



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

Processo nº 16682.720422/2012-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-003.492 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria CRÉDITOS - COFINS
Recorrente VALE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

Ementa:

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.

ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. São exemplos de insumos, no caso analisado: estudos e pesquisas; prospecção e sondagem; e serviços de geologia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à tomada de crédito em relação a estudos e pesquisas; prospecção e sondagem; e serviços de geologia. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho (relator) e Luiz Rogério Sawaya Batista, que deram provimento em maior extensão para reconhecer créditos em relação a fretes para formação de lote; depreciação de materiais ferroviários; e serviços de capatazia. Vencido o Conselheiro Ivan Allegretti, apenas quanto aos serviços de capatazia. Designado o Conselheiro Rosaldo Trevisan. Esteve presente ao julgamento o Dr. Fillipe Leal Leite Néas, OAB/DF nº 32.944.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

DOMINGOS DE SÁ FILHO - Relator.

ROSALDO TREVISAN - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan, Fenelon Moscoso de Almeida, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho (relator) e Luiz Rogério Sawaya Batista.

Relatório

A Vale S/A pleiteou ressarcimento da ordem de R\$ 108.961.892,35 (cento e oito milhões, novecentos e sessenta um mil, oitocentos e noventa e dois reais e trinta e cinco centavos - fls. 5 a 15)¹ referente à parcela dos créditos de Cofins-Exportação não utilizada na dedução dos valores de contribuição a recolher apurados no 1º trimestre de 2008.

Após o procedimento fiscal fisco foi deferido o valor de R\$ 48.438.268,99 (quarenta e oito milhões, quatrocentos e trinta e oito mil, duzentos e sessenta e oito reais e noventa e nove centavos), conforme Despacho Decisório de fl. 665, alicerçado no parecer de fls. 638 a 659. Quando da apreciação da Manifestação de Inconformidade de fls. 774 a 806, a decisão de piso recorrida (fls. 812 a 831) reconheceu o direito de R\$ 3.209.269,95 (três milhões, duzentos e nove mil, duzentos e sessenta nove reais e noventa e cinco centavos).

Narra o parecer que ampara o Despacho Decisório que a interessada apurou os créditos principalmente sobre o valor: das aquisições de bens para revenda e de bens/serviços utilizados como insumos; das despesas de energia elétrica; das despesas de contraprestações de arrendamento mercantil; e dos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado, conforme facultavam os incisos I, II, III, V e VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).
Documento assinado eletronicamente por DOMINGOS DE SÁ FILHO, em 03/02/2015, às 14:05:00.
Autenticado por DOMINGOS DE SÁ FILHO, em 03/02/2015, às 14:05:00.
Assinado digitalmente em 09/02/2015 por DOMINGOS DE SÁ FILHO, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por DOMINGOS DE SÁ FILHO, Assinado digitalmente em 09/02/2015 por ROSALDO TREVISAN
Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A questão, segundo o parecer, restringe aos serviços de transporte ferroviário de minério de ferro das minas para os terminais de descarga em Guaíba e em Sepetiba, serviços prestados pela MRS Logística, CNPJ nº 01.417.222/0003-39.

O parecer considerou, com base no processo produtivo da Vale S/A e na documentação apreciada, que o traslado de minério de ferro das minas para os portos configura transporte de produto acabado e pronto para comercialização, razão pela qual se excluem as duas primeiras hipóteses de creditamento das despesas com frete de mercadorias, relacionadas à revenda e à industrialização. A terceira possibilidade: do custo do frete na operação de venda é quando o ônus for suportado pelo vendedor.

O custo do frete relativo ao transporte foi analisado sob a ótica de que o produto destinado ao exterior ocorreu já inserido em uma venda realizada ou se tratava apenas de uma operação logística da empresa.

Assim, notificou-se a empresa para apresentar planilhas anuais especificando os serviços que deveriam estar classificados como Despesas de Frete na operação de venda, nas quais constasse pelo menos: a) Número da Nota Fiscal de Vendas onde figure o valor da Despesa de Frete; b) Número do respectivo Conhecimento de Transporte; c) data de emissão da Nota Fiscal de Vendas e do Conhecimento de Transporte; d) data da efetiva entrada (ref. à despesa de frete); e) valor da Despesa de Frete; e f) CNPJ do tomador e do prestador dos serviços.

A Vale S/A fez observação quanto ao procedimento de transporte nos termos seguintes:

“O processo de vendas para o segmento em que a Vale S.A. opera é bastante específico/diferenciado da absoluta maioria dos demais que atuam na comercialização de mercadorias, eis que se trata de minério, predominantemente de ferro e destinado a exportação.

Tão específico diferenciado que mereceu tratamento fiscal igualmente diferenciado dos fiscos estaduais, através do Convênio ICMS nº 83/2006, que dispôs sobre procedimentos de controle das remessas de mercadorias, in casu, de minério de ferro, para formação de lote de exportação em recintos alfandegados, sendo que 100% das cargas vendidas a clientes do exterior são transportadas das Minas até o Porto por ferrovia e nos casos em que a Vale não possui malha ferroviária própria, utiliza os serviços da empresa MRS”.

E continuou a sua prestação de informação dizendo que:

“Para empresas que necessitam exportar grande quantidade de produto/minério, é cediço que não é possível encaminhar, em tempo hábil, todo o minério no momento do embarque do navio, motivo pelo qual se utilizam da remessa para a formação de lotes como a alternativa adequada para resolver esse impasse, amparada pelo citado Convênio ICMS 83/2006.

Considerando que o frete da citada primeira fase é pago pelo vendedor (Vale) e que a movimentação do produto se dá após o

fechamento de contrato de venda, o qual pode ser ajustado durante o ano (geralmente esses contratos são anuais), caracterizado está o direito ao crédito, eis que preenche os requisitos exigidos pela legislação para tal.

A título de ilustração, segue Solução de Consulta da 9ª Região Fiscal, que tratou de caso vagamente similar ao presente (de fato, apenas vagamente similar, visto que no caso da Vale, o estabelecimento situado no Porto não é distribuidor e sim, mero formador de lotes para embarque do minério vendido nos navios, restando comprovado o direito ao crédito)”.

A fiscalização, diante da justificativa apresentada - erro de preenchimento do DACON, e da demora no atendimento à Administração Tributária e a parca documentação trazida à baila, concluiu que a contribuinte não se preocupou em lastrear os referidos valores informados como créditos nas aquisições de bens para revenda. Disse, com efeito, que 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.

Afirmou, ainda, que o montante dos créditos envolvidos, que abrange importâncias relativas não só ao ano de 2008, mas também aos anos-calendários de 2009 e 2010, merece conjunto probatório mais robusto que o ofertado pela interessada no ressarcimento, e que, **por consequência, cabia glosar os valores referentes aos serviços de transporte prestados pela MRS Logística por falta de comprovação dos créditos informados no DACON.**

Deixou evidente que mesmo se tratando de venda de minério de ferro, considerada uma operação diferenciada daquelas normalmente realizadas pelas empresas, o transporte do minério das minas da Vale para pátios pertencentes às pessoas jurídicas ligadas teria natureza de transporte interno, conforme evidenciam os documentos fiscais apresentados, que mostram inexistir qualquer transferência de titularidade da mercadoria transportada.

Afirma, ainda, que os fretes em análise caracterizam-se como transporte interno de produtos acabados, que, do ponto vista logístico ou geográfico, pode ser compreendido como etapa da futura operação de venda. Contudo, juridicamente, não integra ainda a venda e, por isso não se enquadra entre as hipóteses legais de geração de crédito aceitas.

Assim, subtraiu dos valores informados no DACON os montantes referentes ao transporte de minério de ferro efetuado pela MRV Logística S/A (ver planilha Créditos de Revenda glosados 2008 - fls. 630/635) e considerou os percentuais de tateio informados pela Vale S.A..

Glosa de bens utilizados como insumos.

Assevera-se que da análise das planilhas fornecidas à fiscalização constatou-se apuração do crédito sobre aquisições de bens e despesas de uso e consumo, que no entendimento do fisco, não geram crédito, desconsiderando-se as aquisições constantes das planilhas de fls. 377/379 de lavra da recorrente, com anotação dos CFOP respectivos. Foram desconsiderados: CFOP 1407 - compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria

está sujeita ao regime de substituição tributária; CFOP 1556 - compra de material para uso ou consumo; CFOP 2407 compra de mercadoria para uso ou consumo sujeito ao regime de substituição tributária; e CFOP 2556 - compra de material para uso ou consumo.

Glosou a fiscalização também as aquisições efetuadas nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2007, as quais, equivocadamente, teriam sido indicadas como sendo do primeiro trimestre de 2008, conforme planilha de fls. 380/391.

Entendeu também por glosar os serviços que no seu entender não geram tomada de crédito: serviços de logística, estudos e pesquisas, prospecção e sondagem, serviços de geologia, serviço de operação portuária, serviço de manutenção em equipamento ferroviário, serviços prestados em equipamentos de telecomunicação, serviços de dragagens, serviços de manutenção de embarcações.

Disse o fisco que análise se deu em conformidade com manual de tomada de crédito (fls. 222/233) com a relação de contas contábeis e das unidades de controle, o qual foi utilizado na identificação da natureza do serviço prestado. Teceu ainda comentários detalhados sobre cada glosa.

Transcreve-se a justifica da glosa com referência os serviços portuários:

“Os serviços de operação portuária, como: capatazia (movimentação de mercadorias nas instalações portuárias, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega); praticagem e rebocagem (serviços executados por rebocadores para cumprir as manobras de atracação e desatracação de navios); movimentação de mercadorias; e serviços diversos prestados no âmbito do porto e do navio, não podem ser considerados insumos de produção dos bens produzidos pela interessada, pois, como as próprias denominações esclarecem, não possuem qualquer relação com a produção de minério. Em síntese, trata-se de serviços auxiliares executados em momento posterior, quando ocorre o escoamento do que foi produzido.”

GLOSA DE DEPRECIAÇÃO SOBRE LOCOMOTIVAS E OS EQUIPAMENTOS FERROVIÁRIOS. GLOSA DE CRÉDITO DECORRENTE DE OPERAÇÃO DE FRETE DE TERCEIRO.

Justificou o fisco a glosa afirmando que o traslado do minério produzido pela VALE S/A e efetuado pelas suas ferrovias, e não se confunde com a produção do referido bem. Assim, procedeu à glosa de créditos de Bens Imobilizados do 1º trimestre de 2008, relacionando as aquisições glosadas de ofício (fls. 430/522). A planilha de Composição de Crédito Imobilizado com glosas mostra os créditos apurados de ofício (fls. 523/534).

Inconformado com a glosa do frete de transporte de minério apresenta a empresa impugnação alegando, em síntese:

1 - nulidade da autuação por falta de exaurimento do poder-dever de lançar;

2 - que a Suplicante não se furtou a demonstrar que os valores declinados em DACON e PER/COMP decorre de prévia análise e separação de cada uma das aquisições de bens e serviços;

3 - que o ônus da prova quanto ao fato constitutivo do direito teria sido devidamente atendido pela Recorrente;

4 - que rebate a glosa de serviços utilizados como insumos e bens do ativo imobilizado, dizendo que atividade da empresa é mais abrangente do que aquela escolhida pelo fiscal, declinando as receitas de venda de produtos ao mercado externo, receita no mercado interno, serviços ferroviários, serviços portuários, operação de usina, venda de energia elétrica, serviços de transporte marítimo e serviços diversos prestados; e

5 - que requer perícia.

A decisão de piso mantém o parecer em sua totalidade, porque aquisições especificadas não são insumos utilizados na produção ou por ausência de prova. Reconhece ainda a DRJ ter havido erro de cálculo no mês de fevereiro de 2008, o que levou a acrescentar mais R\$ 3.209.269,95 ao montante deferido no Despacho Decisório.

Sobreveio o recurso voluntário, mantendo-se a inconformidade com as glosas perpetuadas, reprisando-se os termos da defesa e os pleitos formulados em sede de Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Domingos de Sá Filho, relator.

Cuida-se de recurso tempestivo e que atende os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O inconformismo trazido em sede recursal se refere glosa de aquisição de bens e serviços classificados pela Recorrente na qualidade insumos. A decisão hostilizada manteve glosa, especificamente, de frete na operação de venda, bens utilizados como insumos e depreciação de bens do ativo imobilizado, que não amoldavam aos conceitos legais aplicáveis.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO.

O argumento para nulidade do despacho de acordo com o entendimento da Recorrente decorre de análise superficial de todas as informações prestadas. Não se vislumbra essa situação, ao contrário análise é criteriosa e minuciosa, os fatos são narrados com pormenores suficientemente capaz de afastar, a meu sentir, qualquer dúvida quanto à verdade.

A valoração da prova é entendimento subjetivo, mas isso não implica que as provas não foram examinadas e sopesadas.

Não se vislumbra mácula capaz de invalidar o trabalho fiscal desenvolvido.

Assim, deve ser rejeitada a preliminar.

A matéria de fundo se refere a glosas.

O despacho sustenta que o conjunto probatório deveria ter sido mais robusto que o ofertado pela Interessada. Isso foi dito especificamente em relação aos fretes tomados pela Vale S/A da empresa MRS LOGÍSTICA, que tudo indica tratar-se de valor substancial, como se vê das planilhas anexadas.

Menciona o douto agente fiscal que foi anexado tão-só um conjunto de notas fiscais a título de exemplo, deixando transparecer que a Vale S/A deveria ter trazido à colação todas as notas fiscais referente ao transporte de minério de ferro, inclusive de outros exercícios, mencionando-se 2009 e 2010.

Em sede de ressarcimento, não há dúvida de que ônus probante é da Interessada, e no caso concreto há peculiaridade a ser considerada. Conforme mencionado no relatório o fiscal notificou a Recorrente para que fosse prestada informação para apresentar planilhas anuais especificando os serviços que deveriam estar classificados como Despesas de Frete na operação de venda, nas quais contasse pelo menos: **a) Número da Nota Fiscal de Vendas onde conste o valor da Despesa de Frete; b) Número do respectivo Conhecimento de Transporte; c) data de emissão da Nota Fiscal de Vendas e do Conhecimento de Transporte; d) data da efetiva entrada (ref. à despesa de frete); e) valor da Despesa de Frete; e f) CNPJ do tomador e do prestador dos serviços.**

Essa foi a exigência para análise do crédito, e, concluiu-se no sentido de glosar todos os créditos tomados provenientes das notas fiscais da MRS LOGÍSTICA, por entender-se que o transporte do minério das minas da **Vale para pátios pertencentes às pessoas jurídicas ligadas teria natureza de transporte interno, conforme evidenciam os documentos fiscais apresentados, que mostram inexistir qualquer transferência de titularidade da mercadoria transportada.**

O entendimento que se extrai do relatório é que só poderia a empresa tomar crédito do frete se fosse possível vinculá-lo a venda.

Afirmou o fisco, ainda, que o montante dos créditos envolvidos, que abrange importâncias relativas não só a 2008, mas também aos anos-calendário de 2009 e 2010, merecem conjunto probatório mais robusto que o ofertado pela Interessada no ressarcimento, e que, **por consequência, cabia glosar os valores referentes aos serviços de transporte prestados pela MRS Logística por falta de comprovação dos créditos informados no DACON.**

Deixou evidente que mesmo se tratando de venda de minério de ferro possa ser considerada uma operação diferenciada daquelas normalmente realizadas pelas empresas, concluindo que o transporte do minério das minas da **Vale para pátios pertencentes às pessoas jurídicas ligadas teria natureza de transporte interno, conforme evidenciam os documentos fiscais apresentados, que mostram inexistir qualquer transferência de titularidade da mercadoria transportada.**

A Vale S/A prestou informação afirmando que por se tratar de operação de minério de ferro para formar lote de exportação em recintos alfandegados, 100% das cargas estão vendidas a clientes do exterior e são transportadas das minas até o porto por ferrovia e,

nos casos em que a Vale não possui malha ferroviária própria, utiliza os serviços da empresa MRS.

No entanto, há afirmação no relatório de que a Vale participa de *Joint Venture* com diversas empresas instaladas no Porto do Tubarão, entre as quais a Cia. Ítalo Brasileira de Pelotização - Itabrasco, a Cia. Nipo Brasileira de Pelotização - Nibrasco, e a Cia. Coreano Brasileira de Pelotização - Kobrasco. Após longa análise, concluiu-se que as operações não são alcançadas pelo art. 31 da Lei nº 10.865/2004, que veda a constituição de crédito relativos às contraprestações dos arrendamentos de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica.

O processo produtivo revela que as exportações pelo Porto de Tubarão, localizado no Município de Vitória-ES, concentram-se em minério fino, resultado de industrialização ainda nas minas, e incluem o processo de trituração e limpeza. As empresas acima mencionadas a partir do minério fino produzem *pellet* enriquecendo a concentração do teor de ferro, agregando maior valor ao produto.

As usinas de pelotização fazem parte integrante do processo de industrialização da Vale, daí o arredamento dessas unidades fabris, onde se dá continuidade do processo.

O transporte do minério até o Porto de Tubarão é necessário para a Vale concluir o seu processo de venda. O pátio de estocagem de minério localizado no Porto de Tubarão, Vitória-ES, pertence Vale S/A, nesse ponto discordo do auditor, pois, se entender que o transporte é para as usinas localizadas no porto, também é considerado industrialização. Há passagem no relatório que o fiscal assevera:

“... As usinas de pelotização em momento algum foram diretamente da VALE S/A. e as “Joint Venture” foram constituídas muito antes da entrada em vigor do sistema de não-cumulatividade do PIS e da COFINS”.

“Em suma, não foram encontrados óbices nos dispositivos legais para o arrendamento das unidades de pelotização pela VALE S/A junto às empresas ligadas, motivo pelo qual ficam mantidos os valores declarados pela contribuinte para estas despesas”.

A transcrição é oportuna com o objetivo de mostrar que o minério transportado continua na área portuária a sofrer processo de industrialização. E, a formação de lote de minério no porto se revela o único meio capaz de abastecer o navio no tempo exíguo que se exige pela logística do transporte marítimo.

O transporte de minério para os portos localizado em Guaíba e Sepetiba, no Estado do Rio de Janeiro, locais nos quais a Vale não possui instalações industriais, no raciocínio da fiscalização, constitui transporte interno. Qual seria o interesse de movimentar milhões de toneladas de minério de ferro para a retroárea portuária se não for o de ter condições de carregar o navio no menor tempo? Assim, é desnecessário falar em custo pela permanência do navio no costado do porto.

A Recorrente atendeu a contento a fiscalização, prestando e entregando a documentação solicitada, suficiente para reconhecer o direito da Vale de tomar crédito sobre o frete pago a MRS.

Assim, discordo da decisão contida no Despacho Decisório, para modificá-lo, e autorizar a tomada de crédito sobre o frete de transporte de minério.

GLOSA DE DEPRECIAÇÃO SOBRE LOCOMOTIVAS E OS EQUIPAMENTOS FERROVIÁRIOS.

A malha ferroviária de propriedade da Vale é crucial ao negócio de extração e venda de minério de ferro. De nada adiantaria extrair e deixar toda produção, em alguns casos, a 1.200 km do porto. Tanto é decisivo que nos locais de minas de minério que não possuem via própria a empresa paga pelo transporte, como restou claro no transporte do produto para o Porto de Sepetiba.

Não enxergo a produção de minério sem a utilização de caminhões especiais, conhecidos como fora de estrada, capazes de retirarem toneladas e levar até o embarque ferroviário, sem os quais restaria o local de produção inviabilizado.

A composição da receita da interessada demonstra que sua receita, além da comercialização do minério de ferro, advém da prestação de serviços de transporte ferroviário, e existindo receita oriunda dessa atividade é difícil deixar de reconhecer que as locomotivas e vagões são ferramentas utilizadas na produção dessa riqueza.

Reconheço certa dificuldade entre dezenas de equipamentos listados, mas no caso específico de locomotivas e os equipamentos rodante empregados diretamente no emprego de transporte ferroviário, entendo tratar-se de bens úteis à atividade da empresa, assim, tenho que assistir direito em tomar crédito decorrente da quota de depreciação.

Desse modo, modifico a decisão que nega o direito de tomar crédito relativo à quota de depreciação sobre locomotivas e equipamentos ferroviários para reconhecer o direito e afastar a glosa.

Glosa das despesas de capatazia.

Os serviços incluídos em operação portuária, como, capatazia: movimentação de mercadorias nas instalações portuárias, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega são serviços a permitir a tomada de crédito. Diferentemente das despesas relacionadas praticagem e rebocagem (serviços de rebocador).

Os serviços de armazenagem e capatazia são essenciais no manuseio dos produtos, e nenhuma empresa exportadora consegue carregar navio sem se utilizar dessa prestação de serviços.

Ao contrário dos serviços de rebocador, que para mim são custo do transportador, nestes autos não há evidência de que a venda e a entrega do produto seja de responsabilidade da vendedora.

Assim, tenho como certo que os custos de capatazia glosados devem ser incluídos no cálculo da tomada de crédito.

GLOSA DAS AQUISIÇÕES DE 2007.

A glosa das aquisições efetuadas nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2007, incluídas equivocadamente no cálculo do primeiro trimestre de 2008, não foram

contestadas pela recorrente. Assim, não há o que apreciar, mantendo-se a glosa nos termos do parecer.

GLOSA DE BENS UTILIZADOS NO CÁLCULO COMO INSUMOS.

As planilhas fornecidas à fiscalização apuração do crédito sobre aquisições de bens de custo e despesas de uso e consumo, fls. 377/379 de lavra da recorrente, anotados ali os CFOP relativos a: compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária; compra de material para uso ou consumo; compra de mercadoria para uso ou consumo sujeito ao regime de substituição tributária; e compra de material para uso ou consumo.

Nesse ponto concordo com a fiscalização e mantenho a decisão nessa parte, pois o modo disposto nas planilhas não permite análise mais acurada. Cabia à interessada fazer uma prova mais robusta no sentido de permitir conhecer minuciosamente a finalidade de cada um dos bens adquiridos de modo a possibilitar formar juízo da participação de cada um deles no processo produtivo.

Diante da ausência de informação precisa, não há como acudir o pleito nesse ponto.

GLOSA DAS DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Os itens glosados se referem a: serviços de logística, estudos e pesquisas, prospecção e sondagem, serviços de geologia, serviço de operação portuária, serviço de manutenção em equipamento ferroviário, serviços prestados em equipamentos de telecomunicação, serviço de dragagem, serviços de manutenção de embarcações.

Não há dúvida de que tratam de serviços decisivos as atividades de pesquisa, prospecção, sondagem e serviços de geologia, e essa afirmação decorre do próprio negócio da Vale, que é exploração de minério de ferro.

Não é difícil concluir que os dispêndios invalidariam todos os esforços de se produzir minério, sem conhecer a capacidade da mina, qualidade, estabilidade do terreno a ser explorado. Além do que, esses mesmos serviços continuam sendo necessários ao longo da vida útil da mina.

De modo que, tenho que esses custos autorizam a empresa recorrente a tomar crédito sobre os serviços de pesquisa, prospecção, sondagem e serviços de geologia.

No que se refere aos custos de manutenção, serviço de operação portuária, serviço de manutenção em equipamento ferroviário, serviços prestados em equipamentos de telecomunicação, serviço de dragagem, serviços de manutenção de embarcações, embora se tratem de serviços necessários a manutenção da atividade, é preciso prova contundente a permitir concluir tratar-se de serviços executados em local produtivo. É vaga a expressão “serviço de operação portuária”, em que consiste a operação portuária, pois se está a falar de produção de minério de ferro.

Não se sabe ainda se os “serviços de manutenção em equipamento ferroviário” se tratam de reposição por desgaste natural de ativo, cujo direito de tomar crédito está vinculado a quota de depreciação. E o mesmo raciocínio se estende aos demais serviços de manutenção.

No entanto, a ausência de riqueza de informação da tomada desses serviços a caracterizar efetivamente a sua participação crítica no processo produtivo penaliza a contribuinte. Não vislumbro em acudir o pleito por ausência de prova concludente. Assim, nego provimento ao pleito quanto à tomada de crédito de tais serviços prestados, mantendo o provimento somente em relação aos estudos e pesquisas; prospecção e sondagem; e serviços de geologia.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e dar provimento parcial para afastar glosa incidente sobre: a) fretes ferroviários pagos à empresa MRS, b) quota de depreciação sobre locomotivas e equipamentos ferroviários; c) serviços de capatazia; e d) estudos e pesquisas; prospecção e sondagem; e serviços de geologia.

É como voto.

Domingos de Sá Filho

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, redator designado

Com a devida vênia, divirjo do relator em relação: (a) aos fretes ferroviários pagos à empresa MRS; (b) à quota de depreciação sobre locomotivas e equipamentos ferroviários; e (c) aos serviços de capatazia.

Assim, cabe manifestar que não há aparas no que se refere às conclusões de direito sobre ausência de nulidades e sobre o ônus probatório nos processos de ressarcimento/compensação, na linha do que já vem entendendo esta Terceira Turma de forma unânime:

“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. **DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS.** A realização de **diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes**, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.” (Acórdãos n. 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânimes, sessão de 23.abr.2013) (grifo nosso)

“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. Nos pedidos de compensação/ressarcimento, **incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.**” (grifo nosso) (Acórdão n. 3403-003.173, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 21.ago.2014) (No mesmo sentido: Acórdão n. 3403-003.166, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014; Acórdão 3403-002.681, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014; e Acórdãos n. 3403-002.472, 473, 474, 475 e 476, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes - em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)

Também não reside discórdia no que trata do caráter constitucional da não cumulatividade relativa às contribuições, carecendo este tribunal de competência para análise de constitucionalidade, nos termos da Súmula Carf nº 2.

Por fim, não há contrariedade em relação ao voto no que se refere à amplitude do conceito de insumos adotado, entendendo-se que o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final, como vem reiteradamente decidindo esta Terceira Turma (v.g. Acórdãos nº 3403-002.469 a 477; nº 3403-001.893 a 896; nº 3403-001.935; nº 3403-002.318 e 319; e nº 3403.002.783 e 784):

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o **extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do**

IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábrica, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).” (Acórdão nº 3403-003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Nossa primeira divergência em relação ao voto condutor se refere aos **fretes ferroviários pagos à empresa MRS**. E a discordância já principia no próprio modo de relatar a glosa. Como se percebe do parecer que ampara as glosas (fl. 644):

*“(...) 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.*

*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”)**”.*

A partir da resposta da contribuinte 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.

*Desta feita, é indubitável a existência de erro no preenchimento no DACON, o que, por si só, não é motivo para glosar parcela dos créditos ora apreciados. Porém, para fazer jus aos referidos créditos **é necessário que a contribuinte repare seu equívoco, comprovando que os serviços de transportes listados em sua planilha encontram-se dentro das hipóteses previstas na legislação tributária para gerar créditos de PIS/Cofins não cumulativo.***

(...)

*No presente caso, compulsando-se a planilha 01.Revendas_2008 (contida no arquivo ANO 2008.zip – código de autenticação SVA 7ba01212-2c18e4d3-a4d490d3-68c5cddt) e as notas fiscais (fls. 571/629) apresentadas, verifica-se que **a questão praticamente se restringe à análise dos serviços de transporte prestados pela MRS Logística, CNPJ n.º 01.417.222/0003- 39. 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.***

*Considerando os processos produtivos da Vale S/A e a documentação ora apreciada, **o traslado de minério de ferro das minas para os portos configura transporte de seu produto acabado e pronto para comercialização**, razão pela qual se **excluem as duas primeiras hipóteses de creditamento das***

despesas com frete de mercadorias, relacionadas à revenda e à industrialização. Resta, portanto, a terceira possibilidade: o custo do frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Nesse sentido, em que pese as Notas Fiscais da MRS indicarem o “Transporte de Mercadoria destinada ao exterior”, cabe verificar se o traslado ocorreu já inserido em uma venda realizada ou apenas dentro de uma operação logística da empresa.

Dentro deste contexto, e principalmente para oferecer a empresa oportunidade para corrigir os equívocos cometidos no preenchimento do DACON, a contribuinte foi intimada, em 23/08/2012, a apresentar planilhas anuais especificando os serviços que deveriam estar classificados como Despesas de Frete na operação de venda, nas quais contasse pelo menos: a) Número da Nota Fiscal de Vendas onde conste o valor da Despesa de Frete; b) Número do respectivo Conhecimento de Transporte; c) data de emissão da Nota Fiscal de Vendas e do Conhecimento de Transporte; d) data da efetiva entrada (ref. à despesa de frete); e) valor da Despesa de Frete; f) CNPJ do tomador e do prestador dos serviços.

A empresa somente respondeu sobre o assunto, em 14/11/2012, após três solicitações de prorrogação de prazo, acostando ao processo os documentos de fls. 544/570.

Reproduz-se a seguir parte dos esclarecimentos apresentados:

(...)

Para empresas que necessitam exportar grande quantidade de produto/minério, é cediço que não é possível encaminhar, em tempo hábil, todo o minério no momento do embarque do navio, motivo pelo qual se utilizam da remessa para a formação de lotes como a alternativa adequada para resolver esse impasse, amparada pelo citado Convênio ICMS 83/2006.

Considerando que o frete da citada primeira fase é pago pelo vendedor (Vale) e que a movimentação do produto se dá após o fechamento de contrato de venda, o qual pode ser ajustado durante o ano (geralmente esses contratos são anuais), caracterizado está o direito ao crédito, eis que preenche os requisitos exigidos pela legislação para tal.

(...)

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.

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. E, por consequência, cabe glosar os valores referentes aos serviços de transporte prestados pela MRS Logística por falta de comprovação dos créditos informados no DACON. (grifo nosso)

Resta claro, assim, que a glosa operou por carência probatória da postulante ao crédito. Ademais, o frete para “formação de lote”, sem vínculo comprovado com operação de venda, não gera direito a crédito por absoluta ausência de previsão normativa, como já decidiu unanimemente esta Terceira Turma:

“COFINS. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. FORMAÇÃO DE LOTE PARA EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. A transferência de produto acabado a estabelecimento filial para “formação de lote” de exportação, ainda que se efetive a exportação, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação, não gerando o direito ao creditamento em relação à contribuição.” (grifo nosso) (Acórdão nº 3403-002.681, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014)

Assim, seja pela carência probatória, que se endossa, ou pela própria ausência de direito, não assiste razão à recorrente.

No que se refere à quota de depreciação sobre locomotivas e equipamentos ferroviários (segundo tema sobre o qual discordamos do voto do relator), também já se posicionou esta Terceira Turma recentemente, em processo da mesma recorrente:

“As glosas referentes a créditos relativos a bens do ativo imobilizado se devem ao cômputo de equipamentos e máquinas que não se enquadram nas hipóteses previstas na legislação, como locomotivas, vagões de transporte de minério de ferro, dormentes ferroviários, caminhões, barcos de alumínio, notebooks, mobiliário, livros e material de escritório, conforme planilha de fls. 450/452 e fl. 473.

Sobre tais rubricas afirma a recorrente que o traslado do minério dos estabelecimentos de lavra da empresa até as estruturas portuárias para posterior venda é etapa indissociável da venda do produto final (cabendo o crédito em relação a trilhos, dormentes, locomotivas, vagões, v.g.), citando precedente do STJ (que já de início se destaca não vincular o fisco nem o julgador administrativo, além de ter pouca relação com o caso em análise).

Remete-se aqui à argumentação já externada no tópico anterior, referente a serviços, no sentido de que o legislador contemplou as hipóteses de crédito em diversos incisos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, de acordo com a situação regulada (v.g. insumos, - inciso II; bens do ativo imobilizado - inciso VI, e armazenagem e frete na venda - inciso IX), não devendo ser confundidas as hipóteses.

A confusão, expressa na peça recursal, deriva basicamente do indevido alargamento do conceito de insumo pela recorrente, que defende (fl. 675) que:

“Não se pode perder de vista, no que pertine (sic) o direito aos créditos sobre encargos de depreciação do ativo imobilizado que a não cumulatividade das contribuições sociais sobre receita/faturamento visa (sic) desonerar todo o ciclo operacional envolvido na consecução de seus objetos sociais, que são origem do faturamento.” (grifo nosso)

E é só com tal conceito alargado que se poderia conceber créditos, por exemplo, a aquisições de livros e material de escritório.

Contudo, como aqui já se tratou (ao início do tópico 3, referente à delimitação do conceito de insumos), há necessidade de vínculo do insumo com o processo produtivo, e tal vínculo restou inexistente ou não comprovado nas operações para as quais houve glosa pelo fisco em relação ao ativo imobilizado.” (grifo nosso) (Acórdão nº 3403-003.378, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, maioria, sessão de 11.nov.2014)

A situação verificada pelo fisco no presente processo, assim como as razões de defesa, são as mesmas. E não se pode, diante do conceito de insumos delimitado por esta turma, acolher o desconto de créditos. Não há ainda prova que permita vincular tais bens individualizadamente ao permissivo legal que trata do direito ao crédito de acordo com a depreciação, prova esta que, como dito de início, incumbiria ao recorrente, ao demandar a atuação deste tribunal administrativo para modificar o enquadramento de crédito já pleiteado.

Assim, novamente não assiste razão à recorrente.

Derradeiramente, incumbe apresentar nossa última divergência em relação ao voto condutor, referente a **serviços de capatazia**.

Cabe destacar que também sobre esse tema esta Terceira Turma se manifestou por diversas vezes recentemente, de forma unânime:

“COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE CAPATAZIA E ESTIVA. INADMISSIBILIDADE. Não se vinculando à atividade propriamente produtiva, as despesas incorridas com capatazia e estiva se assemelham mais a espécies de despesas com vendas, sem que, todavia, o artigo 3º da Lei nº 10.833/03 contenha hipótese permissiva para o creditamento da COFINS, apurada segundo o regime não cumulativo.

(...)

*É o que se dá com os **serviços de capatazia e estiva**, incorridos pela ora recorrente nas operações portuárias associadas à exportação de seus produtos. Não importa que os serviços sejam prestados por pessoas jurídicas com sede no País. O relevante, a meu ver, é que as atividades cogitadas não constituem insumo para a fabricação, no sentido de que não compõem o respectivo custo de produção. Mais apropriado seria entendê-las como **espécies de despesas com vendas**, entre as quais **habitualmente se inserem** “os gastos de promoção, colocação e*

distribuição dos produtos da empresa, bem como os riscos assumidos pela venda, constando dessa categoria despesas como: com o pessoal da área de vendas, marketing, distribuição, pessoal administrativo interno de vendas, comissões sobre vendas (...)” (Manual de contabilidade das sociedades por ações (aplicável às demais sociedades). Ob. cit., p. 383).

E se não caracterizam insumo da atividade produtiva da recorrente, os serviços de capatazia e estiva igualmente não se identificam com as espécies de despesas com vendas cuja realização autoriza o creditamento. Embora envolvam o manuseio da carga, capatazia e estiva não constituem serviço de transporte e, portanto, o preço que a ora recorrente paga por eles não se define como “frete”. Daí a inaplicabilidade à hipótese do inciso IX, do já referido artigo 3º.” (Acórdão nº 3403-002.139, Rel. Cons. Marcos Tranchesi Ortiz, unânime, sessão de 25.abr.2013) (grifo nosso)

“NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE E DESPESAS DE ARMAZENAGEM NAS OPERAÇÕES DE VENDA. EXTENSÃO As operações de movimentação de contêiner cheio; serviço de fumigação de pallets; despesas com capatazia e reembolso de CPMF; movimentação de embarcação; transporte de contêineres vazios e sua devolução para o exportador; descarga de contêineres; vistoria de contêineres; handling de contêineres; unitização e desunitização de contêineres e uso de pátio não estão abrangidos no conceito de armazenagem e tampouco podem ser concebidas como etapa do frete nas operações de venda, razão pela qual os respectivos gastos não ensejam o creditamento da contribuição.” (Acórdão nº 3403-003.097, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânime, sessão de 22.jul.2014) (grifo nosso)

O posicionamento no sentido de inexistência de direito de crédito sobre serviços de capatazia, por inadequação a quaisquer dos incisos do art. 3º da lei de regência, foi mantido em julgamento recente de processo da mesma recorrente, com as mesmas alegações de defesa (Acórdão nº 3403-003.378, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, maioria, sessão de 11.nov.2014).

Assim, mantendo o entendimento predominante na turma, entendo não haver enquadramento para o direito de crédito pleiteado sobre serviços de capatazia, exercidos sobre o produto acabado, e não abrangidos nas rubricas referentes a frete e armazenagem.

Novamente, deve ser mantida a glosa correspondente.

Pelo exposto, diante das divergências apontadas, voto pelo parcial provimento do recurso voluntário, para reconhecer o direito à tomada de crédito em relação a estudos e pesquisas; prospecção e sondagem; e serviços de geologia.

Rosaldo Trevisan

CÓPIA