalização efetuou a glosa de créditos calculados sobre algumas despesas/custos, relacionadas na tabela constante no item III.2 do Termo de Verificação Fiscal (e-fls.17 e 18), uma vez que não foram comprovados documentalmente, configurando desconto indevido da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS.

Na Resolução nº 3402000.781, o Colegiado desta colenda Turma determinou que a Autoridade Fiscal analisasse a documentação constante dos autos e informasse se esta seria suficiente para sustentar o direito creditório glosados no item III.2 do Termo de Verificação Fiscal.

Em resposta, a Fiscalização informou que não havia documentação suficiente para sustentar o direito de parte dos créditos citados no item III.2. Elaborou a seguinte tabela, identificando as situações constatadas após a análise da documentação:

Documento nato-digital

A) Documentos analisados em 1ª Instância.

Item	DATA	Nº FAT/NF	NOME DO EMISSOR	Valor da NF	Credito PIS	COFINS	Situação
32	03/09	NF.2403	METALPIER INDUSTRIA /0001-78 B	40.220,85	731,29	3.368,36	analisado em 1ª instância
84	08/09	NF.1649	HALLIBURTON SERV. MEXBR9075201	79.828,94	1.317,18	6.067,00	analisado em 1ª instância
85	08/09	NF.1231	SEMETRE - MEXBR90505	33.750,00	556,88	2.565,00	analisado em 1ª instância

B) Documentação apresentada foi considerada suficiente para comprovar o crédito.

Item	DATA	Nº FAT/NF	NOME DO EMISSOR	Valor da NF	Credito PIS	COFINS	Situação
45	05/09	NF.12754	PRIMUS PROCESSAMENTOS DE TB SA	151.363,00	2.497,49	11.503,59	comprovado
63	08/09	NF.3826	NOBLE DENTON MEXBR90842	40.590,00	669,74	3.034,84	comprovado
77	03/09	NF.23	CPC DO BRASIL MEXBR90238-B	44.829,85	739,69	3.407,07	comprovado
78	03/09	NF.24	CPC DO BRASIL MEXBR90238-C	44.300,13	730,95	3.366,81	comprovado
79	03/09	NF.22	CPC DO BRASIL MEX90238-A	51.471,32	849,28	3.911,82	comprovado
82	03/09	NF.818	FUNDESP FUND. MEXBR80044JJJJJ	415.910,35	6.862,52	31.609,19	comprovado
83	03/09	NFS.28129	BUREAU VERITAS MEXBR300295N	55.119,49	909,47	4.189,03	comprovado
89	03/09	NFS.E 1723	HALLIBURTON SERV/MEXBR80715-07	321.650,57	5.307,23	24.445,44	comprovado
90	03/09	NFS.E 1729	HALLIBURTON SERV/MEXBR80715-03	405.424,76	6.689,51	30.812,23	comprovado
91	09/09	NFS.E 1730	HALLIBURTON SERV/MEXBR80715-09	323.245,97	5.333,56	24.566,69	comprovado
09/09	NFS E 25	HOJURA AS BUILT 3D/MEXBR90896	31.000,00	511,50	2.356,00		
09/09	NFS E 1734A	HALLIBURTON SERV/MEXBR90752-11	560.478,72	9 247,90	42.596,38		

C) Documentação cuja cópia apresentada está ilegível.

Item	DATA	Nº FAT/NF	NOME DO EMISSOR	Valor da NF	Credito PIS	COFINS	Situação
64	03/09	NF.1101	LESTCON CONST. MEXBR80203D3	39.375,00	649,69	2.992,50	Cópia de documento ilegível
80	03/09	NF.1102	LESTCON CONST. MEXBR80044HHHH	415.910,35	6.862,52	31.609,19	Cópia de documento ilegível
81	03/09	NF.1100	LESTCON CONST. MEXBR80044HHHH	330.599,07	5.454,83	25.125,53	Cópia de documento ilegível

D) Documentação não identifica se o custo é necessário

Documento nato-digital

226. D) Documentos referem-se ao Projeto FRADE:

Item	DATA	Nº FAT/NF	NOME DO EMISSOR	Valor da NF	Crédito PIS	COFINS	Situação
30	02/09	NF.394	WELLSTREAM DO BRASIL IND.SERVI	567.032,09	10.309,67	47.486,99	projeto frade
31	02/09	NF.395	WELLSTREAM DO BRASIL IND.SERVI	567.032,09	10.309,67	47.486,99	projeto frade
36	03/09	NF.1100	HALLIBURTON SERVICOS / 0024-73	1.423.975,39	25.890,28	119.252,19	projeto frade
40	05/09	NF.100	SERVICOS MARITIMOS CONTINENTAL	67.500,00	1.113,75	5.130,00	projeto frade
41	05/09	NF.110	SERVICOS MARITIMOS CONTINENTAL	249.600,00	4.118,40	18.969,60	projeto frade
42	05/09	NF.109	SERVICOS MARITIMOS CONTINENTAL	39.457,00	651,04	2.998,73	projeto frade
43	05/09	NF.104	SERVICOS MARITIMOS CONTINENTAL	52.560,00	867,24	3.994,56	projeto frade
44	05/09	NF.111	SERVICOS MARITIMOS CONTINENTAL	40.920,00	675,18	3.109,92	projeto frade
47	05/09	NFS.E 1442	HALLIBURTON SERV/FRPBR80037L	794.440,46	13.103,27	60.377,47	projeto frade
48	05/09	NFS.E 1441	HALLIBURTON SERV/FRPBR80037M	217.971,00	3.596,52	16.565,80	projeto frade
49	05/09	NFS.E 1440	HALLIBURTON SERV/FRPBR80037K	3.055.586,84	50.417,18	232.224,60	projeto frade
50	05/09	NFS.E 1443	HALLIBURTON SERV/FRPBR80382M	61.678,55	1.017,70	4.687,57	projeto frade
53	07/09	NF 1531	HALLIBURTON	167.539,83	2.764,41	12.733,03	projeto frade
54	07/09	1535	HALLIBURTON	52.128,25	860,12	3.961,75	projeto frade
55	07/09	1539	HALLIBURTON	107.156,44	1.768,08	8.143,89	projeto frade
56	07/09	1538	HALLIBURTON	75.820,64	1.251,04	5.762,37	projeto frade
57	07/09	1534	HALLIBURTON	87.539,47	1.444,40	6.653,00	projeto frade
58	07/09	1533	HALLIBURTON	811.577,05	13.391,02	61.679,66	projeto frade
59	07/09	1536	HALLIBURTON	571.371,83	9.427,64	43.424,26	projeto frade
65	03/09	NF.2784	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	30.217,50	498,59	2.296,53	projeto frade
66	03/09	NF.2775	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	341.309,33	5.631,60	25.939,51	projeto frade
67	03/09	NF.2770	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	202.415,74	3.339,86	15.383,60	projeto frade
68	03/09	NF.2785	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	87.480,00	1.443,42	6.648,48	projeto frade
69	03/09	NF.2780	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	100.468,84	1.658,07	7.637,15	projeto frade
70	03/09	NF.2779	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	100.463,42	1.657,65	7.635,22	projeto frade
71	03/09	NF.2778	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	67.519,48	1.114,07	5.131,48	projeto frade
72	03/09	NF.2777	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	129.513,79	2.136,93	9.843,05	projeto frade
73	03/09	NF.2774	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	137.349,30	2.266,26	10.433,55	projeto frade
74	03/09	NF.2773	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	80.942,53	1.335,55	6.151,63	projeto frade
75	03/09	NF.2771	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	144.819,13	2.389,52	11.006,25	projeto frade
76	03/09	NF.2772	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	160.344,53	2.645,68	12.186,18	projeto frade
86	03/09	NF.2783	NOGUEIRA SER.DESP.MARITIMOS'00	74.353,34	1.226,91	5.651,23	Navio Acergy discovery - projeto frade

227. E) Documentação não identifica o navio ou o contrato

Item	DATA	Nº FAT/NF	NOME DO EMISSOR	Valor da NF	Crédito PIS	COFINS	Situação
39	05/09	NF.900	HYDRATIGHT EQUIP.E SERV../0001	57.096,00	942,03	4.339,30	sem identificação do contrato
52	07/09	NF 957	HYDRATIGHT	41.106,00	678,25	3.124,06	sem identificação do contrato
35	03/09	NF.651	TRAMP OIL BRASIL/0001-80 BR	596.493,21	10.845,42	49.954,67	oleo diesel marítimo – não identifica o navio

09/09	NFS.E 1137	HYDRATIGHT EQUIP/MEXBR80613F	33.934,00	559,91	2 578,98

F) Serviços glosados porque não foram apresentadas as notas fiscais

Data	Nº FAT/NF	Nome do Emissor
03/09	NF 2-3-4	ROPE ACESS DO BRASIL SERV. TEC
03/09	NF 805	TRAMP OIL BRASIL/00001-80 BR
04/09	AJUSTE NF 72059	TRAMP OIL BRASIL/MEXBR90114
05/09	NF 71906	SHELL BRASIL LTADA/0251-18 BR
06/09	NF 456	NORPEM COMERCIAL-MEXBR90126
06/09	NF 1107-1109-1108	DLC DIESEL LINE CAMBUI/0002-08
08/09	NF 494	EMA MORI TRANSP/MEXBR90708
08/09	NF 115	LIDERACO MONT. E MANUTENCAO /00
08/09	NF 4431	SUPERPESA INDU. MEXBR90413A
08/09	NF 818	REDAV SERVICOS MEXBR80044IIII

Para a análise deste item, adota-se a mesma ordem proposta pela Fiscalização.

Documentos analisados pela 1ª Instância

Documento nato-digital

No que se refere as notas do item "A", cumpre informar que não há mais controvérsia quanto ao direito ao crédito sobre a NF nº1649, haja vista que a decisão 1ª instância deu provimento à impugnação, por entender que a documentação juntada pela empresa seria suficiente para comprovar a efetividade do gasto e a sua essencialidade na atividade de prestação de serviços realizada pela Recorrente.

Com relação a NF nº 2403 METALPIER IND DE USINAGEM LTDA, a Fiscalização comprovou nos autos que se trata de aquisição de peça denominada "Triplate" utilizada exclusivamente em guindastes ou guincho para movimentação de cargas de determinada embarcação, no caso, o navio Pertinácia, onde a Recorrente presta os serviços. Tal equipamento é utilizado em manobras de transferência de carga, manobras de overboarding e içamentos.

Entendo que, tratando-se de aquisição de peça da embarcação não pertencente à Recorrente, tal despesa/custo a princípio seria essencial à empresa armadora da embarcação afretada, não sendo despesa/custo com direito a crédito da Recorrente que apenas presta serviço na referida embarcação afretada.

No que concerne à NF nº1231 da Semetre Prestação de Serviços Ltda, noticia-se nos autos que se trata de serviço relacionado com isolamento acústico das bombas do canteiro de obras do Projeto Mexilhão.

Segundo apurado em diligência fiscal (e-fls.1.015 a 1.020), a Recorrente não logrou êxito em comprovar que os dispêndios com tais serviços são necessários à sua atividade, haja vista que deixou de apresentar documentos mencionados na ordem de compra (plantas, projeto executivo, memorial descritivo e relatório final), bem como não identificou os dispositivos contratuais que tornam tais dispêndios essenciais à atividade de prestação de serviços da Recorrente.

Entendo que a falta de apresentação de documentação que especifique a relação dos referidos dispêndios com a prestação de serviços que exerce a Recorrente, além de sua responsabilidade pela execução de tal serviço prevista em contrato, impossibilita que seja devidamente analisada a referida despesa/custo frente aos critérios da essencialidade e relevância, impedindo, dessa forma, o reconhecimento do direito a crédito de PIS e COFINS sobre tais dispêndios.

Assim, mantém-se a glosa sobre as NFs nº 2403 Metalpier Ind de Usinagem LTDA e nº1231 da Semetre Prestação de Serviços Ltda

Documentação apresentada foi considerada suficiente para comprovar o crédito

Não havendo mais litígio com relação às notas fiscais abaixo relacionadas, acolhe-se no presente voto as conclusões da Fiscalização, obtidas em sede de diligência fiscal realizada e complementação, que considerou que os serviços constantes nas notas fiscais e descritos nos contratos analisados são da atividade operacional contratada da Recorrente, constituindo-se em insumos essenciais ao exercício dessa atividade.

Deve-se, assim, reconhecer o direito ao crédito das notas fiscais a seguir relacionadas:

Documento nato-digital

Item	DATA	Nº FAT/NF	NOME DO EMISSOR	Valor da NF	Crédito PIS	COFINS	Situação
45	05/09	NF.12754	PRIMUS PROCESSAMENTOS DE TB SA	151.363,00	2.497,49	11.503,59	comprovado
63	03/09	NF.3825	NOBLE DENTON MEXBR90342	40.590,00	669,74	3.034,84	comprovado
77	03/09	NF.23	CPC DO BRASIL MEXBR90238-B	44.829,85	739,69	3.407,07	comprovado
78	03/09	NF.24	CPC DO BRASIL MEXBR90238-C	44.300,13	730,95	3.366,81	comprovado
79	03/09	NF.22	CPC DO BRASIL MEX90238-A	51.471,32	849,28	3.911,82	comprovado
82	03/09	NF.818	FUNDESP FUND. MEXBR80044JJJJ	415.910,35	6.862,52	31.609,19	comprovado
83	03/09	NFS.28129	BUREAU VERITAS MEXBR300295N	55.119,49	909,47	4.189,03	comprovado
89	03/09	NFS.E 1723	HALLIBURTON SERV/MEXBR80715-07	321.650,57	5.307,23	24.445,44	comprovado
90	03/09	NFS.E 1729	HALLIBURTON SERV/MEXBR80715-03	405.424,76	6.689,51	30.812,23	comprovado
91	03/09	NFS.E 1730	HALLIBURTON SERV/MEXBR80715-09	323.245,97	5.333,56	24.566,69	comprovado

09/09	NFS E 25	HOJURA AS BUILT 3D/MEXBR90896	31.000,00	511,50	2.356,00
09/09	NFS E 1734A	HALLIBURTON SERV/MEXBR90752-11	560.478,72	9 247,90	42.596,38

Documentos apresentados cujas cópias apresentadas estão ilegíveis

De fato, observa-se que as notas fiscais apresentadas nas e-fls.2.870 a 2.872 estão ilegíveis, de forma que não é possível se identificar os dados principais das notas fiscais, incluindo ai o tipo de serviço prestado. A empresa não apresentou cópias legíveis da notas fiscais referidas, afirma que as ordens de compra apresentadas seriam suficientes para comprovar a essencialidade da despesa/custo no serviço prestado.

Entendo que apenas as ordens de compra apresentadas, documentos estes de controle interno da empresa, não se prestam para comprovar a despesa/custo.

Desta feita, entendo que as notas fiscais apresentadas ilegíveis e as ordens de compra não hábeis e suficientes para comprovar a despesa/custo, o que impossibilita a sua análise quanto a essencialidade ou relevância do serviço na atividade desenvolvida pela Recorrente.

Mantém-se, assim, as glosas de créditos sobre as notas fiscais nºs 1100, 1101 e 1102.

Documentação não identifica se o custo é necessário

Aduz a Fiscalização que, para determinado custo ser considerado dedutível e gerar créditos descontáveis, deve atender aos requisitos exigidos pela legislação, ou seja, ser necessário à atividade operacional da empresa, sob a ótica dos critérios da relevância e essencialidade, e à manutenção da respectiva fonte produtora de rendimentos.

Para avaliar tais requisitos é necessário examinar os contratos firmados com os clientes, onde é encontrada a fonte produtora dos rendimentos.

No que tange especificamente aos créditos não comprovados documentalmente do "Projeto Frade", o perito oficial informou que a glosa dos créditos relativos aos custos desse projeto foi efetuada porque a Recorrente deixou de apresentar os 5 contratos especiais de afretamento e engenharia/gerenciamento relacionados com o Projeto Frade lavrados com as empresas Acergy Brasil (Subsea) e Acergy Us Inc, conforme a seguir descritos:

a) Firmados com a empresa Acergy US inc:

1. Engenharia e gerenciamento de projeto;

2. Sistema LBL e ferramentas ROV;

3. Afretamento de embarcações (Polar Queen, Acergy Harrier e Acergy Discovery e rebocador não mencionado).

b) Firmados com a Acergy Brazil S.A (atual Subsea 7):

Documento nato-digital

4. Serviços locais, gerenciamento, testes, tubulações, taxa de docagem, ROV, etc;

5. Fabricação do sistema do piloto de ancoragem do tubo de elevação.

Tal fato fez o Auditor Fiscal concluir que a Recorrente não comprovou a necessidade do custo na prestação dos serviços relacionados a esse projeto, pois deixou de apresentar os dispositivos contratuais reguladores dos custos e do preço, que demonstrassem quais custos são comuns e quais custos são específicos a cada contrato especial. Ressaltou ainda que sem a apresentação dos dispositivos contratuais em língua nacional, que regulam os custos necessários e o preço pago de cada empresa, de todos os contratos especiais firmados, principalmente, o contrato de afretamento, não seria possível avaliar os custos necessários às duas empresas (Acergy Brasil e Acergy Us Inc).

Nesse passo, em sede de diligência fiscal, sustentou que são pertinentes todas as glosas dos créditos calculados sobre as notas fiscais relacionadas ao Projeto Frade.

Ocorre que, na manifestação apresentada sobre os resultados da diligência efetuada, a Recorrente afirmou que juntou aos autos os contratos solicitados, devidamente traduzidos nos termos da legislação (Doc.2, e-fls. 6.873 a 6.981).

Em homenagem ao princípio da verdade material, o Colegiado então achou por bem baixar o processo em diligência para que a Autoridade Fiscal complementasse a perícia oficial com a análise dos citados contratos traduzidos (e-fls 7.246 a 7.354), a fim de que pudessem ser esclarecidas as questões colocadas pela Fiscalização como motivadoras das glosas de créditos relacionadas com o referido projeto.

Em resposta a diligência proposta pelo Colegiado, a Fiscalização informou que o documento juntado, na realidade, já havia sido analisado no procedimento fiscal e trata-se do Anexo A-Escopo da obra. Tal anexo é comum aos 5 contratos relacionados ao Projeto Frade e não traz nenhum detalhamento que torne possível concluir algo diverso do que foi minuciosamente detalhado anteriormente no item II, parágrafos 17 a 57 do aludido Termo de Perícia Fiscal. Em nenhum momento, o referido anexo demonstra ou cita considerações sobre preços e rateios de custos, ou seja, algo que detalhasse alguma previsão contratual de receitas dos 5 contratos e, por consequência, alguma previsão contratual de receitas dos 5 contratos ou, ainda, alguma forma de rateio de tais custos pelas fontes de receita.

Conforme descreve a Autoridade Fiscal, após examinar o referido anexo do Contrato Frade, foi verificado que a Recorrente não apresentou os contratos especiais firmados com a Acergy US Inc: abaixo:

1. BRZ C 05 007 (1) – Engenharia e gerenciamento de projeto, firmado com a Acergy US Inc; e
2. BRZ C 05 007 (3) – Afretamento de embarcações (Polar Queen, Acergy Harrier e Acergy Discovery e rebocador não identificado, firmado com a Acergy US Inc.

Foram apresentados apenas os contratos especiais abaixo sem a tradução para o vernáculo nacional:

1. BRZ C 05 007 (2) – Sistema LBL e ferramentas ROV, firmado com a Acergy US INc;
2. BRZ C 05 007 (4) – Serviços locais, gerenciamento, testes, tubulações, taxa de docagem, ROV, etc, firmado com a Acergy Brasil S.A; e

Documento nato-digital

3. BRZ C 05 007 (05) – Fabricação do sistema do piloto de ancoragem do tubo de elevação, firmado com a Acergy Brasil S.A.

Como se sabe, se o Fisco efetua o lançamento fiscal fundado nos elementos apurados no procedimento fiscal, cabe ao Autuado, na sua contestação, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco.

No caso concreto, embora a empresa tenha tido inúmeras oportunidades para apresentar todos os contratos especiais envolvidos na operação devidamente traduzidos, necessários para se avaliar em quais circunstâncias os serviços contratados foram aplicados nas operações e quanto ao seu potencial para serem considerados insumos na atividade desenvolvida pela Recorrente em vista dos critérios da essencialidade e relevância, ainda assim se furtou de apresentar tais documentos, de forma que a pouca documentação apresentada pela empresa se mostrou insuficiente para admitir os créditos sobre as notas fiscais relacionadas na tabela D (Notas referentes ao Projeto Frade), constante do item III.2, anteriormente.

Desta feita, deve ser mantida a glosa sobre todas as notas ficais constantes da tabela do item "D- Documentação não identifica se o custo é necessário", reproduzida anteriormente.

Documentação não identifica o navio ou o contrato

Nesse tópico, a empresa não trouxe aos autos qualquer informação sobre o contrato ou a identificação do navio que se relacionam com as notas fiscais indicadas nas tabelas anteriormente indicadas.

Como antes já ressaltado, a apresentação dos contratos envolvidos na operação são fundamentais para avaliar se o serviço contratado é de responsabilidade da empresa Recorrente, bem como se o custo/despesa se apresenta como um insumo de caráter essencial ou relevante no tipo de serviço prestado pela Recorrente.

Especificamente, quanto a NFS-E nº1.137 da Hydratight Equip, trata-se de aluguel de equipamento, no qual não foi apresentada documentação adicional que descrevesse o equipamento constante da nota fiscal ou que demonstrasse em qual atividade ele foi utilizado.

Assim, por falta de documentação lastreadora e comprobatória de que os serviços constantes nas notas fiscais são insumos na prestação de serviços da Recorrente, as glosas devem ser mantidas na autuação fiscal, referentes às NFs nº 900, 957 e 1137 emitidas pela empresa Hydratight Equip e NF nº851 emitida pela empresa Tramp Oil Brasil.

Serviços glosados porque não foram apresentadas as notas fiscais

Informa a Fiscalização que, não obstante o Julgador ter mencionado que 65 notas fiscais foram apresentadas na Impugnação no item III.2, não foi o que aconteceu de fato, pois, após examinar, por diversas vezes todos os documentos juntados na fase impugnatória, foi verificado que dez notas fiscais relacionadas neste tópico não foram apresentadas pela empresa.

A própria Recorrente nos autos admite que deixou de apresentar as referidas notas fiscais, conforme denota a tabela abaixo:

Acergy Brasil S.A.
CNPJ: 42.153.155/0001-08
Processo: 15540.720.058/2014-47
Termo de Notificação e Intimação Fiscal - Perícia
Créditos não comprovados Documentalmente.

Data	Base	Fornecedor	Numero NF	Comprovação com NF
09/03/2009	49.704,56	ROPE ACCESS DO BRASIL SERV.TEC	NF.2-3-4	-
11/03/2009	164.670,00	TRAMP OIL BRASIL/0001-80 BR	NF.805	-
29/04/2009	662.211,32	TRAMP OIL BRASIL/MEXBR90114	AJUSTE NF.72059	-
13/05/2009	47.701,80	SHELL BRASIL LTDA/0251-18 BR	NF.71906	-
03/06/2009	215.094,00	NORPEM COMERCIAL-MEXBR90126	NF.456	-
15/06/2009	200.401,62	DLC DIESEL LINE CAMBUI/0002-08	NF.1107-1109-1108	-
06/08/2009	57.600,00	E.M.A MORI TRANSP/MEXBR90708	NFS.494	-
11/08/2009	40.000,00	LIDERACO MONT.E MANUTENCAO /00	NF.115	-
12/08/2009	77.188,49	SUPERPESA INDU. MEXBR90413A	NF.4431	-
24/08/2009	372.803,21	REDAV SERVICOS MEXBR80044IIII	NF.818	-
27/08/2009	37.200,07	HOJURA AS BUILT /MEXBR90820	NFS.E 23	√
21/09/2009	560.478,72	HALLIBURTON SERV/MEXBR90752-11	NFS.E 1734A	√
22/09/2009	31.000,00	HOJURA AS BUILT 3D/MEXBR90896	NFS.E 25	√
22/09/2009	33.934,00	HYDRATIGHT EQUIP/MEXBR80613F	NFS.E 1137	√

A falta de apresentação da nota fiscal não permite a identificação do serviço/bem adquirido, bem como não permite estabelecer uma ligação entre o serviço/bem adquirido com as atividades desenvolvidas pela empresa estabelecidas nos contratos lavrados com a contratante.

Desta feita, tendo em vista que a Recorrente deixou de apresentar as notas fiscais e qualquer outra documentação necessária para a avaliação do custo/despesa sob os critérios da essencialidade e relevância, com vistas à análise do seu potencial para ser considerado insumo na atividade econômica desenvolvida pela empresa, entendo que foi correta a glosa operada pela Fiscalização.

Glosa de créditos de períodos anteriores já utilizados (aproveitamento em duplicidade no mês de julho de 2009) e glosa de créditos inexistentes (ou prescritos)

Neste tópico, a Fiscalização afirma que a Fiscalizada se utilizou de créditos extemporâneos de períodos anteriores de forma indevida, já que foram aproveitados em duplicidade em mais de um período ou eram inexistentes.

Informa a Fiscalização que foi verificada a utilização no período de apuração de julho de 2009 de créditos extemporâneos de meses anteriores, especificamente de novembro e dezembro de 2008.

Após a análise da documentação apresentada pela empresa, ficou constatado que os supostos créditos extemporâneos (de novembro e dezembro de 2008), informados na DACON de julho de 2009, já haviam sido consumidos nos próprios meses de novembro e dezembro de 2008, não restando saldo para aproveitamento em períodos posteriores, conforme as informações constante no Termo de Verificação Fiscal:

Período	Valor total NF	Crédito de PIS total	Crédito de Cofins total
Nov/08	8.255.224,23	136.211,20	627.397,04
Dez/08	11.055.650,20	153.264,28	705.944,57
		Total = 289.475,48	1.333.341,61

Isto posto, concluiu-se, pela documentação constante nos autos, que os supostos créditos extemporâneos, relacionados acima, reduziram indevidamente a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS não cumulativos do mês de julho de 2009, sendo pertinente a sua glosa.

Documento nato-digital

Além disso, em diversos períodos de apuração do ano de 2009 a Empresa informou créditos extemporâneos dos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008 inexistentes, conforme apurado pela Fiscalização. Tais créditos também foram glosados no procedimento fiscal.

O Contribuinte durante o procedimento fiscal foi cientificado dos fatos apurados pela Fiscalização e instado a apresentar esclarecimentos, mas não apresentou qualquer esclarecimento ou documento.

A Recorrente não contesta que se utilizou de créditos em duplicidade e inexistentes na apuração das contribuições, aliás, até admite que tais fatos ocorreram devido a erros cometidos na escrituração da DACON, conforme denotam os diversos trechos a seguir transcritos das manifestações da Recorrente constante da resposta à intimação fiscal de 30/08/2013, recurso voluntário e manifestação sobre os resultados da diligência fiscal solicitada na Resolução nº 3402000.781:

> **Por conta de um entendimento errôneo na legislação da época realizamos o preenchimento equivocado no DACON.**
>
> **93. Assim, a recorrente teria reduzido indevidamente a base de cálculo de PIS/COFINS, nos meses de janeiro a julho de 2009, sem lastro em créditos dessas contribuições, os quais teriam se exaurido em períodos anteriores.**
>
> 94. Com todas as vênias**, trata-se aqui, mais uma vez, de uma distorção na apuração e contabilização de PÌS/COFINS por conta de erros no preenchimento da DACON desse período.**
>
> 95. Além disso, como já demonstrado no tópico acima, **a recorrente, por equívocos no preenchimento do DACON, não fez refletir nessa declaração os valores efetivamente registrados em sua contabilidade a título de creditamento do PIS/COFINS.**
>
> 88. Assim, a conclusão a que chegou o laudo pericial após uma análise minuciosa e detalhada, que considerou, inclusive, os créditos de PIS e COFINS retidos na fonte, que foram desconsiderados pelo fisco, é que mesmo que sejam desconsiderados **todos os créditos "em duplicidade, inexistentes ou prescritos" apontados na autuação e derivados de erros na escrituração da DACON**, o que se verifica é que havia saldo credor acumulado de PIS e de COFINS para o período autuado.
>
> (negritos nossos)

Como se sabe, a DACON é o demonstrativo de apuração das contribuições, no qual se apura o PIS e COFINS devidos que são declarados em DCTF. Então, se o contribuinte comete equívoco no preenchimento nesse demonstrativo, fazendo inserir créditos de contribuições inexistentes ou em duplicidade, logicamente que esse fato se refletirá no montante das contribuições apuradas e declaradas em DCTF, ensejando a correção do equívoco por meio da glosa dos referidos créditos, tal como, corretamente, efetuou a Fiscalização no procedimento fiscal.

A defesa da Empresa neste aspecto centra-se na afirmação de que possuía valores de PIS e COFINS retidos na fonte que não foram considerados na ação fiscal. Para comprovar o alegado, juntou planilha com informações das contribuições retidas.

Visando confirmar as afirmações da Recorrente, o Colegiado, por meio da Resolução nº3402-002.136, baixou o processo em diligência para que a Autoridade Fiscal

Documento nato-digital

confirmasse os valores informados nos sistemas da Receita Federal, bem como se se encontravam disponíveis.

A Fiscalização confirmou que os valores informados pela Recorrente foram identificados nos sistemas da Receita Federal e estavam disponíveis para utilização.

Conforme solicitado por este Colegiado e de posse dos valores retidos, a Fiscalização verificou mês a mês quais os valores haviam sido utilizados à época da autuação para, então, subtrair do valor apurado as retenções efetivamente feitas e ainda disponíveis.

Verificou-se que nas competências 02 a 07 nenhuma retenção foi considerada quando da autuação, enquanto que nas competências 08 e 09 parte do valor retido já havia sido considerado quando da autuação.

Assim, elaborou-se a tabela de exoneração do crédito tributário lançado com a exclusão das contribuições retidas, constante das e-fls. 7.420 e 7.421:

Acolhe-se, portanto, no presente voto o resultado da exoneração dos valores de contribuições lançadas do período de 02/2009 a 09/2009, apurada pela Fiscalização em diligência fiscal, em decorrência da exclusão dos valores retidos na fonte das contribuições ao PIS e COFINS.

Inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício

Por fim, quanto a alegação de impossibilidade de incidência de juros Selic sobre a multa de ofício, nego provimento com base na Súmula CARF nº108:

> Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam restabelecidos os créditos relativos às notas fiscais listadas no tópico "Documentação apresentada que foi considerada suficiente para comprovar o crédito", bem como exonerar os valores de contribuições ao PIS e a COFINS, na forma apurada em diligência fiscal, decorrente da exclusão no lançamento dos valores de contribuições retidas no período de 02/2009 a 09/2009.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

Voto Vencedor

Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, Redatora designada.

Com a devida vênia, ouso divergir da solução apresentada pelo ilustre Relator em relação a três pontos, a seguir delineados.

i) crédito relativo às notas fiscais nº 2403 e 1231 indicadas no tópico "Documentos analisados pela 1ª Instância"

Documento nato-digital

Com relação às notas fiscais apresentadas pelo Contribuinte, cuja glosa de créditos não foi revertida pela DRJ, - Metalpier nº 2403; Semetre nº 1231 -, penso ser necessária revisão do entendimento firmado *a quo.*

O TVF não deixou margem de dúvida sobre o porquê da glosa: pela não apresentação das notas fiscais hábeis a comprovador o direito a tomada de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS (fls 16 e 17). Sobre a diferença da autuação fiscal sobre essas específicas notas, percebe-se que com relação a todas as demais notas fiscais que foram apresentadas pela Recorrente no momento da fiscalização, a autoridade lançadora nem mesmo propôs a avaliação da pertinência ou não daqueles bem/serviços como insumos necessários à atividade do Contribuinte. Fica claro, assim, que o único critério utilizado pela Fiscalização para afastar o direito ao crédito foi a não apresentação das notas fiscais. Por essa razão, ao manter a glosa dos créditos consubstanciados em notas fiscais apresentadas pela Recorrente por entender que aqueles custos não são indispensáveis à consecução das suas atividades, a DRJ inovou a fundamentação do auto de infração, o que não é permitido no Processo Administrativo Fiscal, como vem decidindo ampla e pacificamente esse Conselho, com fulcro no artigo 146 do Código Tributário Nacional. Lembre-se que o caso em julgamento consiste em auto de infração.

Mas não é só.

A questão de fundo sobre o direito ao creditamento decorrente de tais notas é amplamente conhecida pelos julgadores do CARF. Trata-se do conceito de insumo para fins de apropriação de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade (artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.833/2003 e 10.637/2002), tema definitivamente resolvido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo tomando como parâmetro os critérios da essencialidade e/ou relevância no seu processo produtivo.

A ementa do julgado foi lavrada nos seguintes termos:

> TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES DO CPC/2015).
>
> 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
>
> 2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
>
> 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

Documento nato-digital

> 4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se 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 Leis 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 terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

O voto da Ministra Regina Helena Costa destacou o que o E. Tribunal Superior considerou pelos conceitos de *essencialidade ou relevância* da despesa, sendo que tal entendimento deve ser seguido por este Colegiado, de acordo com previsão regimental (artigo 62, §2º do RICARF):

Essencialidade – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância - considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Pois bem. No caso sob análise, a empresa autuada possui o seguinte objeto social, conforme extraído dos seus atos constitutivos constantes nos autos:

CLÁUSULA SEGUNDA – OBJETO SOCIAL

A Sociedade tem por objeto social:

a) Prestação de serviços submarinos em geral;

b)Transporte aquaviário, hidroviário, exploração de navegação marítima, transporte de pessoas e cargas de e para plataformas petrolíferas, em qualquer tipo de embarcações, próprias ou de terceiros;

c) Operação de navegação de longo curso, de cabotagem, fluvial ou lacustre, de interior de apoio portuário e de apoio marítimo;

d) Recebimento, carregamento, descarga, manipulação, arrumação, armazenamento, e transporte de equipamentos, para as plataformas marítimas, em embarcações, próprias ou de terceiros;

e) Operação de qualquer equipamento flutuante, submerso, submersível, semi-submersível, próprios ou de terceiros;

Documento nato-digital

f) Operação e Manutenção de Veículos de Operação Remota "ROV";

g) Operação de equipamentos para investigação geotécnica, geológica, geofísica, oceanográfica, batimétrica e atividades correlatas;

h) Locação de equipamentos;

i) Operação de equipamentos de rádio posicionamento;

j) Prestação de serviços de consultoria, de elaboração de projetos, de gerenciamento técnico, de fabricação e de comercialização de equipamentos e sistemas nas seguintes áreas:

j.1) Instalação, manutenção e abandono de dutos e equipamentos submarinos;

j.2) Sistemas para mergulho raso e profundo;

j.3) Sistemas hiperbáricos em geral;

j.4) Vasos de pressão especiais para ocupação humana;

j.5) Sistemas para Oceanografia;

j.6) Sistemas de apoio às atividades de prospecção, exploração e produção de petróleo "offshore";

j.7) Sistemas para exploração de reservas marinhas, fluviais ou lacustres em geral;

k) Prestação de serviços de inspeção de equipamentos de mergulho raso e profundo e de sistemas hiperbáricos em geral;

l) Prestação de serviços de mergulho raso e profundo;

m) Prestação de serviços de inspeção, manutenção e reparos de instalações "offshore";

n) Importação e exportação de bens e serviços; e,

o) Participação em outras sociedades, simples ou empresárias, por ações, de capital misto, consórcios, tanto no País quanto no exterior;

p) Execução de obras e serviços para a instalação de campos de exploração de petróleo e gás natural, execução de serviços de engenharia submarina e construção civil, inclusive construção, instalação e assistência técnica de estruturas marítimas, podendo fabricar, montar e vender equipamentos destinados a estes serviços;

Documento nato-digital

> q) Efetuar levantamentos topográficos, batimétricos, geológicos, geofísicos, oceanográficos, aéreos e/ou hidrológicos nas águas jurisdicionais brasileiras;
> r) Promover, para uso próprio, a locação, sub-locação, e a importação, em regime permanente ou temporário, de equipamentos, acessórios e peças para o desempenho das mencionadas atividades, inclusive subscrever termos de garantia perante a Receita Federal do Brasil em processos de admissão temporária;
>
> s) Realizar a atividade de empresa brasileira de navegação, na modalidade apoio marítimo, armando e operando embarcações próprias ou afretadas, nas águas jurisdicionais brasileiras e/ou no estrangeiro;
>
> t) Atuar, perante a Autoridade Marítima, perante a Autoridade Portuária e perante outros interessados, como agente marítimo ou como operador portuário das embarcações próprias, afretadas ou de terceiros;
>
> u) Representação de outras sociedades nacionais ou estrangeiras;
>
> v) Prestação de serviços subaquáticos, inclusive, mas não se limitando, à atividade de mergulho;
>
> x) Participação, como acionista ou cotista, em outras sociedades.

Vê-se que a autuada exerce atividades de engenharia submarinha e marítima, dentre outros serviços prestados no setor, razão pela qual se conclui de pronto que as compras espelhadas nas NFs nº 2403 Metalpier Ind de Usinagem LTDA e nº1231 da Semetre Prestação de Serviços Ltda são essenciais para a execução de tais serviços. Relembre-se que tais notas, posteriormente, vieram aos autos, sendo que nos seguintes trechos o Relator explica a que se referem:

> Com relação a NF nº 2403 METALPIER IND DE USINAGEM LTDA, a Fiscalização comprovou nos autos que se trata de aquisição de peça denominada "Triplate" utilizada exclusivamente em guindastes ou guincho para movimentação de cargas de determinada embarcação, no caso, o navio Pertinácia, onde a Recorrente presta os serviços. Tal equipamento é utilizado em manobras de transferência de carga, manobras de overboarding e içamentos.
>
> (....)
>
> No que concerne à NF nº1231 da Semetre Prestação de Serviços Ltda, noticia-se nos autos que se trata de serviço relacionado com isolamento acústico das bombas do canteiro de obras do Projeto Mexilhão.

Portanto, em se tratando de gastos essenciais para a prestação do serviço a que se destina a sociedade em questão, devem ser canceladas as glosas de créditos relativos às notas fiscais Metalpier nº 2403; Semetre nº 1231.

ii) crédito relativos às notas fiscais relacionadas ao "Projeto Frade", a que se refere o tópico "Documentação não identifica se o custo é necessário".

Neste ponto novamente foi trazida à análise do Colegiado a validade da tomada de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS da empresa na consecução de suas atividades, no contexto do conceito de insumo.

Documento nato-digital

Embora intitulado como "documentação não identifica se o custo é necessário", o motivo da fiscalização para perpetrar a glosa dos créditos relativos às notas fiscais relacionadas ao Projeto Frade centra-se na suposta necessidade de demonstração de um rateio de custos entre a autuada e demais empresas no grupo envolvidas no projeto em questão. Veja-se os seguintes trechos do voto do relator, que bem delimitam a controvérsia:

> ***Documentação não identifica se o custo é necessário***
>
> (...)
>
> No que tange especificamente aos créditos não comprovados documentalmente do "Projeto Frade", o perito oficial informou que a glosa dos créditos relativos aos custos desse projeto foi efetuada porque a Recorrente *deixou de apresentar os 5 contratos especiais de afretamento e engenharia/gerenciamento relacionados com o Projeto Frade lavrados com as empresas Acergy Brasil (Subsea) e Acergy Us Inc, conforme a seguir descritos:*
>
> a) Firmados com a empresa Acergy US inc:
>
> 1. Engenharia e gerenciamento de projeto;
>
> 2. Sistema LBL e ferramentas ROV;
>
> 3. Afretamento de embarcações (Polar Queen, Acergy Harrier e Acergy Discovery e rebocador não mencionado).
>
> b) Firmados com a Acergy Brazil S.A (atual Subsea 7):
>
> 4. Serviços locais, gerenciamento, testes, tubulações, taxa de docagem, ROV, etc;
>
> 5. Fabricação do sistema do piloto de ancoragem do tubo de elevação.
>
> Tal fato fez o Auditor Fiscal concluir que a Recorrente não comprovou a necessidade do custo na prestação dos serviços relacionados a esse projeto, ***pois deixou de apresentar os dispositivos contratuais reguladores dos custos e do preço, que demonstrassem quais custos são comuns e quais custos são específicos a cada contrato especial.*** Ressaltou ainda que sem a apresentação dos dispositivos contratuais em língua nacional, que regulam os custos necessários e o preço pago de cada empresa, de todos os contratos especiais firmados, principalmente, o contrato de afretamento, não seria possível avaliar os custos necessários às duas empresas (Acergy Brasil e Acergy Us Inc).
>
> Nesse passo, em sede de diligência fiscal, sustentou que são pertinentes todas as glosas dos créditos calculados sobre as notas fiscais relacionadas ao Projeto Frade.
>
> Ocorre que, na manifestação apresentada sobre os resultados da diligência efetuada, a Recorrente afirmou que juntou aos autos os contratos solicitados, devidamente traduzidos nos termos da legislação (Doc.2, e-fls. 6.873 a 6.981).
>
> Em homenagem ao princípio da verdade material, o Colegiado então achou por bem baixar o processo em diligência para que a Autoridade Fiscal complementasse a perícia oficial com a análise dos citados contratos traduzidos (e-fls 7.246 a 7.354), a fim de que pudessem ser esclarecidas as questões colocadas pela Fiscalização como motivadoras das glosas de créditos relacionadas com o referido projeto.
>
> Em resposta a diligência proposta pelo Colegiado, a Fiscalização informou que o documento juntado, na realidade, já havia sido analisado no procedimento fiscal e trata-se do Anexo A-Escopo da obra. Tal anexo é comum aos 5 contratos relacionados ao Projeto Frade e não traz nenhum detalhamento que torne possível concluir algo diverso do que foi minuciosamente detalhado anteriormente no item II, parágrafos 17 a 57 do aludido Termo de Perícia Fiscal. ***Em nenhum momento, o referido anexo demonstra ou cita considerações sobre preços e rateios de custos, ou seja, algo que detalhasse alguma previsão contratual de receitas dos 5 contratos e, por consequência, alguma previsão contratual de receitas dos 5 contratos ou, ainda, alguma forma de rateio de tais custos pelas fontes de receita.***

Documento nato-digital

> Conforme descreve a Autoridade Fiscal, após examinar o referido anexo do Contrato Frade, foi verificado que a Recorrente não apresentou os contratos especiais firmados com a Acergy US Inc: abaixo:
>
> BRZ C 05 007 (1) – Engenharia e gerenciamento de projeto, firmado com a Acergy US Inc; e
>
> BRZ C 05 007 (3) – Afretamento de embarcações (Polar Queen, Acergy Harrier e Acergy Discovery e rebocador não identificado, firmado com a Acergy US Inc.
>
> Foram apresentados apenas os contratos especiais abaixo sem a tradução para o vernáculo nacional:
>
> BRZ C 05 007 (2) – Sistema LBL e ferramentas ROV, firmado com a Acergy US INc;
>
> BRZ C 05 007 (4) – Serviços locais, gerenciamento, testes, tubulações, taxa de docagem, ROV, etc, firmado com a Acergy Brasil S.A; e
>
> BRZ C 05 007 (05) – Fabricação do sistema do piloto de ancoragem do tubo de elevação, firmado com a Acergy Brasil S.A.
>
> Como se sabe, se o Fisco efetua o lançamento fiscal fundado nos elementos apurados no procedimento fiscal, cabe ao Autuado, na sua contestação, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco.
>
> No caso concreto, embora a empresa tenha tido inúmeras oportunidades para apresentar todos os contratos especiais envolvidos na operação devidamente traduzidos, necessários para se avaliar em quais circunstâncias os serviços contratados foram aplicados nas operações e quanto ao seu potencial para serem considerados insumos na atividade desenvolvida pela Recorrente em vista dos critérios da essencialidade e relevância, ainda assim se furtou de apresentar tais documentos, de forma que a pouca documentação apresentada pela empresa se mostrou insuficiente para admitir os créditos sobre as notas fiscais relacionadas na tabela D (Notas referentes ao Projeto Frade), constante do item III.2, anteriormente.

Então pergunta-se: qual a base legal para a negativa do crédito?

Ora, a Recorrente é empresa que atua com serviços relacionados ao setor marítimo e submarino, conforme descrito no item acima. Em assim sendo, incorreu em custos com compras para a consecução de serviços para o qual foi contratada, no caso, o Projeto Frade. Tais dispêndios são essenciais para o exercício desses atividades, e não há dúvidas que foram empregados dessa forma. É clara, assim, da validade do direito ao crédito da Contribuição ao PIS e a da COFINS.

Qualquer ingerência sobre como o grupo empresarial atua e uma suposta necessidade de rateio de custos a respeito dos contratos que cumprem conjuntamente não são requisitos que tenham qualquer amparo legal enquanto limitadores do direito ao creditamento em apreço.

Desta feita, devem ser revertidas as glosa sobre todas as notas ficais constantes da na tabela D (Notas referentes ao Projeto Frade), constante do item III.2, conforme destaque no voto do relator.

iii) crédito relativo às notas fiscais n.º 900, 957 e 851 indicadas no tópico "Documentação não identifica o navio ou o contrato" do voto do relator.

As mesmas considerações traçadas acima a respeito da criação pela autoridade autuante de requisitos legais que inexistem em lei para limitar o direito ao crédito da Contribuição da PIS e da COFINS tomados pela recorrente na execução dos serviços ligados a

Documento nato-digital

engenharia marítima e submarinha, devem ser aplicados no que tange às notas fiscais n.º 900, 957.

Não há dúvidas sobre e essencialidade desses gastos para a prestação dos serviços pela Recorrente, os quais compõem justamente o seu objeto social, sendo despiciendo que seja pormenorizado o contrato ou a identificação do navio que se relacionam com as notas fiscais indicadas.

Assim, igualmente devem ser cancelas as glosas referentes às notas fiscais nº 900, 957 e 851.

Dispositivo

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário em maior extensão, cancelando, além daqueles pontos já abarcados pelo voto do Conselheiro Relator, também as glosas relativas: i) às notas fiscais Metalpier nº 2403 e Semetre nº 1231; ii) notas ficais constantes na tabela D (Notas referentes ao Projeto Frade), constante do item III.2.; iii) e notas fiscais nº 900, 957 e 851.

(documento assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz

Documento nato-digital