



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720406/2012-62
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-003.335 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2022
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente VALE S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para que se providencie o seguinte: (i) a Unidade Preparadora deverá intimar o Recorrente para apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo e indicando, de forma minuciosa, qual a relevância e a essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base à tomada de créditos, tendo-se em conta a decisão do STJ no julgamento do RESP 1.221.170, o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018, (ii) com base no laudo e nos demais documentos constantes dos autos e tendo-se em conta o atual entendimento da Administração tributária acerca do conceito de insumos, a autoridade administrativa deverá reanalisar os créditos pleiteados pelo Recorrente, elaborando, ao final, relatório circunstanciado conclusivo e (iii) após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, após o quê, deverão os presentes autos retornar a este Conselho para prosseguimento.

Hélcio Lafeta Reis – Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1433 em face de decisão de primeira instância administrativa proferida no âmbito da DRJ/RJ de fls. 1410 que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade de fls. 740, nos moldes do Despacho Decisório de fls. 653 e seguintes.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos e trâmite dos autos:

“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento nº 07142.04501.161211.1.1.085272, no montante de R\$ 29.525.728,83, relativo a crédito de PISExportação, apurado no primeiro trimestre de 2009, pelo regime não cumulativo.

Vinculado ao referido direito creditório, foram transmitidas as seguintes Declarações de Compensação:

DCOMP VINCULADAS
42299.88479.211211.1.3.08-2894
22499.24481.181212.1.7.08-4618
24728.64612.211211.1.3.08-1361
36783.68170.181212.1.7.08-0806
28490.86962.211211.1.3.08-4830
10848.32244.111012.1.7.08-7012

36450.37683.181212.1.7.08-0028
02904.28098.290113.1.7.08-7283
10812.04158.240212.1.3.08-8507
40510.39100.111012.1.7.08-6170
06352.86421.181212.1.7.03-9174

A DEMAC/RJO emitiu Parecer Conclusivo nº 136/2013 e Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório de R\$ 20.395.701,71 e homologou parcialmente a Declaração de Compensação. No referido Parecer consta consignado, em resumo, que:

1. A interessada optou por apropriar custos, encargos e despesas pelo critério do rateio proporcional. Intimada, apresentou planilha demonstrando como foram obtidos os percentuais de rateio para os meses em análise. Foram aceitos os valores apresentados;
2. A prova do direito creditório, fato jurídico a dar fundamento ao ressarcimento pleiteado, compete ao sujeito passivo que teria efetuado operações geradoras de crédito do PIS não cumulativo;
3. No item Bens utilizados como insumos a interessada incluiu os produtos adquiridos para uso e consumo, os quais não se incorporam à mercadoria ou

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.335 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720406/2012-62

ao serviço final, portanto, não possibilitam a apuração de créditos na sistemática da não cumulatividade e, por consequência, não podem ser considerados no cálculo do direito creditório; 4. No item Serviços utilizados como insumos, a interessada registrou aquisições efetuadas no ano de 2007, como se fossem do 1º trimestre de 2009. Além disso, registrou serviços não aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto, dentre os quais, podem ser citados: Serviços de logística, Estudos e pesquisas, Prospeção e sondagens, Serviços de geologia, Serviço de operação portuária, Serviços de manutenção em equipamentos ferroviários e em equipamentos de telecomunicação, Serviços de dragagens, Serviços de manutenção de embarcações; 16. No item Créditos relativos a bens do Ativo Imobilizado, a interessada computou equipamentos ou máquinas que não se enquadram em bens adquiridos para a utilização na produção de bens destinados à venda, ou, adquiridos para utilização na prestação de serviços, tais como: vagões de transporte de minério de ferro, dormentes ferroviários, caminhões, barcos de alumínio, Notebooks, mobiliário, livros, material de escritório e etc; 17. Tendo em conta a existência de saldo de créditos de períodos anteriores ao trimestre em análise, poder-se-ia utilizar estas importâncias para evitar o indeferimento do pedido de ressarcimento e a possível constituição de ofício do tributo.

18. Entretanto, no presente caso, constata-se ser indiferente ao sujeito passivo o aproveitamento de ofício do saldo de créditos de PIS. Isso porque: i) a contribuinte utilizou, nos anos de 2008, 2009 e 2010, todo o estoque de créditos apurado até dezembro de 2007; ii) em que pese o presente processo refirase apenas ao pedido de ressarcimento do 1º trimestre de 2009, a presente ação fiscal engloba a apreciação dos pedidos de ressarcimento relativos a todos os trimestres de 2008 a 2010, conforme relaciona o quadro a seguir; e iii) não há valoração dos créditos a serem ressarcidos.

19. Desta forma, por economia processual, para simplificar os cálculos e para melhor compreensão dos procedimentos realizados, a glosa dos créditos mensais referentes às receitas do mercado interno (tributadas e não tributadas)

será refletida diretamente no valor pleiteado a título de ressarcimento, sendo respeitada e mantida a forma de utilização dos créditos de períodos anteriores informada pela contribuinte nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições – Dacon.

A interessada foi cientificada em 10/07/2013 e apresentou manifestação de inconformidade (fls.723/1.407) em 09/08/2013, alegando em síntese:

1. Nulidade da autuação por falta de exaurimento do poder-dever de lançar, já que a fiscalização alega que não foi acostado aos autos o conjunto probatório capaz de embasar seu pedido de ressarcimento e a interessada apresentou os documentos e informações suscitadas. Não houve pela fiscalização a efetiva verificação da existência dos fatos impeditivos do direito da interessada; 2. A glosa baseouse nos CFOP's das notas fiscais de aquisição e no histórico de uso e consumo e se a fiscalização não tivesse se furtado de conhecer os materiais adquiridos, descritos nas notas fiscais constataria que os itens são lubrificantes, óleo combustível e partes e peças indispensáveis ao processo produtivo da interessada; 3. Da mesma forma, ao visualizar os créditos relacionados aos itens serviços utilizados como insumos e a bens do ativo imobilizado, a fiscalização não considerou outras atividades da contribuinte como prestação de serviços ferroviários, portuários e de transporte marítimo, cujas receitas compõem parte de seu faturamento; 4. A atividade de lançamento pressupõe delimitação exaustiva de todos os elementos de fato que deram origem à matéria tributável, e não em simples presunções e conjecturas, sob pena de violação à garantia da estrita legalidade; 5. Ao considerar indevidos os créditos apropriados com base em análise subjetiva e superficial, impede que o contribuinte possa contrapor adequadamente os argumentos fiscais, violando o direito à ampla defesa; 6. A Constituição dita ao legislador a disciplina jurídica dos créditos de contribuições sociais e não é dado à lei interferir no conteúdo da regra para limitá-la ou restringi-la; 7. A aplicação e interpretação do regime não cumulativo deve ser feita em função da receita. Portanto, é irrelevante a incorporação de insumos aos produtos finais, o tipo e intensidade de desgaste físico de determinados bens, mas, somente, aquisição de produtos e serviços onerados anteriormente pela contribuição e destinados à formação da estrutura que, direta ou

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.335 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720406/2012-62

indiretamente, se faz necessária à obtenção de receita, critério este de cunho econômico;
8. Cita decisões do CARF neste sentido.

9. Alega que há de se perquirir, portanto, é se o bem ou serviço é diretamente aplicado no processo produtivo, de forma a representar elemento essencial na obtenção, ao cabo, da receita com a venda de bens, o que, de resto, é o caso dos produtos e serviços adquiridos; 10. Acrescenta que os bens ou serviços glosados representam elementos essenciais na obtenção da receita, conforme poderá ser verificado por meio de prova pericial; 11. Cita ainda que a glosa ocorreu pela mera leitura do CFOP e que se tratam de partes e peças de páscarregadeiras, perfuratrizes e outros equipamentos destinados à própria atividade de lavra; 12. Cita a Solução de Divergência COSIT nº 35/2008; 13. Pondera que não foi levado em consideração a natureza dos equipamentos, partes, peças e serviços adquiridos e sua aplicabilidade, informações essas, inclusive, disponibilizadas à autoridade administrativa através de planilha demonstrativa, aspectos primordiais para verificar se a despesa está atrelada à geração de receita; 14. Afirma que em relação aos serviços glosados, estes consistem em etapa indissociável do transporte da mercadoria, cuja ausência inviabilizaria própria venda do produto final. A norma deve ser interpretada de forma a estender o direito ao crédito a todas as despesas que, além de ensejarem a fabricação do produto ou realização do serviço, permitam a entrega do bem ao comprador final, no que se enquadrariam os serviços portuários; 15. Não foi considerado o fato da interessada prestar serviços de movimentação de carga de terceiros; 16. Cita também os serviços de geologia, estudos e pesquisas etc. que são necessários à atividade exercida. Transcreve decisão do CARF. Alega que o direito a crédito está vinculado, ao fato de tal bem contribuir para o pleno exercício de sua atividade econômica, viabilizando a produção da receita; 17. Em relação aos bens do ativo imobilizado reitera as alegações anteriores. Ressalta que também exerce atividade de operação e exploração do tráfego de ferrovias, sobre o trecho de via arrendada pela União Federal e que neste contexto adquiriu trilhos, contratrilhos, dormentes, outros materiais de fixação, locomotivas e vagões; 18. Requer o deferimento de prova pericial técnica e contábil, apresentando quesitos e indica assistente técnico; 19. Por fim, requer a reforma do despacho decisório, protesta pelo deferimento da prova pericial e pela posterior juntada de documentos.”

A Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada da seguinte forma:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.335 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720406/2012-62

INSUMOS. CREDITO. CONCEITO. NÃOCUMULATIVIDADE.

Na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda somente serão incluídos quaisquer serviços e bens que sofram alterações, tais como:

consumo; desgaste; dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CRÉDITOS.

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.

CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Os encargos de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado apenas geram direito a crédito se esses bens forem diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

Relatório proferido.

Voto.

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, os precedentes, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se esta Resolução.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o cerne da lide envolve a matéria do aproveitamento de crédito sobre os dispêndios realizados nas aquisições de insumos do processo produtivo e da realização da atividade econômica da empresa, na apuração das contribuições de PIS e COFINS não-cumulativas, matéria recorrente nesta seção de julgamento.

De forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Dicotomia que retrata a presente lide administrativa.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.335 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720406/2012-62

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento da matéria, definir quais bens e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase do processo produtivo e da atividade econômica da empresa eles estão vinculados.

O Resp 1.221.170, julgado no STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou o entendimento majoritário deste Conselho e tem aplicação obrigatória, conforme Art. 62 do Regimento Interno.

Em algumas das matérias constantes nos autos é possível verificar que a glosa foi realizada com base na ausência de comprovação dos dispêndios ou da vinculação desses dispêndios com a produção ou com a prestação de serviços, no entanto, em que pese o contribuinte ter juntado diversos documentos anexados à Manifestação de Inconformidade de fls. 740, como os comprovantes das aquisições de combustíveis e lubrificantes (DOC 7 em fls. 1325 e seguintes), a turma julgadora *a quo* não analisou e não considerou tais documentos.

Além disso, o julgamento de primeira instância não considerou o julgamento do RESP 1.221.170 STJ e o Parecer Normativo Cosit n.º 5

É possível perceber que o Acórdão recorrido não refletiu a existência de uma análise que realmente tivesse considerado a relação de essencialidade e relevância dos dispêndios com o processo produtivo, prestações de serviços e atividade econômica do contribuinte.

Também não houve nenhuma análise sobre o estudo do processo produtivo apresentando pelo contribuinte de fls 1336 e seguintes.

Em geral, no setor de exploração de minérios, as movimentações e logísticas diversas são relevantes e essenciais ao processo produtivo.

Ficou evidente a necessidade da diligência, porque dependendo do tipo do dispêndio sobre o qual o crédito foi aproveitado, este conselho poderá reverter parte das glosas.

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto no artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que se providencie o seguinte:

(i) a Unidade Preparadora deverá intimar o Recorrente para apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo e indicando, de forma minuciosa, qual a relevância e a essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base à tomada de créditos, tendo-se em conta a decisão do STJ no julgamento do RESP 1.221.170, o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018;

(ii) com base no laudo e nos demais documentos constantes dos autos e tendo-se em conta o atual entendimento da Administração tributária acerca do conceito de insumos, a autoridade administrativa deverá reanalisar os créditos pleiteados pelo Recorrente, elaborando, ao final, relatório circunstanciado conclusivo e;

(iii) após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, após o quê, deverão os presentes autos retornar a este Conselho para prosseguimento.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.335 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720406/2012-62

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.