



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721482/2016-19
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1301-004.439 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VALE S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011, 2012

LANÇAMENTO. APURAÇÃO INCORRETA DOS FATOS. ERRO DE CRITÉRIO JURÍDICO. NULIDADE.

É nulo o lançamento quando existe erro na apuração dos fatos e erro de critério jurídico, que não possam ser corrigidos senão mediante novo lançamento, porquanto o vício afeta o ato administrativo como um todo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Este processo veio ao CARF para reexame do Acórdão nº 14-90.534, da 13ª Turma da DRJ – Ribeirão Preto (RPO), que deu provimento à impugnação da contribuinte autuada e, em consequência, anulou o lançamento pelo qual se exigia crédito tributário de IRPJ no total de R\$ 143.097.332,77, compreendendo imposto, multa e juros.

A Fiscalização apurou majoração indevida do benefício fiscal referente a atividades econômicas desenvolvidas na área da SUDAM. O fato foi descrito no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 532 a 540), de onde se extrai o seguinte trecho:

Em 10/09/2009, a empresa obteve junto à SUDAM a DECLARAÇÃO nº 10/2009, habilitando o estabelecimento (CNPJ) 33.592.510/0370-74, localizado no município de Parauapebas/PA, ao gozo dos seguintes percentuais de redução do IRPJ e Adicionais Não Restituíveis, para a produção de 54.000.000 toneladas/ano de minério de ferro:

- 25%, no período de 27/12/2007 (data do protocolo do pleito) a 31/12/2008;*
- 12,5%, no período de 01/01 /2009 a 31 /12/2013.*

Ainda em 10/09/2009, a empresa obteve junto à SUDAM o LAUDO CONSTITUTIVO nº 105/2009, habilitando o mesmo estabelecimento ao gozo da redução de 75% do IRPJ e Adicionais Não Restituíveis pelo prazo de 10 (dez) anos, a partir de 01/01/2009, para a produção adicional de 49.000.000 toneladas/ano de minério de ferro.

Assim sendo, a partir do ano-calendário de 2009, a VALE está apta ao gozo dos seguintes benefícios fiscais para o produto minério de ferro, produzido pelo estabelecimento 33.592.510/0370-74:

1) Até 31/12/2013:

i) Produção de até 54.000.000 toneladas/ano: redução de 12,5% do Imposto de Renda e Adicionais;

ii) Produção a partir de 54.000.001 até 103.000.000 toneladas/ano: redução de 75% do Imposto de Renda e Adicionais

2) A partir de 01/01/2014 até 31/12/2018:

i) Produção de até 54.000.000 toneladas/ano: nenhum benefício fiscal;

ii) Produção a partir de 54.000.001 até 103.000.000 toneladas/ano: redução de 75% do Imposto de Renda e Adicionais

3) A partir de 01/01/2019:

i) Com base nos dois atos acima citados, nenhum benefício fiscal.

O gozo do benefício se dá pela venda da produção do estabelecimento beneficiado e a consequente geração de receita para este estabelecimento.

Em todos os anos, a VALE adotou o critério estabelecido no parágrafo 3º do artigo 557 do RIR/99, ou seja, a relação entre as receitas líquidas das atividades incentivadas e a receita líquida total da empresa.

Assim sendo, no caso do produto "Minério de Ferro", apenas a receita produzida pelo estabelecimento 33.592.510/0370-74, beneficiário dos laudos expedidos pela SUDAM, é geradora de incentivo fiscal para esse produto.

Em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, datada de 21 de agosto de 2014, o contribuinte apresentou o "Demonstrativo das Receitas Líquidas por Filial com Incentivo IRPJ - Vale S.A.". Neste, encontra-se, conforme dito no item 2.3 da resposta, "o total da receita líquida do estabelecimento incentivado com abertura do montante da receita líquida por produto, indicativo do benefício fiscal aplicável, para os anos de 2009 a 2012".

Paralelamente, foram obtidas, no Portal SPED, as notas fiscais de vendas do estabelecimento beneficiado. No caso, a filial 0370-74, Parauapebas, cujo benefício fiscal é o objeto deste procedimento fiscal e que representa cerca de 90% da receita beneficiada por redução do IRPJ.

A apuração das quantidades vendidas diverge dos números apresentados na planilha com o Demonstrativo das Receitas Líquidas por Filial com incentivo IRPJ.

Partindo-se dessas informações obtidas através da Diligência Fiscal citada e dando-se prosseguimento a este procedimento fiscal e atentando agora para os demais produtos e filiais beneficiários de incentivos de IRPJ, nova intimação, a de nº 02, foi entregue à contribuinte solicitando demonstrativos das quantidades e valores dos produtos que compõem a receita líquida por filial com incentivo IRPJ, salientando-se que se demonstrasse a origem das quantidades e dos valores utilizados na apuração do lucro de exploração nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012. Também foram solicitados os Atos Declaratórios e os Laudos Constitutivos necessários à fruição dos benefícios em questão.

Na resposta, a contribuinte apresentou os cinco laudos (nº 265 - bauxita; nº 10 - minério de ferro; nº 23 - cobre; nº 105 - minério de ferro; nº 40 - pelotas) e também os respectivos atos declaratórios, com exceção do ato declaratório de reconhecimento de pelotas. Todavia, neste caso, já há processo constituído em andamento na Receita Federal do Brasil, com pedido efetuado em janeiro de 2012 e ainda pendente de decisão, o que, conforme o Art. 60 e seus parágrafos da Instrução Normativa SRF nº 267/2002, concede à interessada o pleno gozo da redução pretendida.

Contido na mesma resposta, encontram-se relatórios com as quantidades vendidas e detalhamento da receita. Estes endossam os valores apresentados no Demonstrativo das Receitas Líquidas por filial, constante na resposta à diligência. Todavia, novamente, tais valores não encontram respaldo nas notas fiscais de venda das filiais em questão, nos anos-calendário de 2011 e de 2012, nem foram apresentados quaisquer esclarecimentos que pudessem justificar esta divergência. Desta forma, foi efetuado o mesmo procedimento utilizado neste procedimento fiscal com relação às diferenças encontradas quando da apuração da receita líquida obtida pela filial beneficiária do incentivo citado referente à extração de minério de ferro. (fls. 533 a 536)

(...)

Com a utilização das informações disponíveis (DIPJ apresentadas, quantidade vendidas e valores – conforme notas fiscais – e outras fornecidas pelo próprio contribuinte) foram recompostos os lucros da exploração e o valor da redução do Imposto de Renda e Adicionais dos anos-calendário de 2011 e 2012, os quais foram confrontados com aqueles informados pela empresa, conforme demonstrativo de recomposição do lucro da exploração, denominado "Apuração dos Incentivos Fiscais". A seguinte diferença de parcela de redução do imposto foi calculada:

- *Ano-calendário 2011: R\$ 58.753.532,73*
- *Ano-calendário 2012: R\$ 6.669.360,92 (fls. 539 e 540)*

Não resignada, Vale S.A. apresentou impugnação, na qual arguiu nulidade por falta de clareza na descrição dos motivos do lançamento e por obscuridade da acusação, o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa. Afirmou que não teria sido indicado de modo claro o fato gerador.

No mérito, disse que a Fiscalização teria desconsiderado, no cálculo do incentivo fiscal, as vendas de produtos feitas por outros estabelecimentos, todos situados na zona incentivada, de produtos recebidos do estabelecimento em cujo CNPJ o benefício havia sido concedido. Ressaltou que o incentivo fiscal é destinado à produção do estabelecimento, independentemente de a venda ser feita por outros estabelecimentos da própria empresa, desde que localizados na zona incentivada.

Afirmou ainda que, no cálculo do lucro da exploração, foram ignoradas as vendas para o exterior em regime de drawback, no ano de 2011; embora, em 2012, tenham sido consideradas, para cálculo do benefício, vendas nas mesmas condições. Por fim, aduziu que a autoridade lançadora não levou em conta as vendas no mercado interno feitas pela filial de São Luís.

A DRJ – RPO determinou a realização de diligência, para intimar a impugnante a:

- a) provar as devoluções e vendas feitas pelas filiais;
- b) esclarecer se as vendas efetuadas por meio das filiais se referiam a produção e extração própria ou se eram decorrentes de transferências recebidas dos estabelecimentos produtores e extratores incentivados; e
- c) esclarecer se nas receitas de vendas, consideradas para efeito de apuração do lucro da exploração, foram computadas as devoluções de vendas e as saídas acobertadas por drawback.

A diligência foi concluída e o resultado se encontra na Informação Fiscal de fls. 1.044 a 1.046, sobre o qual a impugnante se manifestou na petição de fls. 1.053 a 1.059.

Os autos retornaram à DRJ, que deu provimento integral à impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADE.

E válido o auto de infração, lavrado por autoridade competente, com a devida motivação, devidamente contraditada pela defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. CÁLCULO DA REDUÇÃO DE IMPOSTO. RECEITA LÍQUIDA DA ATIVIDADE INCENTIVADA.

Nos termos da legislação em vigor, para fins determinação da redução de imposto de renda, as receitas de vendas dos estabelecimentos localizados na área de atuação da SUDAM integram a receita líquida da atividade incentivada.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

A DRJ, em face do montante do crédito tributário excluído, assinalou a necessidade de remeter os autos ao CARE, em recurso de ofício, na forma do art. 34 do Decreto nº 70.235/1972.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator.

A DRJ - RPO, no Acórdão nº 14-90.534, exonerou o crédito tributário constituído no lançamento de ofício, no montante de R\$ 143.097.332,77, valor que supera em muito o limite fixado na Portaria MF nº 63/2017, que é de R\$ 2.500.000,00. Portanto, faz-se necessário o reexame da decisão.

O lançamento foi motivado por suposta majoração indevida de incentivo fiscal concedido a empresas instaladas na área da SUDAM. A infração, no entendimento da autoridade lançadora, teria decorrido de erro na apuração do lucro da exploração.

O acórdão da DRJ, entretanto, não deu guarida à pretensão do Fisco, por entender que houve erro na apuração do fato tributável, já que a Fiscalização se valeu de um critério contrário àquele adotado pela Receita Federal em diversos atos, inclusive na Instrução Normativa SRF nº 267/2002, que vincula a autoridade fiscal.

O art. 62, § 1º, da referida instrução normativa, tem regra específica para os casos de pluralidade de estabelecimentos da pessoa jurídica beneficiada com o incentivo fiscal. Eis o dispositivo:

Art. 62. Quando se verificar a exploração de mais de uma atividade incentivada, será reconhecido o direito ao benefício de isenção ou redução de cada atividade incentivada.

*§ 1º Quando se verificar a **pluralidade de estabelecimentos**, será **reconhecido o direito ao benefício** de isenção ou redução em relação ao lucro da exploração **dos estabelecimentos que operem na área de atuação incentivada**.*

Essa regra não foi observada pela autoridade fiscal, que limitou sua análise às receitas de vendas da produção do estabelecimento beneficiado, ignorando o fato de que parte dessa produção foi transferida a outros estabelecimentos da mesma empresa, situados na área de atuação incentivada.

Observe-se que a DRJ, na Resolução 14-4.101 (fls. 1.011 a 1.015) que converteu o julgamento em diligência, já havia percebido o problema. Disse a DRJ:

*O lançamento fiscal, cientificado à contribuinte em 13/06/2016, descreve como infração a superestimação da redução do imposto, decorrente do cálculo incorreto do lucro da exploração, que **no entendimento da autoridade autuante deveria considerar somente as receitas de vendas da produção do estabelecimento beneficiado**, ou seja, **o incentivo fiscal foi considerado somente em relação aos estabelecimentos produtores, detentores dos laudos expedidos pela SUDAM, relacionados à produção de minério de ferro, de concentrado de cobre, de pelotas e de bauxita**. A autoridade fiscal admitiu a regularidade no gozo do benefício de redução do IRPJ e Adicionais para todos esses produtos.*

Após recalcular os incentivos fiscais, segundo o critério acima referido, o Auditor Fiscal identificou diferenças de parcelas de redução de imposto, nos valores de R\$ 58.753.532,73 (cinquenta e oito milhões, setecentos e cinquenta e três mil, quinhentos e trinta e dois reais e setenta e três centavos) e de R\$ 6.669.360,92 (seis milhões, seiscentos e sessenta e nove mil, trezentos e sessenta reais e noventa e dois centavos), anos-calendário de 2011 e 2012, respectivamente. (g.n.)

A constatação de erro no critério de apuração da receita da atividade incentivada, cumulada com o resultado da diligência, fez com que a DRJ desse provimento à impugnação e exonerasse a totalidade do crédito tributário. Estes são os fundamentos encontrados no voto condutor da decisão *a quo*:

A acusação de redução indevida de imposto se fez, então, tendo como base as receitas líquidas das atividades incentivadas, apuradas a partir das notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos beneficiados 0370-74 e 009-01 – fls. 518/525, conforme abaixo:

(...)

Na impugnação, a contribuinte se insurge contra o critério adotado pela autoridade fiscal, no cálculo da redução de imposto, de considerar apenas as receitas líquidas comprovadas pelas notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos beneficiados, tendo, assim, desconsiderado as receitas auferidas, por intermédio de outras filiais também localizadas na área incentivada, de produtos transferidos pelos estabelecimentos incentivados:

(...)

Essa interpretação da legislação que distingue o tratamento a ser dado nos casos de pluralidade de “empreendimentos/atividades” e de pluralidade de “estabelecimentos” foi convalidada na Instrução Normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002 (DOU de 27/12/2002), ainda em vigor, conforme preceitos abaixo transcritos:

(...)

Relevante é que em todos os atos administrativos interpretativos a fruição regular do benefício fiscal está vinculada à atividade/empreendimento considerado prioritário para o desenvolvimento regional, e ao local onde está instalado o estabelecimento.

A mesma interpretação foi adotada pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ Recife/PE, ao apreciar a impugnação apresentada contra o lançamento formalizado com base em idêntica interpretação fática da fiscalização acerca dos limites de aplicação do incentivo, relativo ao fato gerador ocorrido no ano-calendário 2010 (processo nº 16682.723001/2015-29), conforme Despacho de Diligência nº 3.865, de 27/05/2016, e Acórdão nº 11-57.291, de 24/08/2017. A decisão foi recentemente confirmada pela 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária (sic) da 1ª Seção de Julgamento do CARF (Acórdão 1401-002.947, de 16/10/2018) que negou provimento ao recurso de ofício.

Desta forma, comprovada a transferência de minério entre os estabelecimentos produtores, detentores diretamente do incentivo, e as filiais sediadas na área incentivada, a receita auferida por intermédio destas últimas, deve ser regularmente

incluída na receita líquida da atividade incentivada para cálculo da redução do imposto.

Resta verificar se as provas dos autos são suficientes para a comprovação deste fato.

(...)

As planilhas de relação das notas fiscais de vendas e devoluções, apresentadas em atendimento à intimação formalizada na diligência, convalidam as informações prestadas nos demonstrativos elaborados na impugnação ora abaixo novamente transcritos:

(...)

A contraprova realizada pela Impugnante se fez com base em elementos de prova de mesma natureza daqueles utilizados pela fiscalização para proceder ao lançamento, quais sejam, as relações de notas fiscais eletrônicas, extraídas do SPED, que não foram contraditadas pela autoridade fiscal responsável pelo feito. **Reitere-se: a autoridade fiscal apenas esclareceu que, no lançamento, “a apuração foi efetuada com base nos valores das vendas onde não são consideradas as transferências entre filiais”.** Dito por outras palavras: **o fundamento da autuação é exclusivamente o fato de o benefício de redução de imposto se aplicar apenas ao estabelecimento designado no Laudo da Sudam e no ato concessório da RFB.** (g.n.)

(...)

Outro aspecto a considerar é que, para a determinação da redução de imposto, o ponto de partida é a “receita líquida” da atividade incentivada, e nos termos da legislação em vigor “a receita líquida é a receita bruta diminuída de devoluções e vendas canceladas”, verbis:

(...)

Nesse contexto normativo, **sem um necessário aprofundamento da investigação, cumpre reconhecer a fragilidade da acusação de redução indevida do imposto, baseada na mera divergência entre a informação, prestada na DIPJ, sobre as “receitas líquidas” das atividades incentivadas, e a totalização das notas fiscais de “Vendas” emitidas.** (g.n.)

A única discussão que remanesce é sobre a possibilidade de inclusão na receita líquida da atividade incentivada das vendas de concentrado de cobre sob o regime de drawback (CFOP 7127), efetuadas em 2011, pela filial CVRD 0009 (Canaã dos Carajás/PA), no valor de R\$ 1.504.008.943,90.

A relação das notas fiscais foi juntada à impugnação, no arquivo não paginável, com o nome “Cobre_0009_2011_Venda” emitidas no CFOP 7127, e totalizaram exatamente R\$ 1.504.008.943,90.

De acordo com as informações disponíveis no site da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB o regime aduaneiro especial de drawback, instituído em 1966 pelo Decreto Lei nº 37, de 21/11/66, consiste na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto exportado. O mecanismo funciona como um incentivo às exportações, pois reduz os custos de produção de produtos exportáveis, tornando-os mais competitivos no mercado internacional. A importância do benefício é tanta que na média dos últimos 4 (quatro) anos, correspondeu a 29% de todo benefício fiscal concedido pelo governo federal.

Existem três modalidades de drawback: isenção, suspensão e restituição de tributos. A primeira modalidade consiste na isenção dos tributos incidentes na

importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes, destinada à reposição de outra importada anteriormente, com pagamento de tributos, e utilizada na industrialização de produto exportado. A segunda, na suspensão dos tributos incidentes na importação de mercadoria a ser utilizada na industrialização de produto que deve ser exportado. A terceira trata da restituição de tributos pagos na importação de insumo importado utilizado em produto exportado.

*Nesse aspecto, **faltou novamente um necessário aprofundamento do trabalho fiscal para esclarecer em que modalidade de drawback estavam enquadradas as operações de exportação, e principalmente, porque as receitas auferidas nas exportações/vendas sob o regime de drawback não poderiam ser incluídas na determinação do incentivo de redução do IRPJ devido.** (g.n.)*

*Não se pode deixar de mencionar que, no ano-calendário 2012, conforme se vê às fls. 476/477 e 522, foram incluídas na determinação da receita líquida da atividade incentivada, as notas fiscais emitidas, pela filial 0009-01, nas operações de venda de concentrado cobre, com base no CFOP 7127, no valor de R\$ 1.705.120.891,84. **Esse fato, aliado à falta de fundamentação expressa do motivo da glosa, não só compromete a autuação, mas leva a crer que a exclusão das vendas de CFOP 7127 do ano-calendário 2011 se deu por mero erro no procedimento fiscal.** (g.n.)*

Por todo o exposto, VOTO por JULGAR PROCEDENTE a impugnação, para determinar o cancelamento do Auto de Infração. (fls. 1.092 a 1.112)

A decisão da DRJ põe em evidência as imprecisões do lançamento que o comprometem de forma irremediável. No caso concreto, seria necessário refazer a fiscalização para, ao final, saber se remanesce ou não crédito tributário a ser exigido. O vício apontado na decisão *a quo* afeta todo o ato administrativo, razão pela qual se deve reconhecer a insubsistência do crédito tributário.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior