



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15586.720149/2011-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.400 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de setembro de 2016  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** CIA NIPO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO NIBRASCO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.  
COMPROVAÇÃO.

Consideram-se isentas da contribuição para a COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.  
CONCEITO.

Para fins de geração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep no regime da não cumulatividade caracteriza-se como insumo toda a aquisição de bens ou serviços necessários à percepção de receitas vinculadas à prestação de serviços ou a produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Excluem-se deste conceito as aquisições que, mesmo referentes à prestação de serviços ou produção de bens, não se mostrem necessárias a estas atividades, adquiridas por mera liberalidade ou para serem utilizadas em outras atividades do contribuinte, assim como aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Cassio Schappo e Winderley Morais Pereira.

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto com as devidas adições, o relatório da autoridade de primeira instância, com as devidas adições.

*Trata o presente de Pedido de Ressarcimento nº 42481.92417.300508.1.1.094441 e DCOMP abaixo relacionadas, relativos à COFINS não-cumulativa - Exportação, do 1º trimestre de 2007, no valor de R\$ 14.569.058,89.*

*PER/DCOMP*

*28228.04554.260608.1.3.095043*

*05124.13394.260608.1.7.095021*

*10721.20537.150708.1.3.093084*

*39425.26662.270808.1.3.090569*

*09712.25929.191208.1.3.092490*

*De acordo com o Parecer nº 170/2011 (fls. 229/239) foi apurado o que se segue:*

*Os exames da escrituração e documentação da Cia Nipo Brasileira de Pelotização Nibrasco apurou a existência de débitos de contribuição que foram objeto de lançamento do crédito tributário por meio do auto de infração formalizado pelo processo nº 15586.001586/2010-43.*

*Quanto à apuração do crédito a descontar, foram efetuadas as seguintes glosas:*

*a) Serviços classificados como insumos*

*Foram glosados créditos calculados sobre serviços que não são, direta e efetivamente, aplicados ou consumidos na fabricação de seu produto. Entre esses serviços encontram-se: serviços de gerenciamento e de elaboração de projetos e consultoria de engenharia; serviços de operação e manutenção de aterro*

*industrial; serviços controle e consultoria ambiental; informações de indicadores econômicos; assessoria econômico financeira e contábil; locação de andaimes, sanitários químicos e outros módulos; serviços topográficos; desenvolvimento de softwares; compras de bens de uso e consumo; entre outros, todos estampados no “Demonstrativo de Glosa de Créditos de PIS e Cofins”, fls.219/227.*

*b) Serviços de operação da usina*

*O contribuinte também aproveitou créditos sobre serviços prestados pela Companhia Vale do Rio doce – CVRD, atualmente denominada Vale S/A, identificados em seus demonstrativos como Fator C, Fator K e Fator Y. De acordo com o contrato apresentado, fls.96/124, trata-se da prestação de serviços necessários e dos serviços correlatos por parte da CVRD, para o funcionamento da usina de pelotização da NIBRASCO.*

*Nos termos do item VI do contrato, os fatores apontados referem-se à compensação monetária pela operação normal da usina, nos quais estão inclusos os seguintes elementos:*

*Fator C: valor dos materiais, serviços e suprimentos diretamente medidos na operação da usina; valor para a NIBRASCO dos serviços e materiais complementares relativos ao Departamento de Pelotização da CVRD, tais como inspeções, controle de qualidade, oficinas, sala de controle, engenharia industrial, transporte de pessoal e de materiais, etc.; valor para a NIBRASCO correspondente ao total das despesas com mão-de-obra e respectivos encargos e provisões do Departamento de Pelotização da CVRD dividido pelo número de usinas operadas pela CVRD na Ponta de Tubarão.*

*Fator K: despesas gerais da CVRD. Refere-se a todas as despesas incorridas pela CVRD, em Vitória e no Rio de Janeiro, pela prestação de serviços necessários ou úteis para a administração regular da NIBRASCO, entre os quais: telex e outras modalidades de comunicação, elaboração e processamento de dados, treinamento de pessoal, órgãos de pessoal, comercial e de compras, assistência jurídica e fiscal, estatística, serviços de contabilidade e custo, etc., que não estejam incluídos em nenhum componente da compensação.*

*Fator Y: componente voltado a compensar a CVRD pelo custo financeiro do capital de giro que a CVRD proverá para a operação e manutenção da Usina, através da manutenção em estoque de sobressalentes e de materiais de consumo.*

*Observa-se da análise dos componentes da compensação pela operação da usina que vários deles não são aplicados ou consumidos diretamente na produção de pelotas de minério de ferro e, por conseguinte, não se subsumem ao conceito de insumo para aproveitamento de crédito da contribuição para o PIS. Nesta condição estão os serviços voltados à administração regular da NIBRASCO abarcados pelo Fator K. No tocante ao*

*Fator Y, salienta-se que a legislação somente estabeleceu o aproveitamento de créditos sobre os valores das aquisições de bens para a industrialização, não integrando o cálculo as aquisições de bens de consumo e o custo financeiro atinente à manutenção em estoque.*

*Além da lavratura do citado auto de infração, a reversão da receita do mercado externo em receita do mercado interno influencia os valores passíveis de ressarcimento e/ou compensação, pois como já visto, somente são passíveis de ressarcimento e/ou compensação os valores dos créditos vinculados à receita de exportação.*

*O valor do crédito a descontar vinculado às receitas de exportação foi determinado com base no rateio proporcional entre as receitas de exportação e receitas no mercado interno, regime adotado pelo contribuinte.*

*O Parecer e Despacho Decisório (fls. 229/239 e 240) reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 5.794.577,97 e homologou a compensação até o limite do crédito reconhecido.*

*A ciência foi efetuada em 05/10/2011 (fl. 245) e a manifestação de inconformidade (fls. 250/367) foi apresentada em 03/11/2011, alegando em síntese:*

*A interessada contesta as razões do auto de infração nº 15586.001586/201043, que considerou vendas no mercado interno as vendas de pelotas para a CVRD informadas no DACON como com fim específico de exportação.*

*Quanto às glosas de serviços classificados como insumo, alega que não é relevante para a ocorrência ou não do crédito da não cumulatividade o modo sob o qual os bens ou serviços são consumidos no processo produtivo, de acordo com o art. 145, § 12º da Constituição e no art. 3º da Lei nº 10.637/2002.*

*De acordo com a legislação citada o conceito de insumos é muito mais amplo que o de serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.*

*Os serviços glosados oneram a atividade empresarial, pois são tributados em razão do faturamento da empresa prestadora e em virtude do faturamento da empresa vendedora, existindo, então, evidente cumulatividade na incidência das contribuições.*

*A glosa dos serviços de operação e manutenção de equipamentos da produção contraria o entendimento manifestado pela RFB na Solução de Consulta nº 30/2010.*

*Quanto ao FATOR K são serviços necessários à operação de industrialização e, portanto, passíveis de creditamento.*

*Cita Acórdão nº 16-29677 de 2011 da 9ª Turma da DRJ SP1 que trata da possibilidade de apuração de crédito de insumos relativos à armazenagem de mercadoria e frete.*

*Quanto ao FATOR Y (matérias de estoque sobressalente e materiais de consumo) cita o Acórdão nº 06-27264 de 2010 da 3ª Turma da DRJ Curitiba.*

*Cita Acórdão nº 320200.226 da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF que entende que insumo é todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa.*

*Cita outras decisões no mesmo sentido.*

*Por fim, requer que:*

*a) seja dado provimento a esta manifestação de inconformidade, reformando o despacho decisório;*

*b) seja aplicado ao presente caso a mesma solução dada ao Processo administrativo fiscal nº 15586.001586/201043;*

*c) seja realizada perícia para comprovação do caminho que percorrem as pelotas.*

*d) a requerente e os subscritores da manifestação sejam intimados em seus respectivos endereços profissionais de todos os andamentos do feito, sob pena de nulidade.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento à manifestação de inconformidade, mantendo integralmente o despacho decisório. A decisão foi assim ementada.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERICIA*

*A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.*

*MATÉRIA JÁ APRECIADA.*

*Incabível nova apreciação de matéria já analisada em processo anterior relativo ao mesmo período e mesmo tributo.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007*

*INSUMOS. CREDITO. CONCEITO. NÃOCUMULATIVIDADE.*

*Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem*

*ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não cumulatividade.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada da decisão, a autuada apresentou recurso voluntário, repisando as alegações já apresentadas na impugnação, reafirmando o direito a isenção, em razão das suas vendas terem como destino final a exportação e o direito aos créditos decorrentes de serviços que teriam sido usados "indiretamente" no processo produtivo.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

No presente processo discute-se a isenção para a venda de produtos ao exterior em que a Fiscalização entende não estar comprovada a exportação.

A discussão presente no processo trata de identificar se as operações da Recorrente configuram exportação que estariam isentas do PIS e da COFINS e glosas realizadas pela Fiscalização referente a serviços prestados de forma "indireta" à Recorrente.

A previsão constitucional da imunidade para as vendas ao exterior consta do art. 149, § 2º.

*"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.*

*§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)*

*§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

*III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*"

A previsão da isenção da COFINS consta do art. 14, incisos II, VIII, IX da MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

*“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*

*I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;*

***II - da exportação de mercadorias para o exterior;***

*III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;*

*IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;*

*V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;*

*VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro*

*Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;*

*VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;*

*VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;*

*IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;(grifei)*

*X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.*

*§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do **caput**.*

*§ 2º As isenções previstas no **caput** e no § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:*

*I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;*

*II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação; Revogado pela Lei nº 11.508, de 2007*

*III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992."*

Verifica-se que a informação da remessa das mercadorias para recinto não alfandegado estão dentre os motivos da exigência fiscal. Daí conclui-se que se comprovado que as mercadorias foram remetidas a recinto alfandegado da CVRD, posição que é sustentada pela Recorrente.

A matéria já é conhecida desta turma e já foi enfrentada em outros julgamentos. A Recorrente já teve a matéria referente a discussão da venda de pelotas para o exterior enfrentada por este colegiado no Acórdão nº 3201-001.949, que após duas diligências, decidiu que a operação de venda de pelotas de ferro pela Recorrente configura exportação e que os produtos fabricados pela Recorrente são revendidos a CVRD tendo como destino a exportação. Transcrevo abaixo, trecho extraído do voto vencedor, daquele acórdão em que é detalhado o entendimento da turma.

*Nos termos já bem detalhados no relatório, a turma de julgamento na busca dos esclarecimentos fáticos necessários a solução da lide converteu o julgamento por duas vezes em diligência para apurar se as alegações da Recorrente quanto a*

*exportação das Pelotas de Ferro foram enviadas para a CVRD com o fim exclusivo de exportação.*

*As duas diligências confirmaram que os produtos industrializados pela Recorrente tiveram como destino final a exportação. As conclusões constantes do segundo termo de diligência fiscal apontam para a existência da transferências das pelotas de ferro para a CVRD.*

*A análise das informações colhidas pelas diligências fiscais, deixa evidente o fato que as vendas dos produtos em discussão nos autos foi realizada pela Recorrente à CVRD. O fato do pátio da Recorrente não ser alfandegado em nada interfere na fruição da isenção do PIS e da COFINS. O art. 14, IX da MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que considera a venda para exportação para empresa que realize operações de comércio exterior e esteja devidamente registrada no SISCOMEX é suficiente para configurar a isenção do PIS e da COFINS.*

*As operações em discussão nos autos não ocorre somente com a Recorrente, existindo outras empresas que operam de forma similar, industrializando produtos que posteriormente são vendidos a CVRD para exportação, estas empresas também atuam na área do Porto de Tubarão e foram também objeto de lançamento para exigência fiscal, nos termos constantes do presente lançamento. Duas destas atuações já foram enfrentadas pelo CARF, sendo decidido pela isenção do PIS e da COFINS nas operações realizadas com a CVRD.*

*Uma dos julgados ocorreu no Acórdão 3402-003.299 da Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara, quando em sede de recurso de ofício, por unanimidade, manteve a decisão da primeira instância que considerou isentas as operações realizadas nos mesmos moldes da Recorrente. O Acórdão foi assim ementado:*

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

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*

*VENDAS NO MERCADO INTERNO. TRIBUTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.*

*Exclui-se do lançamento o crédito tributário relativo às contribuições ao PIS e COFINS apurado sobre receitas comprovadamente oferecidas à tributação pelo contribuinte nos DACON.*

*VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO. MEMORANDOS DE EXPORTAÇÃO.*

*São isentas das contribuições ao PIS e COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação,*

*devidamente comprovadas por meio de memorandos de exportação.*

**BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO DE OFÍCIO.**

*A diferença a maior entre as bases de cálculo apuradas de ofício e aquelas informadas nos DICON, sujeita-se à exigência por meio de lançamento de ofício.*

**BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA ONEROSA DE CRÉDITOS DE ICMS.**

*Exclui-se da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS os valores recebidos a título de transferência onerosa de créditos do ICMS. Precedentes do STF, RE 606.107. Repercussão geral.*

*Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.(Acórdão3402-003.299, Relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Sessão de 18/09/2014)*

*A matéria também foi enfrentada por esta Primeira Turma no Acórdão 3201-001.459, que por unanimidade, também decidiu pela comprovação da exportação e da isenção das contribuições.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006*

**VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.**

**COMPROVAÇÃO.**

*Consideram-se isentas da contribuição para o PIS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação somente quando comprovado que os produtos tenham sido remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.*

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.**

*Para efeito de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que onere a atividade da econômica, mas tão somente os que sejam diretamente empregados na produção de bens ou prestação de serviços. (Acórdão 3201-001.459, Relator Conselheiro Daniel Mariz Gudino, Sessão de 22/10/2013)*

*Conforme, bem esclarecido nas diligências fiscais. As operações da Recorrente e a CVRD com a finalidade de exportação foram confirmadas. Assim, a Recorrente faz jus a isenção da COFINS.(Acórdão nº 3201-001.949, Rel. Winderley Moraes Pereira. Sessão de 09/12/2015)*

Portanto, considerando que os fatos do presente processos dizem respeito a mesma matéria já enfrentada no Acórdão nº 3201-001.949, confirma-se que a operação realizada pela Recorrente configura exportação, fazendo jus a isenção do PIS e da COFINS.

Quanto a matéria referente a glosa dos créditos decorrentes dos serviços "indiretos" prestados à Recorrente. A matéria também já foi enfrentada por este colegiado no Acórdão nº 3201-002.178, de Relatoria do Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, quando foi decidido por reconhecer como possíveis de gerar créditos para as contribuições, somente as despesas referentes à contratação de serviços técnicos de engenharia de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental. Por concordar plenamente, com o voto condutor do referido acórdão, peço vênia para incluir no meu voto e fazer dele as minhas razões de decidir quanto a esta matéria.

*O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.*

*Trata-se o presente processo de pedido de ressarcimento cumulado com declarações de compensação referente à Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime da não cumulatividade, correspondente ao 2º trimestre de 2006, e que foi parcialmente indeferido pela unidade da RFB jurisdicionante do sujeito passivo.*

*A lide centra-se em dois pontos, quais sejam: a isenção ou não de receitas decorrentes da venda de mercadorias para empresa comercial exportadora, que o Fisco entende corresponder a receitas obtidas no mercado interno; e a possibilidade de geração de créditos no regime da não cumulatividade relacionada a serviços contratados.*

#### ***Das Vendas Realizadas à Empresa Comercial Exportadora***

*As receitas decorrentes de operações de venda à empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, são isentas da Contribuição para o PIS/Pasep, conforme estabelecido pelo artigo 5º, inciso III da Lei nº 10.637/2002:*

*Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente*

*ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.* (grifo nosso)

*A recorrente teria informado em seus documentos fiscais que as receitas tributadas teriam natureza de vendas no mercado interno. Afirma, contudo, que tais informações seriam incorretas*

*pois se tratariam de vendas à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, e que já teria procedido as retificações necessárias.*

*Para comprovar o alegado, anexa aos autos diversos documentos, como o contrato firmado com a empresa adquirente, CVRD, caracterizada como empresa comercial exportadora, e que as mercadorias teriam sido entregues em recinto alfandegado.*

*Explicitada a lide, esclarece-se que o artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.248/1972 define que as mercadorias comercializadas junto à empresa comercial exportadora, para serem caracterizadas como destinadas a exportação, devem ser diretamente remetidas do estabelecimento produtor/vendedor para o embarque de exportação ou para depósito alfandegado da adquirente:*

*Art.1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.*

*Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:*

*embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*

*depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.*

*Em procedimento de diligência fiscal, restou comprovado que o pátio da CVRD, ao qual as mercadorias foram enviadas, era considerado alfandegado à época em que ocorreram as vendas.*

*A fiscalização afirma, contudo, a entrega das pelotas não se dava no pátio da CVRD, e sim nos pátios da própria recorrente, e referidos pátios não eram alfandegados.*

*A contenda de deve a forma como era efetivada a tradição da mercadorias.*

*As pelotas eram industrializadas no parque industrial da recorrente, que fica ao lado do recinto alfandegado da CVRD,*

*enviados ao pátio deste parque industrial, e seguiam por meio de esteiras até o citado recinto alfandegado.*

*Em que pese o alegado pela fiscalização, mesmo com a obrigação de se seguir a previsão contida no artigo 111 do CTN, que determina a obrigatoriedade da interpretação literal de legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, as mercadorias foram enviadas do estabelecimento da recorrente para o recinto alfandegado da CVRD, que, de forma incontroversa, é empresa comercial exportadora.*

*O fato da empresa ter alocado as mercadorias vendidas em seu pátio antes da envio, por meio de esteiras, à CVRD, não descaracteriza a sua entrega diretamente ao recinto alfandegado.*

*Entende-se, desta forma, que a recorrente tem direito a isenção do PIS em relação às receitas objeto da lide, devendo ser dado provimento ao recurso voluntário quanto à matéria.*

#### *Dos Créditos Glosados Insumos*

*A autoridade fiscal glosou créditos requeridos pela recorrente relacionados a serviços contratados junto a determinados prestadores de serviço e a serviços contratados pela CVRD, mas que teriam sido suportados pela própria recorrente.*

*A recorrente sustenta que todos os serviços estariam incluídos no conceito de insumos previsto no artigo 3º da Lei nº 10.637/2002.*

*Em relação ao conceito de insumos para fins de geração de créditos no regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, entendo, em consonância com o pensamento de Marco Aurélio Greco1, que deve ser observado processo formativo da receita daquela pessoa jurídica. E este processo formativo da receita inclui todos os elementos, sejam eles físicos ou funcionais, necessários para a obtenção desta receita.*

*Claro que este entendimento não pode vir dissociado das hipóteses previstas na legislação como passíveis da geração de créditos.*

*O legislador especificou, no artigo 3º da Lei nº 10.637/02, quais situações passíveis de geração de créditos, deixando de fora desta lista determinados custos e despesas.*

*Caso a lei tivesse por objetivo adotar a generalidade, bastaria fazer uma alusão genérica a toda e qualquer despesa ocorrida e que estivesse sujeita, anteriormente, à tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep.*

*Como esta não foi a forma adotada pela legislação, não se pode entender como insumos despesas que dizem respeito a todo e qualquer aspecto da atividade de uma empresa.*

*Pois bem, o artigo 3º destas leis, ao falar de “insumos”, restringe-se aqueles utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

*Desta forma, excluem-se deste critério todos os gastos que digam respeito à formação de receitas diferentes daquelas referentes a prestação de serviços ou a produção de bens, tais como as despesas financeiras.*

*Isto não quer dizer que tais despesas não possam gerar créditos caso se enquadrem em alguma outra hipótese incluída no artigo 3º, apenas que não se caracterizam como insumos no teor do inciso II deste artigo.*

*Pelo mesmo raciocínio, as despesas administrativas, por não terem relação ao processo formativo da receita na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens, não geram direito a crédito.*

*Outro aspecto importante para a definição de determinado bem como insumo é o momento em que este bem é utilizado, se antes, durante ou após o término do processo produtivo.*

*Como já esclarecido, apenas os bens utilizados no processo produtivo são considerados insumos, de forma que os bens utilizados antes de iniciada a produção, ou após o término desta, não são considerados insumos para fins de geração de créditos.*

*Do exposto, conceituamos insumo para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como sendo toda aquisição de bens ou serviços necessários para a percepção de receitas decorrentes da prestação de serviços ou da produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

*Excluem-se deste conceito as aquisições que, mesmo referentes à prestação de serviços ou produção de bens, não se mostrem necessárias a estas atividades, adquiridas por mera liberalidade, ou por serem necessárias a outras atividades desta pessoa jurídica.*

*Também não se enquadram como insumos os bens destinados ao ativo imobilizado, posto que os créditos referentes a estes bens estão incluídos em hipóteses distintas de creditamento, e devem ser apropriados por meio de cálculo de depreciação.*

*Esclarece-se, ainda, que diante das particularidades deste regime tributário, o direito aos créditos se encontram na esfera do dever probatório dos contribuintes. Tal afirmação decorre da simples aplicação da regra geral, qual seja a de que àquele que pleiteia um direito tem o dever de provar os fatos que geram este direito.*

*Assim, em sendo os créditos deste regime tributário um benefício que permite ao contribuinte diminuir o valor do tributo a ser recolhido, cumpre ao contribuinte que quer usufruir deste benefício o ônus de provar que possui este direito.*

*Desta forma, o direito aos créditos da não cumulatividade, utilizados para desconto da contribuição devida, ou para*

*ressarcimento ou compensação nas situações permitidas pela legislação, exige que o contribuinte comprove a existência dos fatos que geram este direito.*

*Exige-se, portanto, a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório; documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito.*

*Caso o contribuinte não comprove possuir este direito, seus créditos devem ser cancelados, sendo exigida a contribuição devida que estava acobertada por estes créditos.*

*Esclarecidos os conceitos a serem adotados neste voto, serão apreciados, inicialmente, os créditos vinculados a serviços contratados diretamente pela recorrente.*

*Foram glosados os créditos vinculados a contratação dos seguintes serviços:*

Empresa	Contrato	Objeto
Novo Rumo Serviços Topográficos	ACA 42780	serviços de topografia -
Metacon Engenharia	P0420/2003	serviços técnicos de engenharia de projetos industriais -
Progen Projetos gerenciamento e engenharia	P0331/2003	projetos gerenciamento e engenharia
Sindus Manutenção e Sistemas Industriais	P-0395/2003	serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental -
AGR Serviços e Participações	42353	serviços de locação de sanitários portáteis hidráulicos
Agência Estado	C0837/02	disponibilização de informações especializadas e de indicadores econômicos e financeiros
Figwal Transportes Internacionais	P1162/02	serviços de consolidação, agenciamento e transporte internacional de cargas
Concremat Engenharia e Tecnologia	685812	serviços de gerenciamento e fiscalização de projetos de engenharia
Deloitte Touche Tomatsu		serviços de auditoria/consultoria tributária -
Price Water House Coopers	OC 4198	serviços de auditoria -

*Conforme já esclarecido, apenas enquadram-se com insumos para fins de creditamento os serviços adquiridos necessários para a percepção de receitas decorrentes da produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

*A recorrente apresenta como objeto societário a produção e venda de pelotas de minério de ferro, bem como o exercício de outras atividades direta ou indiretamente relacionadas com a produção e venda de pelotas de minério de ferro.*

*Tendo em vista o seu atuação empresarial, pode-se concluir que a contratação de serviços técnicos de engenharia de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental encontram-se vinculados a sua atividade produtiva, de forma que se enquadram como insumos de seu processo produtivo, e, desta forma, gerando créditos no regime da não cumulatividade do PIS.*

*Deve ser revista, portanto, a glosa destes créditos.*

*Os serviços de topografia; gerenciamento de projetos de engenharia; locação de sanitários portáteis hidráulicos; disponibilização de informações especializadas e de indicadores*

*econômicos e financeiros; consolidação, agenciamento e transporte internacional de cargas; gerenciamento e fiscalização de projetos de engenharia; auditoria e consultoria tributária, contudo, por não haver comprovação de que estão diretamente vinculados a sua atividade produtiva, não geram direito a créditos.*

*Perceba-se que tais serviços, por se referirem a projetos de engenharia civil, ou dizerem respeito a áreas administrativas da recorrente, como o setor comercial ou tributário, não se caracterizam como serviços vinculados a sua atividade produtiva, de forma que mostra-se correta a glosa de tais créditos.*

*Em relação aos créditos decorrentes de serviços contratados pela CVRD, mas suportados pela recorrente, foram glosados créditos correspondentes a serviços com despesas gerais (Fator K) e pelo custo financeiro de capital de giro provido pela CVRD (Fator Y).*

*A natureza destes dispêndios encontra-se prevista no contrato celebrado entre a recorrente e a CVRD, neste termos:*

K - Despesas Gerais incorridas pela CVRD.

O Valor de "K" consiste em todas as despesas incorridas pela CVRD em Vitória, Rio de Janeiro, ou outros lugares, na prestação dos serviços necessários ou úteis a administração regular da KONRASCÓ incluindo, entre outros, os seguintes itens:

telex ou outra comunicação, elaboração e processamento de dados, treinamento de pessoal, departamento de pessoal, comercial e compras, assistência jurídica e fiscal, estatística, serviços contábeis e de custo, etc., que não estão incluídos em nenhum outro componente do reembolso Co.

O valor de "K" a ser aplicado ao mês respectivo, será equivalente em moeda brasileira a cerca de US\$ 20.000,00 (vinte mil dólares norte americanos).

Y - Remuneração do capital de giro fornecido pela CVRD. Esse componente visa reembolsar à CVRD os custos financeiros do capital de giro que a CVRD proverá

para operação e manutenção do PROJETO através de estoques de peças sobressalentes e materiais de consumo.

O valor de "Y" a ser aplicado no mês respectivo será obtido pela fórmula seguinte:

$$Y = (I \times R \times P) / n.$$

Onde:

I = Valor do inventário da DIPE (Diretoria de Pelotização) no mês considerado, em

moeda brasileira, excluindo-se os itens de investimento assim como os itens que sejam idênticos aos existentes no almoxarifado da KOBRASCO, ou que não sejam utilizados pela KOBRASCO.

R = A taxa de remuneração dos depósitos em espécie na Assistência Financeira da CVRD (ASSFIN) no mês considerado.

P = Percentagem a ser aplicada, definida como descrito a seguir:

➤ O valor de "P" acima deverá ser calculado pelas PARTES no mês de dezembro do ano anterior (A - 1) ao ano considerado (A);

➤ O valor de "P" será obtido pela divisão do valor do inventário de uso comum (IUC) pelo valor do inventário total "T", acima definido;

➤ O valor de IUC será obtido excluindo-se do valor de "T", os valores dos itens obsoletos e/ou que são exclusivos das usinas da CVRD ou de outras usinas por

As PARTES acordam que o valor de "P" para o Ano Calendário de 2001 é de 43%, aplicável a partir de 01 de Junho de 2001.

"n" = Número de PROJETOS de pelotização operados pela CVRD em Ponta de Tubarão no mês considerado.

*Em análise a natureza destas despesas, resta claro que as mesmas não dizem respeito a atividade produtiva da recorrente, mas, sim, correspondem a despesas administrativas e financeiras, que não geram direito a créditos do PIS no regime não cumulativo.*

*Correto, portanto, o procedimento fiscal de glosa destes créditos.*

*Da conclusão*

*Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, devendo as receitas decorrentes de vendas a CVRD serem enquadradas como vendas ao mercado externo, bem como sendo concedidos os créditos relacionados que a contratação de serviços técnicos de engenharia de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental, mantendo-se a glosa em relação aos demais serviços analisados neste acórdão.*

*Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto Relator*

Assim, em consonância com a decisão já prolatada por esta Turma, entendo, que na apuração das contribuições não cumulativas, a Recorrente pode auferir créditos referentes a contratação de serviços técnicos de engenharia de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental, mantendo-se o restante das glosas referentes as despesas de serviços realizadas pela Fiscalização.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer que a venda dos produtos da Recorrente tiveram como destino a exportação e afastar a glosa referente as despesas de contratação de serviços técnicos de engenharia de projetos ambientais e serviços de manutenção eletromecânica nos equipamentos de monitoramento ambiental.

Winderley Morais Pereira