



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

Processo nº 16682.720409/2012-04
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-000.306 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 26 de abril de 2017
Assunto PIS
Recorrente VALE S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o recurso em diligência.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente

Liziane Angelotti Meira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas, Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado na decisão recorrida (fls. 865/881), abaixo transcrito:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento nº 23262.78536.29111.1.1.080653, no montante de R\$ 30.919.586,14, relativo a crédito de PIS-Exportação, apurado no segundo trimestre de 2008, pelo regime não-cumulativo.

Vinculado ao referido direito creditório, foi transmitida a Declaração de Compensação nº 30397.68293.291111.1.3.087172.

A DEMAC/RJO emitiu Parecer Conclusivo nº 038/2013 e Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório de R\$ 16.718.566,24 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 que tange aos créditos referentes a aquisições de bens para revenda, por intermédio das planilhas fornecidas pela contribuinte, verificou-se que os valores que compõe o mencionado item no ano-calendário de 2008 são os a seguir relacionados:

(...)

4. Tendo em vista os dados mencionados, a interessada foi intimada a explicar o motivo pelo qual o montante de aquisições de serviços de transporte, CFOP 1352, corresponde a mais de 77% dos créditos apurados a título de revenda de mercadorias, bem como a apresentar determinadas notas fiscais;

5. Em sua resposta, a Vale S/A afirmou: “O serviço de transporte classificado na linha de “Produtos para Revenda” trata, principalmente, do transporte realizado das minas para o porto, de onde o minério é embarcado para o exterior. A utilização desta linha foi apenas uma classificação (a classificação poderia ser na linha de “Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda” ou “bens utilizados como insumo”);”

6. Mediante tal assertiva é possível concluir que parte das despesas de fretes informadas como créditos oriundos da aquisição de produtos para revenda, na verdade, não se relacionam com este tipo de operação;

7. A questão praticamente se restringe à análise dos serviços de transporte prestados pela MRS Logística, CNPJ n.º 01.417.222/000339. Com efeito, a referida empresa efetuou serviços em 2008 que totalizam R\$ 1.212.612.583,00, os quais, em suma, referem-se ao transporte ferroviário de minério de ferro das minas para os terminais de descarga em Guaíba e em Sepetiba. O traslado de minério de ferro das minas para os portos configura transporte de seu produto acabado e pronto para comercialização;

8. Intimada, a contribuinte esclareceu que o minério é remetido ao porto por partes para a formação do lote, formado o lote o transporte para o exterior é feito por navio. O Frete da primeira etapa é pago pelo vendedor e a movimentação do produto se dá após o fechamento do contrato de venda;

9. Considerando o erro de preenchimento do DACON, a demora no atendimento à Administração Tributária e a parca documentação trazida à baila, pode-se inferir que a contribuinte não se preocupou em lastrear os referidos valores informados como créditos nas aquisições de bens para revenda. Com efeito, a apresentação de um único conjunto de notas fiscais referentes a apenas uma operação de venda, desamparada de qualquer contrato ou pedido, depois de quase três meses da data de ciência de intimação específica para a comprovação do crédito em análise, não é compatível, nem com a ordem de grandeza dos valores envolvidos, nem com o avançado nível de governança corporativa com a qual sabidamente a VALE S/A é administrada;

10. Sem dúvida, o montante dos créditos envolvidos, que abrange importâncias relativas não só a 2008, mas também outras referentes aos anos-calendário de 2009 e 2010, merece conjunto probatório mais robusto que o ofertado pela interessada no ressarcimento. Desta forma, cabe glosar os valores referentes aos serviços de transporte prestados pela MRS Logística por falta de comprovação dos créditos informados no DACON;

11. Firme-se ainda que, mesmo se o aludido processo de escoamento da produção de minério de ferro tivesse sido plenamente comprovado, com a elaboração de planilhas explicativas e a apresentação de vasta documentação, contento contratos, pedidos, notas fiscais, despachos de carga e etc, não está correto sob o ponto de vista da Administração Federal, a interpretação da legislação tributária efetuada pela empresa e a correspondente passagem da norma geral abstrata para a norma individual concreta. Primeiro, porque a referida hipótese não encontra respaldo nos próprios procedimentos da empresa, posto que a VALE S/A nada informou a título de créditos oriundos de despesas com fretes na operação de venda no seu Demonstrativo de Apuração das Contribuições – Dacon. Segundo, a requerente não prova que no momento do transporte ferroviário o produto já estava vendido, mas sim, apenas infere tal fato, argumentando que o minério de ferro produzido já está com a venda comprometida por força dos contratos de fornecimento celebrados. Terceiro, a interpretação esposada pela interessada não se coaduna com o entendimento pacificado na Receita Federal do Brasil sobre o assunto;

12. Cita Solução de Divergência elaborada pela COSIT onde consta que : “...dos valores apurados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas, não poderão ser descontados créditos destas contribuições calculados sobre os valores das despesas efetuadas com fretes, mesmo que pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no país, nas operações de transporte de mercadorias acabadas, entre as suas fabricas e os seus centros de distribuição, por se tratar de operação que não se enquadra literalmente como sendo operação de venda de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes.”

13. O transporte do minério das minas da Vale para o Porto tem natureza de transporte interno e, portanto, não tem previsão legal para apuração de créditos da não-cumulatividade;

14. No item Bens utilizados como insumos a interessada incluiu os produtos adquiridos para uso e consumo, os quais não se incorporam à

mercadoria ou ao serviço final, portanto, não possibilitam a apuração de créditos na sistemática da não-cumulatividade;

15. No item Serviços utilizados como insumos, a interessada registrou aquisições efetuadas no segundo trimestre de 2007, como se fossem do 2º trimestre de 2008. 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, Prospecção 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 de aço e de madeira de lei, sistema de travamento Frame Brace, Notebooks, mobiliário e livros;

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 refira-se apenas ao pedido de ressarcimento do 2º trimestre de 2008, 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 02/04/2013 (fls. 723) e apresentou manifestação de inconformidade (fls.726/757) em 24/04/2013, alegando em síntese:

1. Alega 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 baseou-se nos CFOPs 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. Alega que 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 indiretamente, se faz necessária à obtenção de receita, critério este de cunho econômico;

8. Cita decisões do CARF neste sentido.

9. Quanto à despesa de frete das minas para os portos o parecer glosou a despesa sob o fundamento de que não há prova de que no momento do transporte ferroviário o produto já estava vendido;

10. Informa que o produto é transportado para formação de lote de exportação quando já tem sua venda comprometida e que os navios somente partem quando a carga está completa, portanto, há intervalo de datas entre as remessas para formação de lotes e a da exportação, que as sucedem;

11. Cita decisão do STJ que permitiu a apuração de crédito no transporte de veículo da fábrica para a concessionária para futura revenda;

12. Alega que o despacho afirmou que apenas o frete contratado para entrega de produtos acabados diretamente aos clientes adquirentes gera créditos, contudo, o CARF estendeu o direito a crédito também ao frete entre estabelecimentos da própria empresa, desde que se refira à transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos;

13. Acrescenta que os bens ou serviços glosados representam elementos essenciais na obtenção da receita, conforme poderá ser verificado por meio de prova pericial;
14. Cita ainda que a glosa ocorreu pela mera leitura do CFOP e que se tratam de partes e peças de pás-carregadeiras, perfuratrizes e outros equipamentos destinados à própria atividade de lavra;
15. Cita a Solução de Divergência COSIT nº 35/2008;
16. 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;
17. Não foi considerado o fato da interessada prestar serviços de movimentação de carga de terceiros;
18. 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
19. 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;
20. Requer o deferimento de prova pericial técnica e contábil, apresentando quesitos e indica assistente técnico;
21. Por fim, requer a reforma do despacho decisório, protesta pelo deferimento da prova pericial e pela posterior juntada de documentos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), no Acórdão nº 12-58.608-17ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 865/881), considerou a manifestação de inconformidade improcedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

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: 01/04/2008 a 30/06/2008

INSUMOS. CREDITO. CONCEITO. NÃO-CUMULATIVIDADE.

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 DEPRECIÇÃO. 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

No recurso voluntário (fls. 889/927), a contribuinte corrobora os argumentos da manifestação de inconformidade apresentada à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) e acrescenta:

1. alegação de nulidade da Decisão Recorrida ante a negativa de perícia, a qual seria imprescindível para o deslinde da questão e um direito da recorrente resguardado pela Constituição Federal e também pela legislação que regula o processo administrativo fiscal;

2. Às fls. 928/933, junta nota fiscal de aquisição de óleo diesel, biodiesel e outros produtos adquiridos pela Recorrente das empresas Petronas Lubrificantes Brasil e Petrobrás Distribuidora S/A

3. Às fls. 934/1023, junta cópia de tradução pública de Contrato de Venda e Compra de Minerais entre VAle S/A e Vale International AS.

4. Às fls. 1024/1037, um laudo produzido pela recorrente;

Às fls. 1049/1050, o contribuinte solicita juntada de parecer técnico, e o documento é juntado (fls. 1051/1227).

Os Autos são em seguida encaminhados para a Procuradoria da Fazenda Nacional, para conhecimento.

A Fazenda Nacional toma conhecimento, apresenta seus apontamentos e os seguintes pedidos (fls. 1233/1246):

a) seja declarada a preclusão do direito da recorrente à apresentação de provas documentais, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, determinando-se a retirada dos documentos anexos à petição acostada em 22/09/2016 a estes autos processuais e a conseqüente desconsideração por este Colegiado dos argumentos constantes do laudo;

b) caso não atendido o pedido supra, a remessa dos autos à 1ª instância para apreciação do feito, a fim de que se observe o princípio do duplo grau de jurisdição;

c) desprovemento do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O recurso voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008 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: 01/04/2008 a 30/06/2008 INSUMOS. CREDITO. CONCEITO. NÃO-CUMULATIVIDADE.

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 DEPRECIÇÃO. 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

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

Como é perceptível na Ementa transcrita, a questão central é o conceito de insumos em relação ao processo produtivo do contribuinte no que tange ao PIS.

O contribuinte alega, em seu recurso voluntário (fls. 889/927), que o indeferimento de seu pedido de perícia eivou de nulidade tanto o Auto de Infração quanto a decisão recorrida. Nesse sentido, vale transcrever os quesitos, que constam da Manifestação de inconformidade (fls 726/757):

Quesito (1): Pedese ao Sr. Perito que analise detidamente o processo produtivo da Suplicante, considerando todo seu objeto social, identificando para cada um das atividades as etapas de produção e descrevendo em detalhes cada um delas:

Quesito (2): Pedese ao Sr. Perito, tendo em vista o panorama resultante do quesito anterior, que verifique se os bens adquiridos pela Suplicante,

ou os serviços tomados, que compuseram o valor dos créditos que foram glosados, são aplicados em alguma das fases do processo produtivo descritas na resposta anterior, identificando qual a sua finalidade e função específicas;

Quesito (3) Pedese ao Sr. Perito que responda se os bens mencionados no quesito nº 2 (dois) se exaurem ou sofrem desgaste físico, até se tornarem imprestáveis, em razão de sua aplicação ao processo produtivo;

Quesito (4) Pedese ao Sr. Perito que analise e descreva os procedimentos envolvidos na efetivação de entrega do produto final, para cumprimento do contrato de venda do minério de ferro, desde a saída da mina, informando se o frete realizado para transporte da mercadoria, até o porto é pressuposto indissociável e imprescindível à venda;

Quesito (5) Requer-se ao Sr. Perito que verifique se é possível à Suplicante finalizar o seu processo produtivo e realizar a venda de seus produtos sem a utilização dos bens e serviços referidos no quesito nº 2 (dois), justificando tecnicamente sua resposta;

Quesito (6) Solicita-se ao Sr. Perito que verifique as diversas atividades que são desenvolvidas para consecução de transporte e logística portuária, os custos envolvidos para que a prestação de serviços contratados da Suplicante nesse âmbito e a sua contribuição para a geração de receitas.

Cumprido consignar que o contribuinte requereu em 16 de setembro de 2016 (fls. 1049/1050) a juntada ao processo de laudo técnico produzido pela Tyno Consultoria. O laudo técnico especifica as: a) etapa de mina, b) etapa de usina, c) etapa de usina de pelletização, d) etapa de ferrovia, e e) etapa de porto. O referido laudo encontra-se às fls. 1051/1227.

Necessário também observar que o Termo de Início de Procedimento Fiscal, de 26 de abril de 2012 (fls. 114/122), relaciona os números PER/DCOMP da contribuição ao PIS e COFINS não cumulativos referentes ao período de apuração do 1º trimestre de 2008 ao 4º trimestre de 2010. São no total 12 PER/DCOMPs relativos ao PIS não cumulativo – exportação e 12 PER/DCOMPs relativos a COFINS não cumulativa – exportação. Nesses pedidos de ressarcimento o contribuinte solicita o reconhecimento de direitos creditórios apurados no referido período.

Nesse contexto, verifica-se que, no processo nº 16682.720400/2012-95, que trata de PER/DCOMP do período de apuração do 1º trimestre de 2008 ao 4º trimestre de 2010, os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converteram o julgamento em diligência por intermédio da Resolução nº 3201-000.565 proferido em 10 de dezembro de 2015 pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento. O processo referido encontra-se na DEMAC do Rio de Janeiro para a emissão de relatório de diligência.

Como o presente processo trata da mesmo Contribuinte, do mesmo tributo, do mesmo período de apuração, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a unidade preparadora possa:

- a) elaborar relatório identificando quais dos bens e serviços utilizados que foram objeto de glosa com a indicação dos motivos para o indeferimento

do pleito do contribuinte, bem como, se julgar necessário, de manifestar-se quanto as informações trazidas nos laudos técnicos;

- b) ofertar ao Contribuinte, bem como à Fazenda Pública, oportunidade para que possam contra arrazoar, se entenderem necessário, acerca do relatório produzido.