



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.900616/2016-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.118 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente VALE S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012, 2013

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, isto é, levando em consideração a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - seja um bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. Para fins de classificação como insumo, os bens ou serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, além de serem essenciais e relevantes ao processo produtivo, devem estar intrinsecamente relacionados ao exercício das atividades-fim da empresa, não devendo corresponder a meros custos administrativos e não podendo figurar entre os itens para os quais haja vedação ou limitação de creditamento prevista em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar preliminarmente o pedido para realização de diligência ou perícia e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento para reverter a glosa de bens e serviços utilizados nas etapas "Ferrovia" e "Porto"; dos bens utilizados como insumo listados no anexo II do despacho decisório presente nos autos; dos serviços utilizados como insumo listados no anexo XII do despacho decisório presente nos autos; de bens do ativo imobilizado, constantes dos anexos XIX e XX do despacho decisório, que se referem a locomotivas, vagões, dormentes ferroviários, caminhões, barcos, entre outros bens; de custos relativos à aquisição de bens importados – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, constantes dos anexos XXIII e XXIV do despacho decisório, vencida a Conselheira Francisca Elizabeth Barreto que votou pela manutenção da glosa de serviços como insumo.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Francisca Elizabeth Barreto, Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado(a)), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Denise Madalena Green, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Wilson Antonio de Souza Correa, o conselheiro (a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade com o objetivo de: (i) afastar o pedido de produção de prova; e (ii) meritoriamente: manter a glosa dos créditos apurados pela Recorrente, referentes a (ii.1) Aquisições de Bens para Revenda - (natureza de base de cálculo 01); (ii.2) Aquisições de Bens Utilizados como Insumo nas Atividades de Logística Ferroviária ou Portuária; (ii.3) Outras Glosas de Aquisições de Bens Utilizados como Insumos; (ii.4) Serviços Utilizados como Insumos - natureza de base de cálculo 03; (ii.5) Contraprestações de Arrendamento Mercantil - natureza de base de cálculo 08; (ii.6) Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado – natureza de base de cálculo 10 - adquiridos no mercado interno; e (ii.7) Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Importados Incorporados ao Ativo Imobilizado.

Em sede recursal, a Recorrente, resumidamente, reproduz suas razões de defesa, pleiteando a reversão da glosa em relação aos itens mantidos pela decisão recorrida, com base nos argumentos explicitados nos seguintes tópicos: (i) da aplicação do conceito de insumo ao processo produtivo da Recorrente (trinômio indissociável: mina/ferrovia/porto); (ii) do indeferimento indevido da realização de perícia; (iii) aquisição de bens para revenda; (iv) bens utilizados como insumos; (v) serviços utilizados como insumos; (vi) Observância à Segurança jurídica e aplicação do artigo 24 da LINDB; (vii) creditamento nos contratos de arrendamento mercantil; (viii) das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; (ix) bens ativáveis utilizados no processo de produção da empresa; (x) glosas de custos relativos à aquisição de bens importados – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, uma vez que foi apresentado dentro do prazo de 30 (trinta) dias estipulado no Decreto nº 70.235/72.

O cerne do litígio envolve o conceito de insumo para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo previsto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, sendo que tal conceito já se encontra consolidado junto ao CARF/CSRF e foi pacificado pelo STJ (REsp n. 1.221.170/PR – Tema 779/780), julgado mediante a sistemática repetitiva; na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, emitida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no final de setembro de 2018, a qual deve ser observada pela Administração Pública – art. 19 da Lei 10.522/2002.

Conforme mencionado anteriormente, a decisão recorrida julgou improcedente a manifestação de inconformidade com o intuito de: (i) afastar o pedido de produção de prova; e (ii) meritoriamente: manter a glosa dos créditos apurados pela Recorrente, referentes a (ii.1) Aquisições de Bens para Revenda - (natureza de base de cálculo 01); (ii.2) Aquisições de Bens Utilizados como Insumo nas Atividades de Logística Ferroviária ou Portuária; (ii.3) Outras Glosas de Aquisições de Bens Utilizados como Insumos; (ii.4) Serviços Utilizados como Insumos - natureza de base de cálculo 03; (ii.5) Contraprestações de Arrendamento Mercantil - natureza de base de cálculo 08; (ii.6) Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado - natureza de base de cálculo 10 - adquiridos no mercado interno; e (ii.7) Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Importados Incorporados ao Ativo Imobilizado.

A Recorrente, em síntese, reproduz suas razões de defesa de forma resumida, pleiteando a reversão da glosa em relação aos itens mantidos pela decisão recorrida, com base nos argumentos explicitados nos seguintes tópicos: (i) da aplicação do conceito de insumo ao processo produtivo da Recorrente (trinômio indissociável: mina/ferrovia/porto); (ii) do indeferimento indevido da realização de perícia; (iii) aquisição de bens para revenda; (iv) bens utilizados como insumos; (v) serviços utilizados como insumos; (vi) observância à Segurança jurídica e aplicação do artigo 24 da LINDB; (vii) creditamento nos contratos de arrendamento mercantil; (viii) das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; (ix) bens ativáveis utilizados no processo de produção da empresa; (x) glosas de custos relativos à aquisição de bens importados - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, os quais serão devidamente analisados, considerando a atividade desenvolvida, que é:

I. realizar o aproveitamento de jazidas minerais no território nacional e no exterior, através da pesquisa, exploração, extração, beneficiamento, industrialização, transporte, embarque e comércio de bens minerais;

II. construir ferrovias, operar e explorar o tráfego ferroviário próprio ou de terceiros;

III. construir e operar terminais marítimos próprios ou de terceiros, bem como explorar as atividades de navegação e de apoio portuário;

(...)

V. produzir, beneficiar, transportar, industrializar e comercializar toda e qualquer fonte e forma de energia, podendo, ainda, atuar na produção, geração, transmissão, distribuição e comercialização de seus produtos, derivados e subprodutos; (grifamos)

Feitas estas considerações iniciais, passamos à análise das questões suscitadas pela recorrente.

(i) Do indeferimento indevido da realização de perícia

A autoridade julgadora de primeira instância considerou a diligência e a perícia como dispensáveis ao caso concreto, conforme lhe faculta o art. 18 desse Decreto, com base nos seguintes fundamentos:

Antes de se passar à análise das razões de contestação, cabe analisar os pedidos de juntada de novas provas e de produção perícia formulados.

No subtítulo de “II.3 - Da Glosa Referente aos Insumos: II.3.1 - Da Diversidade de Critérios Utilizados pela Fiscalização - Da Suficiência das

Informações Prestadas Durante da Fiscalização”, a contribuinte alega que as informações prestadas durante a fiscalização seriam suficientes para a verificação da legitimidade dos créditos alegados, no entanto, pugna pela realização de perícia a fim de confirmá-los. Nesse sentido aduz que, diferentemente das insinuações constantes do extenso Relatório Fiscal, fato é que todas as intimações foram devidamente atendidas, de forma integral durante a fiscalização, sendo mais do que suficientes, para comprovação dos créditos, os documentos apresentados. Afirma que uma operação tão gigantesca, a resultar num creditamento que abrange vultosa quantidade de linhas por trimestre, implica reconhecimento creditório minucioso, ao contrário do que resultou na presente fiscalização com a extensa glosa perpetrada. Visando a eliminar quaisquer dúvidas acerca do processo produtivo da Impugnante e a garantia do seu direito de crédito, requer, além da juntada dos anexos Pareceres Técnicos (docs. 01 e 02), que seja deferida prova pericial nos autos do presente feito. Indica perito e formula quesitos a serem averiguados.

Além disso, ao final de sua manifestação, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a juntada de novos documentos, comprobatórios do seu direito de crédito.

Tais pleitos da recorrente não merecem acolhimento.

Bem inicialmente, não se discute a magnitude do processo produtivo da empresa, tampouco a complexidade da demonstração do direito creditório pleiteado, todavia, que se firme que esta demonstração e comprovação é um ônus que lhe cabe.

Isso porque, considerando que o ônus da prova de fato constitutivo de direito incumbe ao autor (nos termos do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 2015, aqui aplicável subsidiariamente ao Decreto 70.235, de 1972), nos casos de utilização de direito creditório pelo contribuinte, é atribuição deste a demonstração da efetiva existência e legitimidade desse direito. Desta feita, nos casos de apuração e utilização de direito creditório pelo contribuinte, quando a situação se refere a desconto, restituição, compensação ou ressarcimento de crédito, é atribuição do contribuinte/pleiteante a demonstração da efetiva existência deste, sob pena de não ter reconhecido o direito alegado e indeferido o seu pleito. Isso porque nestes casos, não é o Fisco que pretende atribuir ao contribuinte qualquer ilícito impondo-lhe, por conta disso, o pagamento de tributo inadimplido ou penalidade pecuniária, mas é o contribuinte que vem perante o Fisco reclamar direito de crédito que entende possuir.

Em assim sendo, e tendo em conta que o reconhecimento pelo Fisco do direito de crédito alegado pelo contribuinte está condicionado à verificação da exatidão das informações por este produzidas durante o procedimento fiscal, cabe à autoridade fiscal competente negar o direito, total ou parcialmente, caso verifique que os documentos e informações não se mostram bastantes e suficientes para demonstrar de forma inequívoca o crédito pretendido, ou entendendo que o crédito inexistente, em razão de as operações demonstradas pela contribuinte não se enquadrarem nas hipóteses de creditamento legalmente previstas.

Neste caso, cabe ao contribuinte, em sua defesa ao crédito, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal para não acatar, ou acatar apenas parcialmente o crédito pretendido. E quanto ao momento da apresentação dessas provas pelo contribuinte, há que se obedecer à disciplina do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal na esfera federal, segundo o qual as provas devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de a Impugnante apresentá-las em

outro momento processual, a não ser que se verifiquem as situações previstas no § 4º, o que não se tem no presente caso.

Em sendo do contribuinte o ônus de produzir as provas do direito alegado e passado o momento processual para juntá-las ao processo, indefere-se o pedido de produção de novas provas.

No mais, como se extrai do relatório fiscal (e se confirma na manifestação de inconformidade), toda a análise e as conclusões da fiscalização, à luz da legislação de regência, tiveram por base as informações, esclarecimentos e elementos de prova trazidos pela interessada, quando intimada para tanto, notadamente a descrição detalhada de seu processo produtivo, bem como listagens e demonstrativos de todos os bens e serviços utilizados em suas atividades empresariais e na produção dos bens produzidos para venda. Como informa a autoridade fiscal, os fluxos produtivos apresentados pela companhia formam o ANEXO II.

Como se vê, então, a interessada, ao mesmo tempo em que defende que atendeu integralmente todas as intimações fiscais e que as informações prestadas seriam suficientes para comprovar o direito ao crédito, em não concordando com o entendimento fiscal, pugna pela realização de diligência “Visando a eliminar quaisquer dúvidas acerca do processo produtivo da Impugnante e a garantia do seu direito de crédito”.

Ocorre que, nos termos do Decreto 70.235, de 1972, a prova pericial e a diligência são instrumentos destinados ao convencimento do julgador, em existindo conflitos e ou dúvidas justificáveis quanto a fatos e situações demonstradas pelas provas oportunamente apresentadas pelas partes.

Decerto, não cabe ao Fisco demandar prova pericial para fins de produção de provas do crédito alegado, tampouco quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes para a aferição de sua procedência – como, saliente-se, alega a interessada –, notadamente em relação às questões apontadas como quesitos pela fiscalizada, que seguem transcritas:

a) Os bens glosados pelo DD. Fiscal são essenciais ou relevantes para a consecução das atividades da Impugnante? Referidos bens fazem parte integrante do processo produtivo da Impugnante?

b) Os serviços glosados pelo DD. Fiscal são essenciais ou relevantes à implementação de seu processo produtivo?

c) No mesmo esteio do quesito anterior, os bens do ativo imobilizado são essenciais ou relevantes para que se verifique a completude da cadeia produtiva da Impugnante?

Observe-se, ainda, que tais questões foram contempladas nos pareceres técnicos trazidos junto à manifestação de inconformidade, os quais seguem na mesma linha da descrição de seus fluxos operacionais apresentados (Anexo II), não trazendo dados e ou informações adicionais relevantes, capazes de infirmar a conclusão fiscal.

Incabível é, portanto, a pretensão da interessada de ter demandada perícia fiscal a fim de ter afastado o entendimento fiscal em relação a essas questões, entendimento este que se encontra fundamentado nos elementos presentes nos autos.

Assim, com suporte no art. 18 e 28, Decreto nº 70.235/1972, indefere-se o pedido de perícia, já que o presente julgamento prescinde de quaisquer informações adicionais a serem produzidas.

Indeferido o pedido de perícia, passa-se a análise das questões de defesa.

Pelas mesmas razões da decisão recorrida, que passam a ser parte integrante do presente Acórdão, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.794/99, entendo que a diligência ou perícia não são necessárias à solução da lide também neste momento processual, devendo o pedido do recorrente nesse sentido ser indeferido.

(ii) Da aplicação do conceito de insumo ao processo produtivo da Recorrente (trinômio indissociável: mina/ferrovia/porto)

No que se refere à glosa nas atividades de logística ferroviária ou portuária, a decisão recorrida fundamentou a manutenção do despacho decisório que indeferiu o crédito apurado pela Recorrente, nos seguintes termos:

Consta que foram glosados as aquisições de bens não incluídos no processo produtivo, por fazerem parte dos fluxos D – Porto e E – Ferrovia, os quais conforme descritos no Anexo II, se caracterizam por atividade portuária e de logística, respectivamente, que têm como finalidade principal o escoamento da produção da companhia e secundariamente o embarque e desembarque de bens de terceiros, a prestação de serviços de transporte ferroviário e de outros serviços portuários ou ferroviários acessórios.

No item II.1, além das considerações sobre o conceito de insumo que já foram tratadas no item 2 deste voto, a interessada contesta a afirmação da autoridade fiscal, ao tratar dos **gastos referentes à atividade logística envolvendo ferrovia e porto**, que “embora sejam relevantes à atividade da fiscalizada, não são essenciais à produção de bens”. Argumenta que ser relevante à atividade é o que basta para a caracterização do insumo, à luz do entendimento fixado pelo STJ, não havendo necessidade de cumulação dos critérios de relevância e essencialidade para enquadramento do bem ou do serviço no conceito de insumo. Alega, todavia, que as glosas efetuadas no presente caso dizem respeito a insumo essenciais e relevantes. Prossegue, afirmando que a autoridade fiscal apresenta argumentos genéricos e estanques, não analisando o contexto de seu processo produtivo, o qual possui particularidades que o distingue do apresentado por aqueles que desempenham outras atividades. Defende que há necessidade de se analisar o conceito de insumo a partir de cada caso concreto, uma vez que ser essencial e relevante para determinada cadeia produtiva pode não ser para outra. Destaca que, em nenhum momento, o Acórdão proferido nos autos do Resp nº1.221.170 vedou a apropriação de créditos nas etapas posteriores à produção, como fundamenta a autoridade fiscal. E, defende que, mesmo o PN Cosit nº05/2018 reconhece que, embora o processo de produção de bens, em regra, encerra-se com a finalização das etapas produtivas do bem, os bens e serviços empregados posteriormente à finalização do processo de produção ou de prestação podem ser considerados insumos, quando integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal. Neste aspecto, alega que seu processo produtivo apresenta diversas singularidades, como o papel do transporte do minério aos portos e do escoamento da produção nos navios, para posterior exportação, bem como os bens e serviços aplicados nestas etapas, os quais são particulares e próprios, diferindo radicalmente da função destas atividades em outras linhas de produção. Conclui o tópico afirmando que devem ser consideradas a complexidade e a unicidade de sua cadeia produtiva, a qual abrange a tríade mina/ferrovia/porto; devendo ser considerados insumos (bens e serviços) utilizados desde a extração do minério até o embarque nos navios, uma vez que se tratam de itens relevantes e essenciais para o desenvolvimento de sua atividade econômica.

No item II.2, intitulado “DO PROCESSO PRODUTIVO DA IMPUGNANTE – DO TRINÔMIO INDISSOCIÁVEL: MINA/FERROVIA/PORTO”, a contribuinte assevera que é uma das maiores produtoras e exportadoras de minério de ferro do mundo, atuando ainda na produção de níquel, cobre e manganês; que a atividade de produção de minérios para venda tem início com a perfuração do solo, passando por um processo integrado que envolve o desmonte ou escavação, o carregamento e transporte, o beneficiamento, o empilhamento, a recuperação, o deslocamento via ferrovia, a pelotização e a estocagem, para, finalmente, concluir-se no porto, com o carregamento dos navios com destino ao exterior; que se trata de um trinômio indissociável que inclui os processos integrados envolvendo a mina, a ferrovia e o porto. Sustenta que a unicidade do processo produtivo deve ser observada quando da análise dos insumos aptos a gerar crédito de PIS e de Cofins, sob pena de se incorrer em grave distorção.

No item II.3.2.2, “DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS”, repete os argumentos já trazidos nos itens II.1 e II.2 em relação à interpretação distorcida do conceito de insumo fixado pelo STJ, à unicidade do processo produtivo que abrange a tríade mina/ferrovia/porto e à possibilidade do creditamento atinente a despesas posteriores ao processo produtivo.

Adicionalmente, defende o direito ao crédito em relação ao transporte e movimentação de produtos na mina e nesse sentido: afirma que não é possível retirar o minério de ferro de dentro das minas na qual se verifica a exploração sem a utilização dos caminhões fora de estradas (movidos a óleo combustível) ou as esteiras (correias transportadoras) sobre as quais se move o minério de ferro; acrescenta que a extração de minério de ferro não se limita somente às atividades realizadas dentro das minas, mas inclui a retirada do minério das citadas minas e, para tanto, as correias são essenciais para o transporte do minério de ferro; que o mesmo se dá em relação ao óleo combustível e o óleo lubrificante utilizados nos equipamentos necessários para a realização da extração mineral e demais partes e peças necessárias à consecução das atividades da empresa; que os bens utilizados na cadeia produtiva, notadamente na movimentação interna/logística, são determinantes para a “manutenção do processo produtivo da impugnante”. Ressalta que a movimentação interna/logística é tão imprescindível ao processo produtivo da mineração a ponto de ser obrigatória a sua descrição no plano de aproveitamento econômico da jazida, sem o qual não é possível se obter a autorização para lavra, conforme art. 39 do Decreto-Lei 277/67.

No que tange aos **gastos com bens utilizados no transporte e movimentação do minério dentro de seu processo produtivo**, inócuos são os argumentos expendidos pela interessada, pois, como consta do relatório fiscal, foram reconhecidos direitos ao creditamento das aquisições de bens relativas ao transporte e à movimentação do minério durante a produção, que monta uma base de cálculo superior àquelas informadas nos fluxos “D” e “E” (atividades logísticas ferroviária e portuária). Em seu relatório, parágrafo 99, a autoridade fiscal traz um quadro onde resume as fases produtivas e os bens nelas aplicadas, em relação aos quais foi reconhecido direito a crédito.

Em relação aos **gastos com as atividades logísticas ferroviária e portuárias**, ocorridas após o processo de mineração, não procede a alegação de que a autoridade fiscal apresenta argumentos genéricos e estanques, não analisando o contexto de seu processo produtivo. Além disso, ao contrário do que a interessada demonstra entender, não há a alegada distorção do conceito de insumo firmado pelo STJ no entendimento posto pelo fiscal. Tampouco procede o argumento de que a fiscalização, no presente

caso, não considerou as singularidades da cadeia produtiva ao glosar as aquisições de bens e serviços utilizados nas etapas “Ferrovia” e “Porto”. Vejamos.

Como se extrai do relatório fiscal, a autoridade fiscal concluiu pela ausência do direito ao crédito decorrente dos custos com a atividade portuária e de logística, por serem posteriores à produção do minério, a partir da análise do processo produtivo da empresa, nos termos por esta minuciosamente apresentados (Anexo II), com base no conceito de insumo posto no PN Cosit nº05/2018.

Ao contrário do decidido pela instância “a quo”, as atividades portuárias e de logística desempenham um papel crucial no negócio de extração e venda de minério de ferro. A finalidade principal dessas atividades é o escoamento da produção da companhia, incluindo o embarque e desembarque de bens de terceiros como uma função secundária. Não se pode conceber a produção de minério sem o uso de caminhões especiais, como os fora de estrada movidos a óleo combustível, ou correias transportadoras que transportam toneladas de minério até o embarque ferroviário. Sem esses componentes, a produção no local se tornaria inviável.

A Recorrente menciona que a Vale, uma das maiores produtoras e exportadoras de minério de ferro do mundo, atua em uma cadeia de produção que engloba a mina, a ferrovia e o porto. Esses processos são interligados e envolvem a perfuração do solo, desmonte ou escavação, carregamento e transporte, beneficiamento, empilhamento, recuperação, deslocamento via ferrovia, pelletização e estocagem, com o propósito de carregar navios com destino ao exterior. Essas etapas formam um trinômio indissociável que define a atividade produtiva da Recorrente.

Portanto, a glosa dos bens e serviços utilizados nas etapas “Ferrovia” e “Porto” deve ser revertida, uma vez que essas etapas são partes integrantes do trinômio indissociável que caracteriza a atividade produtiva da Recorrente.

(iii) Aquisição de bens para revenda

Quanto à glosa da aquisição de bens para revenda, a decisão recorrida baseou-se na falta de comprovação da origem do crédito e na vedação legal para a apuração do direito pleiteado. Argumenta-se que as operações foram realizadas sem a incidência das contribuições, conforme segue:

Foram glosadas as operações de aquisição de bens adquiridos para revenda em relação às quais se verificou:

(a) ausência de documento que ratifique a EFD-Contribuições – não existe NF-e emitida pelo fornecedor e que tenha como destinatário a contribuinte, conforme **Anexo V**;

(b) que as NF-e do fornecedor registram que os itens não estão sujeitos às contribuições, conforme vedação de creditamento estabelecida no inciso II do §2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme **Anexo VI**.

No item “II.3.2.1 – DA AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA”, em relação às operações em que haveria suposta ausência de lastro documental que ratifique a EFD-Contribuições, a interessada defende que tais operações possuem embasamento fático, conforme Anexo V mencionado no relatório fiscal, bem como notas fiscais anexadas por amostragem, pelo que, “diferentemente do que afirma o fiscal, foram emitidas, pelo fornecedor, as notas fiscais eletrônicas tendo como destinatária a Impugnante. (doc. 01)”.

Em análise ao mencionado doc. 01, trazido pela interessada junto à sua manifestação de inconformidade, vê-se que todas as notas cujas cópias dele constam, foram emitidas no ano de 2011, não se referindo, portanto, ao período em análise e, à evidência, não se referem às notas glosadas que se encontram listadas no Anexo V. Desta feita não servem ao fim pretendido.

Com relação ao argumento de que haveria operações em que as notas fiscais registram não sujeição à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, alega que a despeito das notas fiscais atinentes aos bens em questão veicularem suposta não oneração, é necessária a efetiva confirmação de que não foram tributados junto aos respectivos fornecedores, o que não ocorreu no caso; aduz que erro por parte do fornecedor não pode restringir o direito do adquirente ao crédito. Acrescenta que ainda que não tivessem sido tributados os insumos em comento, o que só se admite para fins de argumentação, é fato que a glosa perpetrada se revela descabida, porquanto eivada de ilegalidade, na medida em que desfigura a técnica da não cumulatividade aplicada à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, cujos créditos devem ser apurados sob a égide das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003. Conclui que “não poderia, no caso em debate, o fiscal ter glosado os créditos apurados pela Impugnante, advindos de aquisições não oneradas pelo tributo (alíquota zero)”.

Acerca da questão posta, constata-se que não assiste razão à impugnante.

Inicialmente, a fiscalização glosou créditos por conta do disposto nos arts. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que seguem transcritos:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Assim é que, não merece ser acolhida a alegação de suposta ilegalidade, haja vista a Administração Pública estar submetida aos limites da Lei. Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

No mais, conforme previsto nos art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, uma das condições para o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é que os bens e os serviços adquiridos devem se sujeitar ao pagamento das respectivas contribuições.

Deste modo, se apenas houve equívoco no preenchimento das notas fiscais, como sustenta a impugnante, cumpre a ela comprovar o alegado para contraditar a informação constante das notas fiscais, sob pena de não ter o seu direito reconhecido, por força dos mencionados dispositivos legais que vedam a tomada de crédito.

Deste modo, por expressa disposição legal, e à ausência de elementos comprobatórios do equívoco alegado, correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Não há reparos a fazer na decisão recorrida, cujas razões são adotadas para manter a glosa em análise. Em primeiro lugar, a Recorrente não apresentou documentos que comprovassem a origem do crédito apurado, limitando-se a fornecer uma nota fiscal que corrobora o fundamento da decisão recorrida, indicando que os documentos em questão foram emitidos no exercício de 2011. A nota fiscal fornecida foi emitida em 03.03.2011. Em segundo lugar, a legislação estabelece uma vedação expressa para a tomada de créditos de bens que não estão sujeitos ao pagamento das contribuições. É importante ressaltar que este processo diz respeito aos créditos de PIS/COFINS não cumulativos e não aos créditos de IPI. Portanto, não é aplicável ao presente caso a jurisprudência relacionada ao RE 358.493-6/SC, que trata do direito a crédito de IPI na aquisição de insumos tributados à alíquota zero.

Dessa forma, a glosa na aquisição de bens para revenda deve ser mantida.

(iii) Bens utilizados como insumos

A Recorrente alega:

De acordo com o que já restou bem sedimentado nos itens anteriores, a fiscalização, assim como o acórdão recorrido, ignoram a dimensão funcional do processo produtivo da Recorrente que abrange a tríade mina/ferrovia/porto, não se atendo, ao efetuar as glosas, às particularidades inerentes ao caso.

O processo produtivo da Recorrente é bastante complexo. Como exemplo tome-se o processo produtivo da maior atividade desenvolvida pela Recorrente: o Projeto Carajás. Nesta localidade está instalado um “complexo minerador”. Vários equipamentos são utilizados para a preparação da mineração de lavra como a perfuratriz, a motoniveladora, o caminhão fora de estrada e a escavadeira. Uma vez preparada a mina, uma escavadeira retira o minério ferro e o coloca nos caminhões fora de estrada que possuem 8 metros de altura (o equivalente a um prédio de 3 andares). Os blocos de minério são levados para o britador primário que os reduzem a partículas de 20mm, constituindo-se esta na primeira etapa do beneficiamento do minério de ferro. Esta etapa ainda é realizada dentro da mina.

Uma vez britado o minério, ele é transportado por correias transportadoras até a usina de beneficiamento. A usina possui mais ou menos 85 km de correias nas quais o minério de ferro transita sobre. Conforme adrede mencionado, há uma aderência do minério de ferro sobre as correias, que exigem constante manutenção e troca.

A etapa seguinte consiste no peneiramento com 17 linhas de produção. Nesta etapa, verifica-se a produção de três tipos de minério: (i) granulado, com 0,6 a 5 cm de diâmetro, que pode ser jogado diretamente nos altos fornos; (ii) sinter feed, que são partículas com até 0,6 cm de diâmetro e; (iii) pellet feed: pó de minério de ferro que passará por processo de aglomeração para se transformar em pelotas (pelotização). Após processado, o minério segue por correias para ser estocado nos pátios em pilhas de até 18 metros de altura. Depois de estocado, o minério será colocado nos vagões de trem mediante processo minucioso que inclui sua retirada dos pátios, sua recuperação e na sequência a colocação nos vagões. Uma vez alocados nos vagões, a viagem de trem durará 30 horas até São Luís no Maranhão. Chegando em São Luís os vagões são descarregados por meio dos “viradores de vagão”, onde todo o vagão é literalmente virado em 180 graus e seu conteúdo depositado nos silos para formação de lote uma vez que são necessários mais de um trem para completar o navio e realizar o embarque.

Os bens utilizados como insumos, que estão sendo analisados neste momento, estão relacionados aos bens e serviços já abordados no tópico 'da aplicação do conceito de insumo ao processo produtivo da Recorrente (trinômio indissociável: mina/ferrovia/porto)'. Portanto, seguindo a mesma linha de raciocínio adotada nas decisões anteriores, a glosa dos bens utilizados como insumo deve ser revertida. Vale destacar que a lista de itens está anexa ao processo.

(iii) Serviços utilizados como insumos

A DRJ manteve a glosa dos serviços utilizados como insumos nos seguintes termos

Foram glosadas as aquisições de serviços em que se verificou:

(a) ausência de comprovação das operações, uma vez que o sujeito passivo não apresentou os documentos fiscais, conforme Anexo XI;

(b) serviços empregados em fases posteriores ao término da produção ou da prestação de serviços, não integrando o processo produtivo da contribuinte, conforme Anexo XII;

(c) serviços utilizados em outras áreas de atuação da contribuinte, que não a produtiva ou de prestação de serviços, conforme Anexo XIII.

Em sede recursal, a Recorrente contesta especificamente apenas as glosas tratadas no item 'b' acima, cujas razões para a manutenção do indeferimento foram assim explicitadas pela DRJ:

No item “II.3.2.3 - DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS” a interessada defende o direito ao crédito em relação a serviços que entende serem essenciais por “viabilização do aludido processo produtivo”, alegando que “todos os serviços que originaram as glosas em questão estão atrelados ao processo produtivo da Impugnante e geram direito ao crédito” e cita os “serviços de logística, estudos, serviços portuários, serviços com guindaste, serviços de manutenção em máquinas e equipamentos, dentre outros serviços incorridos após a fase da mineração”. Cita também os serviços de manutenção das embarcações e da malha ferroviária, serviços de telecomunicação, serviços portuários, serviços de capatazia e despachante (descarregamento, movimentação, acondicionamento e armazenagem das matérias-primas no armazém alfandegado). A interessada também alega que não há que se falar em glosa das operações realizadas com a empresa Jan de Nuld do Brasil Dragagem Marítima, tendo em vista que o serviço de Dragagem marítima se trata de “atividade essencial para a viabilização da atividade portuária, sem o que não há como viabilizar o escoamento da produção mineral”.

Como se vê a interessada defende que os serviços que lista, apesar de “incorridos após a fase da mineração”, estariam “atrelados ao processo produtivo da Impugnante e geram direito ao crédito”.

Ocorre que tal entendimento está em desacordo com o conceito de insumo a ser aqui adotado, a saber, o resultante do cruzamento dos artigos 3ºs das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003 com as diretrizes estabelecidas na decisão do STJ proferida nos autos do Resp.1.221.170/PR, nos termos do PN Cosit nº 05/2018, nos termos firmados no item 2 deste voto.

Assim é que, quanto aos gastos com serviços utilizados pela empresa em fases posteriores à finalização do processo de produção do minério, listados no Anexo XII

(relacionados às atividades de logística ferroviária e portuária), remete-se aos mesmos fundamentos expendidos no item 3.2.1 deste voto, para aqui concluir que, à luz do conceito de insumo firmado pelo PN Cosit nº 05/2018, tais serviços não podem ser consideradas como insumo por não se caracterizarem como essenciais e nem relevantes à extração e beneficiamento do minério.

Cabe mencionar que a autoridade fiscal reconheceu o direito de crédito em relação aos serviços utilizados como insumo da prestação de serviços a terceiros como segue:

123. Como verificado na análise da natureza de base de cálculo anterior, entretanto, existe nos fluxos apresentados para ferrovia e porto, prestação de serviços a terceiros. Assim sendo, parcela das aquisições de serviço são insumos para a atividade de prestação de serviços, apesar de não o serem para a produção, e nesse caráter dão direito ao crédito de não-cumulatividade.

124. Para esses serviços de utilização mista, faz-se necessária a divisão proporcional entre a receita bruta total e as receitas brutas das atividades ferroviárias e portuárias, já calculadas naquela análise. (...)

Em linhas gerais a Recorrente assevera:

A exemplo do que ocorreu com os bens, também foram glosados, a pretexto de não fazerem parte do processo produtivo da Recorrente, serviços essenciais por ela utilizados para a viabilização do aludido processo produtivo, tais como serviços de logística, estudos, serviços portuários, serviços com guindaste, serviços de manutenção em máquinas e equipamentos, dentre outros serviços incorridos após a fase da mineração, sendo que em relação a nenhum deles deve prevalecer a glosa levada a efeito pela fiscalização.

Os serviços de manutenção são primordiais. Como poderia a Recorrente continuar a exercer suas atividades sem que haja a manutenção dos britadores, caminhões, viradores de vagão dentre tantos outros equipamentos necessários à produção dos minerais e seu escoamento até o porto de destino? Também a manutenção das embarcações é de fundamental relevo para as atividades perseguidas pela Recorrente, bem assim a manutenção da extensa malha ferroviária utilizada pela Recorrente, única via de transporte do minério de ferro, por seu porte representativo.

(...)

Os serviços de telecomunicação também se constituem em atividade essencial relativamente à produção de minério. Como já dito no que diz respeito à exploração em Carajás, os vagões viajam guiados por uma locomotiva por 30 horas em localidades ermas e carentes de comunicação. Esta comunicação é realizada exclusivamente por rádios e tem por objetivo identificar as diversas locomotivas que trafegam ao mesmo tempo e evitar que acidentes ocorram.

Igualmente os serviços portuários são de fundamental importância para a Recorrente. A movimentação de carga dos portos (capatazia), a rebocagem e os demais serviços portuários são partes indissociáveis do processo produtivo. Sem tais etapas, o processo produtivo da Recorrente não cumpre os seus objetivos. Tal fato já foi explorado à saciedade nos tópicos anteriores, sendo certo que os argumentos lá lançados também valem para legitimar os serviços empregados na fase pós-produtiva (ferrovia/porto).

Com razão, a Recorrente. Especificamente em relação aos serviços incluídos em operação portuária, tais como serviços de manutenção das embarcações e da malha ferroviária, serviços de telecomunicação, serviços portuários, serviços de capatazia e despachante

(descarregamento, movimentação, acondicionamento e armazenagem das matérias-primas no armazém alfandegado), permite-se a tomada de crédito. Isso ocorre porque esses serviços são essenciais no manuseio dos produtos, sendo que nenhuma empresa exportadora consegue carregar navio sem se utilizar dessa prestação de serviços.

O mesmo se aplica aos serviços de logística, serviços com guindaste e serviços de manutenção em máquinas e equipamentos, entre outros serviços incorridos após a fase da mineração, utilizados para a manutenção de máquinas e equipamentos que fazem o manuseio dos materiais comercializados pela Recorrente.

Assim, reverterem-se as glosas dos serviços de manutenção das embarcações e da malha ferroviária, serviços de telecomunicação, serviços portuários, serviços de capatazia e despachante (descarregamento, movimentação, acondicionamento e armazenagem das matérias-primas no armazém alfandegado); serviços de logística, serviços com guindaste e serviços de manutenção em máquinas e equipamentos, entre outros serviços incorridos após a fase da mineração, constantes do Anexo XII.

(iii) Observância à Segurança jurídica e aplicação do artigo 24 da LINDB

A Recorrente contesta a legitimidade do lançamento, alegando que a fiscalização, no presente lançamento, "inova no sistema jurídico, glosando os créditos que em anos anteriores eram perfeitamente utilizados pela Impugnante". Informa que em procedimento fiscal anterior, referente ao 3º trimestre-calendário de 2011, a fiscalização havia concordado expressamente com o creditamento pleiteado pelo contribuinte referente a contraprestações de arrendamento e suscita, então, lesão aos princípios da segurança jurídica, da confiança, bem como a inobservância da regra positivada no artigo 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, a qual deve ser aplicada "para afastar interpretações novas que afrontem os princípios citados".

Apesar dos argumentos explicitados pela Recorrente, a possibilidade de aplicação do artigo 24 da LINDB foi vedada pelo Conselho através da Súmula CARF nº 169, que estabelece o seguinte teor:

Súmula CARF nº 169

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655, de 2018, não se aplica ao processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, em observância ao que foi sumulado, o teor do artigo 24 da LINDB não se aplica ao presente caso.

No mais, correta a decisão de primeira instância que se pronunciou da seguinte forma:

Não há que se falar, no presente caso, em inovação ou mudança de critério jurídico e, tampouco, em lesão aos princípios da segurança jurídica, da confiança ou “mudança posterior de orientação geral” (art. 24 da Lindb).

É que no referido procedimento anterior, conforme se verifica no Termo de Verificação Fiscal do processo nº 16682.900001/2014-78, o entendimento do auditor em favor do direito ao crédito está fundamentado no art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004, que veda a constituição de créditos relativos a contraprestações dos arrendamentos de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica. Já

no presente caso, o entendimento do fiscal está fundamentado no art. 2º da Lei nº 6.099, de 1974, que determina que “Não terá o tratamento previsto nesta Lei o arrendamento de bens contratado entre pessoas jurídicas direta ou indiretamente coligadas ou interdependentes, assim como o contratado com o próprio fabricante”.

Portanto, legítimo é o procedimento fiscal.

Nesse sentido, rejeitam-se as pretensões da Recorrente.

(iii) Creditamento nos contratos de arrendamento mercantil

Sobre a glosa aqui tratada, a DRJ explicou com clareza todas as questões que envolvem o direito perseguido e os motivos para a manutenção da glosa, ou seja:

Conforme relata, da análise dos contratos apresentados pela contribuinte, no Anexo XV, a autoridade fiscal verificou que: os contratos tratam de arrendamento de direitos minerários e de plantas de pelotização; as arrendadoras não são instituições financeiras autorizadas a operar neste segmento; as arrendadoras não adquiriram os bens ou direitos especificamente para arrendá-lo, já possuíam a titularidade dos mesmos; em nenhum dos contratos existe a opção de a arrendatária adquirir os bens ou direitos arrendados ao final, havendo somente as opções de renovar a locação ou devolver o bem; e as arrendadoras são sociedades em que o sujeito passivo tem participação acionária relevante.

Desta forma, com fundamento na Lei nº 6.099, 12 de setembro de 1974, com destaque para o seu art. 2º e no art. 27, inciso IV, da Resolução nº 2309, 28 de agosto de 1996, do Banco Central do Brasil, que disciplina e consolida as normas relativas às operações de arrendamento mercantil, concluiu que as operações não podem ser consideradas arrendamento mercantil para fins tributários e, portanto, tais dispêndios não dão ensejo a crédito da não cumulatividade.

(...)

Já no item “III.2 DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NOS CONTRATOS DE ARRENDAMENTO”, a interessada expressamente manifesta-se em favor do entendimento fiscal no sentido de que as operações de arrendamento mercantil em relação às quais apurou créditos, não podem ser consideradas arrendamento mercantil para fins tributários, nos termos da Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974. Na sequência: admite que assiste razão ao fiscal quando aponta a necessidade de dispor de opção para a compra do bem locado como característica indispensável do arrendamento mercantil; menciona que a Lei nº 6.099 bem como a Resolução do Banco Central são claros quanto à necessidade de haver disposição acerca do pagamento do “Valor Residual Garantido” – VRG, na hipótese de devolução do bem; e afirma que não há, nas cláusulas dos contratos firmados, previsão nem da opção de compra e nem do pagamento do VRG, mas somente cláusulas referentes a pagamentos de aluguéis (que variam de acordo com o contrato em períodos mensais, trimestrais ou anual) e “honorários de ‘êxito’, também denominados de honorários de performance, cuja base de cálculo é o desempenho potencial dos bens locados”.

Conclui, então, que as operações de locação firmadas entre a Impugnante e as empresas citadas no relatório são tipicamente contratos de aluguéis, situação que, por força do 3º, IV, das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, dá direito ao creditamento de PIS e Cofins. E em favor desse direito acrescenta que: “Não há na legislação qualquer vedação quanto à locação de direitos minerários e de bens voltados a essa atividade, como é o caso das plantas de pelotização”; ainda que no contrato haja

menção à arrendamento mercantil, bem como tenham tais operações sido contabilizadas na conta “353031010- Arrendamento” tais elementos formais não são aptos a modificar a substância dos contratos; não podem persistir os óbices legais aventados pelo fisco para os casos de efetivo arrendamento mercantil (art. 2º da Lei nº 6.099/74 e 27, IV, da Resolução nº 2309/1996); os bens foram locados de empresas que possuem personalidade jurídica própria, isto é, CNPJ próprio, quadro de pessoal próprio, ativos individualizados, exercem atividades econômicas diversas, dentre outras características. Alternativamente, sugere que os arrendamentos, se assim forem considerados pelo julgador os negócios jurídicos em tela, que o sejam como arrendamento mercantil na modalidade operacional.

Como se vê, a interessada, ciente de que não tem direito ao crédito pleiteado, nos termos e com base nos fundamentos legais inicialmente postos em seu pleito, pretende, em sede de contencioso, ter alterados a natureza e fundamentos legais do crédito, para assim ter acolhido o direito e dele se utilizar por meio do pedido de ressarcimento em análise. Nesse sentido, afirma que as operações consubstanciadas nos contratos de arrendamento mercantil, apresentados à fiscalização, e que foram contabilizadas na conta “353031010- Arrendamento” consistiriam, em verdade, de operações de aluguel, situação que, por força do 3º, IV, das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, lhe dariam direito ao creditamento pretendido.

Tal pretensão é descabida e não merece acolhimento.

No presente caso, como consta do relatório fiscal, para a análise do direito creditório, fez-se necessário o exame do crédito escriturado, informado nas respectivas EFD-Contribuições, na qual, pelas tabelas de tipo de crédito (4.3.6) e de base de cálculo do crédito (4.3.7), foi possível verificar, dentre outras, as seguintes origens, vinculações e naturezas de base de cálculo:

05	Aluguéis de prédios
06	Aluguéis de máquinas e equipamentos
08	Contraprestações de arrendamento mercantil

Vê-se, então, que além dos créditos de arrendamento mercantil, a interessada também apurou créditos de alugueis de prédios e de máquinas e equipamentos, os quais foram acolhidos pela fiscalização (não houve glosa de créditos dessa natureza). Todavia, instada a comprovar as contraprestações de arrendamento mercantil, conforme informadas na EFD-contribuições e escrituradas em sua contabilidade, na conta “353031010 - Arrendamentos”, a interessada apresentou à fiscalização, não contratos de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, mas contratos de “Arrendamento de Direitos Minerários, Bens e Instalações”.

E foi sob este enfoque que a fiscalização realizou sua análise e decidiu pela glosa do crédito pleiteado. A interessada, como se vê, demonstra a intenção de se utilizar do entendimento da fiscalização para não acolher a alegada natureza dos contratos apresentados a fim de tê-los caracterizados, em sede de contencioso, como contratos de aluguel.

Ocorre que o fato de a fiscalização considerar que “as operações descritas neste item não podem ser consideradas arrendamento mercantil para fins tributários”, não implica, por si só, que tais operações possam, de pronto, ser consideradas como despesas de aluguel, para as quais a legislação autorize a tomada de crédito, a saber, “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”. Sobre isso, observe-se que, ao firmar seu entendimento, a autoridade fiscal transcreve doutrina (e Fábio Ulhoa Coelho Curso de Direito

Comercial – Vol. 3 – 8ª ed. – Editora Saraiva, 2008. Página 146) no sentido de que a lei não admite que se considerem, para fins fiscais, como arrendamento mercantil o self-leasing, em que as partes são coligadas ou interdependentes, e o leasing em que o arrendador é o próprio fabricante do produto arrendado, e que operações deste tipo “receberão o tratamento tributário da compra e venda a prazo”.

E por falar em partes “coligadas ou interdependentes”, mencione-se que conforme consta do relatório fiscal, em consulta às informações prestadas ao Fisco pelo sujeito passivo, por meio da DIPJ – Ficha 62 – Participação Permanente em Coligadas ou Controladas - ano-calendário 2012 (ANEXO XVI), verifica-se a participação expressiva do sujeito passivo nas sociedades arrendadoras, como segue:

Arrendadora		Percentual sobre o Capital Total	Percentual sobre o Capital Votante
04.660.182/0001-88	BAOVALE	100,00%	100,00%
27.063.874/0001-44	ITABRASCO	51,00%	51,00%
27.240.092/0001-33	HISPANOBRAS	50,89%	50,89%
27.251.842/0001-72	NIBRASCO	51,11%	51,11%
33.137.654/0001-10	MSG	100,00%	100,00%
33.417.445/0001-20	MBR	49,00%	49,00%
33.931.494/0001-87	KOBRASCO	50,00%	50,00%

Se tal fato afasta a possibilidade de se caracterizar tais operações como de arrendamento mercantil, também não se vislumbra a possibilidade de que alugueis firmados com empresas controladas e até subsidiárias integrais (100% do capital votante) possam legitimamente gerar créditos da não cumulatividade. Isso sem falar nas mencionadas cláusulas prevendo “honorários de êxito”, também denominados de honorários de performance, cuja base de cálculo é o desempenho potencial dos bens locados”, que, a princípio, não consistem de cláusulas normalmente inserida em simples contratos de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos.

Fato é que a interessada inseriu na base de cálculo do crédito informado em seu PER/Dcomp valores decorrentes de “Contraprestações de arrendamento mercantil”, pelo que assim foram analisados e glosados. Ao submeter ao fisco o crédito desta natureza, não pode a interessada, ao não ter acolhido seu pleito, alterar o seu pedido em sede de julgamento da decisão da qual recorre. De se ver.

Inicialmente, tem-se que a sistemática de tributação não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins demanda um complexo e minucioso controle pelo contribuinte de todas as suas operações comerciais, considerando que os créditos do contribuinte somente podem ser apurados a partir de determinados gastos incorridos pela empresa e que a forma de utilização destes dependem da natureza da receita (tributada no mercado interno, não tributada no mercado interno e de exportação) a que estes gastos estejam associados.

Desta feita, o empresário, a sociedade empresária e demais pessoas jurídicas devem escriturar e prestar à Fazenda Pública as informações referentes às suas operações, de natureza fiscal e/ou contábil, representativas de seu faturamento mensal, bem como devem escriturar e prestar as informações referentes às operações, de

natureza fiscal e/ou contábil, representativas de aquisições de bens para revenda, bens e serviços utilizados como insumos e demais custos, despesas e encargos, sujeitas à incidência e apuração de créditos próprios do regime não cumulativo, de créditos presumidos da agroindústria e de outros créditos previstos na legislação. E é por meio da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins - EFD-Contribuições que os contribuintes devem concentrar todas essas informações, de forma analítica, e apresentá-las ao Fisco em um arquivo digital (substituindo o DACON).

No que se refere aos créditos, o referido instrumento possui fichas específicas para cada hipótese legalmente prevista de geração de crédito, que devem necessariamente refletir a real composição da base de cálculo do crédito apurado, identificando corretamente os custos e despesas que a compõem, ocorridos ao longo do respectivo período de apuração; ou seja, os custos que compõem a base de cálculo de cada tipo de crédito informado na EFD-Contribuições devem estar corretamente nesta informados, conforme a sua natureza, a fim de que reste perfeitamente demonstrada a origem do crédito a que o contribuinte declara ter direito, para fins de viabilizar a oportuna e necessária análise e conferência deste pela autoridade administrativa fazendária competente para deferir ou não o pleito do contribuinte, no caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRF. A aferição da natureza de cada item incluído no montante informado exige, entre outros dados, a completa identificação dos dados necessários à verificação, pela DRF, do atendimento das condições previstas na legislação de regência à época dos fatos.

Em situações como esta, em que os dados utilizados pela Receita Federal para analisar a procedência do crédito são extraídos de registros informatizados baseados em valores declarados pelo sujeito passivo, cabe ao próprio sujeito passivo o ônus de retificar as declarações incorretas anteriormente encaminhadas. Portanto, como no procedimento de ressarcimento de crédito a apuração deste deve estar perfeitamente demonstrada na EFD-Contribuições, havendo qualquer eventual erro de declaração é ônus do contribuinte corrigi-lo em tempo hábil, a fim de se assegurar que a análise de seu pleito seja realizada de fato sobre o direito creditório que acredita possuir.

É possível a alteração pelo contribuinte da apuração dos créditos relativos a determinado período, entretanto, não dentro do procedimento fiscal em que já está sendo aferida a regularidade de sua apuração e utilização. E, à evidência, tampouco o é em sede de contencioso. De se ver o que determina a Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012:

Art. 11. A EFD-Contribuições, entregue na forma desta Instrução Normativa, poderá ser substituída, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado, para inclusão, alteração ou exclusão de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de alteração nos registros representativos de créditos e contribuições e outros valores apurados.

(...)

§ 2º O arquivo retificador da EFD-Contribuições não produzirá efeitos quanto aos elementos da escrituração, quando tiver por objeto: I - reduzir débitos de Contribuição:

(...)

c) cujos valores já tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização;

II - alterar débitos de Contribuição em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal; e

III - alterar créditos de Contribuição objeto de exame em procedimento de fiscalização ou de reconhecimento de direito creditório de valores objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação.

(...)

§ 4º A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013)

Ante o exposto, resta demonstrado que não se pode prescindir das informações que estão declaradas na EFD-Contribuições e mesmo das formalidades de que se reveste este instrumento, dada a sua natureza e finalidade. Destarte a declaração de crédito (EFD) válida à época de sua utilização via desconto, compensação ou pedido de ressarcimento (PER/Dcomp) tem que ser considerada para todos os efeitos legais, visto que os fatos ali descritos efetivamente representam o crédito apurado e pleiteado/utilizado pelo contribuinte.

Saliente-se que a ausência de tal rigor inviabilizaria totalmente o controle, pelo Fisco, da apuração e utilização desses créditos, assim como, obviamente, das contribuições devidas. Por conta disso, não resta dúvidas que a análise do pedido formulado (PER/Dcomp) limita-se ao escopo do que deste consta e do que consta na EFD-Contribuições.

Diante disso, é que não cabe à Autoridade Administrativa julgadora assentir com a alteração na base de cálculo ou da natureza e fundamento legal do crédito pleiteado pelo contribuinte, nos termos em que foram submetidos à fiscalização por meio EFD-Contribuições e PER/Dcomp.

A par de toda fundamentação apresentada anteriormente, vejo correta a decisão de piso que manteve a glosa sobre os dispêndios intitulados arrendamento mercantil, cujas razões adoto como parte integrante deste acórdão, para afastar pretensão do direito da Recorrente.

(iii) Das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado

Em relação à glosa dos itens aqui discutidos, a DRJ rejeitou o direito pleiteado pela Recorrente nos seguintes termos:

Relata a autoridade fiscal que, a partir das informações prestadas pela interessada, identificou as situações impeditivas ao reconhecimento do crédito que seguem:

(a) nas operações do “Consórcio Estreito Energia”, do batimento entre a EFD-C e as informações tabuladas no arquivo “05-TIF5_CONSORCIO ENERGIA - 2012e2013_aj.xlsx”, foi identificada divergência nos valores das operações de aquisição com direito a crédito; do **Anexo XVIII** constam as bases de cálculo a serem glosadas;

(b) nas aquisições do primeiro trimestre de 2013 e de 2012, ocorreram imobilizações na infraestrutura logística, quais sejam, os ativos empregados nas atividades de escoamento ou distribuição do que foi produzido (“negócios” porto e ferrovia, fluxos “D” e “E”), **Anexo XIX**;

(c) para as aquisições de 2011, foi apresentada, no processo 16682720461/2014-14, planilha com a composição dos ativos adquiridos e sua aplicação (“SUBSTITUIÇÃO PLANILHA CARTA 020/2016” de 11/03/2016 -

“TIF_8_LISTA_ATIVOS_FINAIS_2011_atual.xlsx”), na qual se pode verificar também que parcela das aquisições não foi aplicada na produção, mas sim na infraestrutura logística; **Anexo XX**;

(d) para as operações realizadas em 2008, 2009 e 2010, não há nos processos apontados no arquivo “TIF05_fiscal_final.xlsx” (conforme ANEXO XVII) nenhuma indicação da aplicação das aquisições; isso, somado a não apresentação das informações complementares, resultou na glosa de todo o crédito relativo a tais operações; **Anexo XXI**.

Porém, antes de analisar especificamente cada item, a DRJ rejeitou as alegações de defesa da Recorrente, reproduzidas em sede recursal, referentes à “confusão e ausência de critérios apresentados pelo fisco para efetuar a glosa dos créditos” nos seguintes termos:

Antes de adentrar propriamente na questão da glosa de bens do ativo imobilizado, no item “IV.1 - DA CONFUSÃO E AUSÊNCIA DE CRITÉRIOS APRESENTADOS PELO FISCO PARA EFETUAR A GLOSA DOS CRÉDITOS” de sua manifestação, a interessada aponta “confusão de sentido e motivos que levaram o fiscal autuante a aplicar sua interpretação (já exaustivamente demonstrada) equivocada e ultrapassada”, aponta equívocos e contradições por ela identificados nos motivos de glosa apresentados no relatório fiscal e, por conta disso, ora reafirma a necessidade da perícia técnica e ora afirma que “há que se reconhecer a ocorrência de vício de natureza material insanável”.

Nesse sentido, inicialmente, aduz que a fiscalização, considerando insuficiente a informação por ela prestada da divisão de valores dos bens do ativo imobilizado (“Edificações e Benfeitorias”, 11,88% do valor dos bens; “Equipamentos”, 36,38; “Outros”, 51,74%), a intimou a prestar informações complementares. E que, apresentadas as informações solicitadas, a fiscalização alegou não ser “possível conhecer as operações com os dados apresentados” para, logo em seguida, atestar que a Impugnante “relaciona cada item escriturado no registro F130, com origem no mercado interno, com as referidas planilhas apresentadas ou com os processos que as operações, supostamente, teriam sido discriminadas”. Na sequência, a interessada explica o conteúdo das planilhas e afirma que “é possível identificar TODOS os serviços e bens que foram classificados pela Impugnante como necessários à produção do minério”.

Em relação à divergência apontada pela fiscalização nas “operações de aquisição com direito a crédito realizada em junho de 2001 e janeiro de 2012”, reclama que não há a identificação das divergências e que a fiscalização apurou valores de aquisições realizadas em junho de 2001 e janeiro de 2012, quando a presente fiscalização remete ao período de glosa de 2012 até março de 2013.

Contra a glosa de “todo o crédito referente aos bens e serviços destinados ao consórcio do qual a Impugnante detém 30% de participação”, sob o argumento de “falta de dados que permitissem identificar o ativo e sua aplicação”, alega que: isso demonstra que o Auditor desconhece as atividades e negócios da Impugnante, uma vez que sequer fez menção em seu relatório acerca das atividades desenvolvidas nesse empreendimento, bem como os motivos pelo qual a Impugnante não teria direito a creditar-se de tais itens se houve a descrição pormenorizada, inclusive com a apresentação de notas fiscais e descrição de aplicação por parte da Impugnante. Reafirma a necessidade de perícia técnica do seu processo produtivo.

Segue alegando que, apesar do acima posto, o Fisco descreve que “apurou ter havido imobilizações na infraestrutura logística, isto é, em ativos empregados nas atividades de escoamento ou distribuição do que foi produzido. Em resumo nos

‘negócios’ porto e ferrovia, fluxos ‘D’ e ‘E’’. Aduz, então, que o se extrai das conclusões do Fisco no relatório é que “os documentos apresentados só estão compreensíveis e suficientes, no momento que lhe convém para afastar o direito do contribuinte, nunca para reconhecê-lo”. Nesse sentido, afirma que: nas situações que tratam de bens e serviços ativáveis direcionadas às atividades que não se enquadram na infraestrutura logística, “o Fisco alega que as planilhas apresentadas pela Impugnante são insuficientes para reconhecer o direito creditório em tais situações”; quando se trata de bens e serviços destinados a infraestrutura logística, “o Fisco já altera seu argumento e passa a conhecer e compreender os itens apresentados nas planilhas”.

Conclui que o auditor em nenhum momento expõe as razões que o levaram a desclassificar todos esses bens e serviços pela escrita do contribuinte, o que fere o princípio do devido processo legal na medida em que aquele que deveria apontar os fatos indiciários capazes de afastar a classificação jurídica e contábil não o faz, ocorrendo a “inversão do ônus da prova para a Impugnante sem qualquer respaldo na lei” o que resulta em “abuso de Poder praticado pelo Fisco”. Reclama o reconhecimento da “ocorrência de vício de natureza material insanável”.

Infere-se dos argumentos da interessada que esta, a fim de afastar a legitimidade do feito fiscal, tenta demonstrar contradições e equívocos nos argumentos da autoridade fiscal que na realidade não existem.

A interessada diz que o

(...) o Fisco afirma expressamente que não é “possível conhecer as operações com os dados apresentados” (147).

Logo em seguida, o agente atesta que a Impugnante “relaciona cada item escriturado no registro F130, com origem no mercado interno, com as referidas planilhas apresentadas ou com os processos que as operações, supostamente, teriam sido discriminadas” (148).

Tal alegação demonstra que interessada, no mínimo, não entendeu corretamente a situação narrada, o que não quer dizer que, de fato, esta não tenha sido bem esclarecida pela fiscalização; o que, de fato foi, como se verifica dos excertos que seguem transcritos, com destaques acrescentados:

144. Ainda pela EFD-Contribuições, verifica-se a divisão das operações nas seguintes categorias:

(...)

145. No entanto, somente tais dados não são suficientes para o exame da exatidão das informações prestadas, nem permitem confirmar a existência das operações, visto que não permitem identificar o bem ou serviço e, muito menos, a sua aplicação.

146. Diante disso, por meio TIF nº 05, foi solicitado ao sujeito passivo complementar as informações da EFD-Contribuições. Nas planilhas apresentadas em resposta, não era possível a correta identificação de cada bem ou serviço e sua aplicação, fato registrado no TIF nº 9.

147. Importante destacar o aviso dado ao sujeito passivo, por meio do TIF nº 9, quanto à falta de complementação dos dados escriturados no bloco F130: “Não sendo possível conhecer as operações com os dados apresentados, por consequência, não há como se reconhecer o suposto crédito”.

148. Por fim, a fiscalizada reapresentou as planilhas, optando por não informar a composição dos valores referentes às operações ocorridas em períodos

anteriores. O ANEXO XVII relaciona cada item escriturado no registro F130, com origem no mercado interno, com as referidas planilhas apresentadas ou com os processos em que as operações, supostamente, teriam sido discriminadas (extraída do arquivo “TIF05_fiscal_final.xlsx” apresentado pelo sujeito passivo).

149. A partir dessas informações complementares apresentadas em quatro arquivos (“01-TIF5_ME_2012e2013_aj.xlsx”, “03-TIF5_EB_2012e2013_aj.xlsx”, “04-TIF5_SR_2012e2013_aj.xlsx” e “05-TIF5_CONSORCIO ENERGIA - 2012e2013_aj.xlsx”) algumas situações impeditivas ao reconhecimento do crédito foram detectadas, como descrito nos itens que seguem.

(...)

152. O ANEXO XVIII é composto de três planilhas: a primeira traz os dados da escrituração fiscal, a segunda as informações do arquivo apresentado pela fiscalizada, enfim, a terceira resume mensalmente as bases de cálculo a serem glosadas por falta de dados que permitissem identificar o ativo e sua aplicação.

Destarte somente com as informações iniciais (“Edificações e Benfeitorias”, 11,88% do valor dos bens; “Equipamentos”, 36,38; “Outros”, 51,74%), não seria possível identificar cada ativo e sua aplicação, pelo que a interessada foi intimada a prestar informações complementares sobre os bens e sua aplicação. Atendida a intimação fiscal, com as informações que lhe foram disponibilizadas pela interessada (iniciais e complementares), nos termos e na forma em que lhe foram fornecidas (arquivos “01-TIF5_ME_2012e2013_aj.xlsx”, “03-TIF5_EB_2012e2013_aj.xlsx”, “04-TIF5_SR_2012e2013_aj.xlsx” e “05-TIF5_CONSORCIO ENERGIA - 2012e2013_aj.xlsx”), a fiscalização passou a analisar a procedência do direito ao crédito alegado e, como resultado: listou no Anexo XVII cada item escriturado no registro F130, com indicação da respectiva planilha ou processo em que a operação, “supostamente”, teria sido discriminada pela interessada, conforme extraiu do arquivo “TIF05_fiscal_final.xlsx”, também apresentado pelo sujeito passivo; listou no Anexo XVIII as glosas realizadas por falta de dados que permitissem identificar o ativo e sua aplicação.

O fiscal, como se vê, ao contrário do que afirma a interessada, não “atesta que a Impugnante”, mas o Anexo VII, “relaciona cada item escriturado no registro F130...”.

Também ao contrário do que alega a interessada, a partir do que consta do relatório fiscal, não se vislumbra que a autoridade fiscal se utilize, como lhe convém, de argumentos contraditórios para fins de realizar todas as glosas possíveis. O que ocorreu, conforme consta do relatório fiscal, é que de fato existiram duas situações distintas que, legitimamente, deram azo a glosas distintas:

- foram glosadas as operações em relação às quais houve a falta de dados que permitissem identificar o ativo e sua aplicação, situação narrada nos parágrafos 144 a 152 do relatório fiscal, tendo sido as operações glosadas listadas no Anexo XVIII;

- e das operações que, em tendo sido possível identificar o ativo e sua aplicação, foi apurado ter havido imobilizações na infraestrutura logística, isto é, em ativos empregados nas atividades de escoamento ou distribuição do que foi produzido, no caso, fluxos “D” e “E”, situação narrada nos parágrafos 153 a 159, tendo sido as operações glosadas listadas nos Anexos XIX e XX.

Também não procede o argumento de que “o auditor em nenhum momento expõe as razões que o levaram a desclassificar todos esses bens e serviços que, pela escrita do contribuinte”, como se vê dos excertos acima e dos que seguem transcritos com destaques:

142. Em relação às aquisições de bens no mercado nacional para o ativo imobilizado, determina o artigo 3º, inciso VI das Leis n.º 10.833/2003 e 10.637/2002, que a pessoa jurídica pode obter créditos de PIS e Cofins não-cumulativo, às alíquotas básicas, referentes aos encargos de depreciação oriundos de aquisições ou fabricações de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, desde que estes bens se destinem a locação a terceiros, ou sejam utilizados na produção ou prestação de serviços.

(...)

153. Apurou-se, ainda, ter havido imobilizações na infraestrutura logística, isto é, em ativos empregados nas atividades de escoamento ou distribuição do que foi produzido. Em resumo nos “negócios” porto e ferrovia, fluxos “D” e “E”.

154. Ressalta-se que se aplicam aqui as considerações, no que tange ao processo produtivo, feitas anteriormente neste relatório, nas aquisições de bens e serviços como insumo.

Por fim, também não procede a alegação de que o fiscal teria afastado a “classificação jurídica e contábil”, haja vista que a análise e conclusão fiscal foi feita considerando a informações prestadas pela interessada na EFD-Contribuições.

Quanto às divergências nas “operações de aquisição com direito a crédito realizadas em junho de 2001 e janeiro de 2012” encontradas entre os valores informados ao fisco pela própria interessada - na EFD-Contribuições e no arquivo “05-TIF5_CONSORCIO ENERGIA - 2012e2013_aj.xlsx” -,

estas, ao contrário do que alega a interessada, estão claramente indicadas nos autos do processo, a saber, nos Anexos XVII e XVIII.

Quanto à alegação de que a fiscalização teria se equivocado ao apurar valores de aquisições realizadas em junho de 2001 e janeiro de 2012, quando a presente fiscalização remete ao período de glosa de 2012 até março de 2013, esclareça-se que se trata de mero erro de digitação, como fica bem claro nos autos, o que em nada compromete a validade do ato fiscal; onde consta no relatório “150. A primeira situação (...) sendo apurado divergência nos valores das operações de aquisição com direito a crédito realizadas em junho de 2001 e janeiro de 2012” o correto é “junho de 2011”. Observe-se que já no parágrafo seguinte, 151, ao discorrer sobre a situação narrada no parágrafo anterior, o fiscal já se refere a aquisições feitas em junho de 2011. Fato é que tal erro de digitação em nada atrapalha o conhecimento pela interessada das operações glosadas, haja vista, as datas de aquisição das operações glosadas (sendo as primeiras datadas de 06/2011) estarem corretamente indicadas nos referidos Anexos XVII e XVIII.

Por tudo o exposto, tem-se que como válido o ato fiscal, haja vista a inexistência dos vícios materiais insanáveis alegados.

Correta a decisão de piso, uma vez que a fiscalização explicou corretamente os motivos e fundamentos da glosa, analisando os documentos e informações prestadas pela Recorrente.

Bens ativáveis utilizados no processo de produção da empresa – Anexo XVIII

Mais uma vez, peço vênia para adotar as razões de decidir da DRJ, uma vez que o direito da Recorrente foi afastado por divergências de valores lançados em sua contabilidade, conforme se segue:

No item “IV.2. DA GLOSA DOS BENS ATIVÁVEIS UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO DA EMPRESA” a interessada inicialmente contesta a glosa de crédito nas operações envolvendo o Consórcio Estreito Energia. Informa que: detém 30% da participação no aludido consórcio; tomou crédito dos bens e serviços utilizados na sua construção; extrai da planilha ANEXO XVIII, a Impugnante tomou créditos de PIS e COFINS de edificações e benfeitorias e equipamentos, na base de 1/24 avos conforme prevê a Lei n. 10.833, de 2003, art. 3º, VII e §§ 1º, III e Lei n. 11.488, de 2007. Reclama que a Fiscalização não se atentou para o fato de que o Consórcio é um dos empreendimentos que a Impugnante detém participação (de 30%), este que fornece energia para a Impugnante, um insumo básico para o processo de produção do minério em toda a sua cadeia. Afirma que, portanto, os créditos são legítimos.

Em que pesem esses fatos trazidos pela interessada em relação ao “Consórcio Estreito Energia”, esses não afastam a glosa realizada, haja vista não se referirem ao motivo das glosas das operações listadas no Anexo XVIII.

Como visto acima, não foram glosados os valores das operações em função da natureza do gasto; de tais operações foram glosados, isso sim, os valores das divergências encontradas entre valores informados ao fisco pela própria interessada, quais sejam, os constantes da EFD-Contribuições e os informados no arquivo “05-TIF5_CONSORCIO ENERGIA - 2012e2013_aj.xlsx”, apresentado em resposta a intimação fiscal.

Sobre tais divergências a interessada não se manifesta, pelo que resta incontestado o motivo da glosa.

Assim, mantém-se a glosa tratada neste tópico.

Bens ativáveis utilizados no processo de produção da empresa – Anexos XIX

e XX

Extrai-se da decisão recorrida que a discussão aqui está atrelada aos bens e serviços de logística ferroviária e portuária já analisados em tópicos anteriores, tendo a decisão mantido a glosa nos seguintes termos:

Quanto às glosas de créditos decorrentes dos bens incorporados ao ativo imobilizado relacionados às etapas “Ferrovia” e “Porto”, a interessada remete aos argumentos já expedidos em itens anteriores para defender o direito ao crédito em relação a “locomotivas, vagões, dormentes ferroviários, caminhões, barcos, entre outros bens” que, segundo alega, “a despeito de não se incorporarem ao processo produtivo dele são parte indissociável”.

Bem, em relação a tais glosas – referentes ao primeiro trimestre de 2013, 2012 e 2011, listadas nos Anexos XIX e XX, a exemplo do que faz a interessada, remete-se às razões expendidas nos itens 2 e 3.2.1 deste voto para também manter as glosas aqui tratadas.

Saliente-se que, da mesma forma que fez em relação aos bens e serviços utilizados como insumo, a autoridade fiscal, reconhecendo o fato da companhia prestar serviços de logística, reconheceu crédito na parte referente à prestação desse serviço.

Já em relação às operações referentes aos anos de 2008, 2009 e 2010, a interessada alega que: estas não fazem parte do período autuado (2012 e 2013), pelo que a glosa deve ser afastada; a glosa sob o argumento de que não haveria como se identificar a área em que foram aplicados os bens revela-se insuficiente, pois é possível estabelecer tal correlação mediante os documentos apresentados no curso da fiscalização; independentemente da identificação da fase “é certo que foram utilizados em alguma das fases do processo uno e integrado da Impugnante (mina/ferrovia/porto)”.

Como se vê a interessada, novamente, tenta invalidar o feito fiscal trazendo argumento na tentativa de demonstrar equívoco na apuração das glosas.

Todavia, inexistente o equívoco que a interessada tenta demonstrar.

Tal crédito, conforme consta do relatório fiscal, é o previsto no artigo 3º, inciso VI das Leis n.º 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002, que a teor do §14 do mesmo artigo, pode ser aproveitado no prazo de 4 anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º destas Leis sobre o valor correspondente a 1/48 do valor de aquisição.

Observe que, a interessada, não obstante reclame que as “operações referentes aos anos de 2008, 2009 e 2010 não fazem parte do período autuado (2012 e 2013)”, demonstra entender a natureza dos valores glosados na medida em que inseriu em seu pleito (referente a 2012 e 2013) créditos decorrentes de aquisições ocorridas nesses anos (2008, 2009 e 2010), à fração de 1/48 avos do valor de aquisição do bem, conforme se extrai do Anexo XXI, arquivo produzido a partir das informações prestadas pela interessada por meio do arquivo “TIF05_fiscal_final.xlsx”.

Já em relação ao motivo da glosa, qual seja, falta de indicação da aplicação dos bens adquiridos, inicialmente, não procede o argumento da interessada de que, sobre a aplicação dos bens à atividade produtiva “é possível estabelecer tal correlação mediante os documentos apresentados no curso da fiscalização”.

Como já mencionado, a interessada foi intimada a prestar informações complementares às constantes na EFD-Contribuições sobre os bens adquiridos e sua aplicação. Em atendimento a tal intimação apresentou arquivos “01-TIF5_ME_2012e2013_aj.xlsx”, “02-TIF5_MEOI_2012e2013”, “03-TIF5_EB_2012e2013_aj.xlsx”, “04-TIF5_SR_2012e2013_aj.xlsx” e “05-TIF5_CONSORCIO ENERGIA - 2012e2013_aj.xlsx”, não apresentando, portanto, esclarecimentos algum quanto à composição dos valores referentes às operações ocorridas em períodos anteriores (nos anos de 2008, 2009 e 2010). Tal se confirma no arquivo “TIF05_fiscal_final.xlsx”, também apresentado pela fiscalizada, em que esta indica a planilha apresentada ou o processo em que cada operação, supostamente, teria sido discriminada.

E, por fim, por tudo aqui já posto, não procede a intenção da interessada de ter reconhecido o direito ao crédito sob o argumento de que seria certo que os bens adquiridos nos anos de 2008, 2009 e 2010 “foram utilizados em alguma das fases do processo uno e integrado da Impugnante (mina/ferrovia/porto)”.

Conforme consta do relatório fiscal, os créditos informados na EFD-Contribuições é o previsto no artigo 3º, inciso VI das Leis n.º 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002, referentes aos encargos de depreciação de “máquinas,

equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços”.

E em não sendo possível à geração de crédito em relação aos encargos de depreciação de todo e qualquer bem do ativo imobilizado, mas somente em relação àqueles previsto no artigo 3º, inciso VI das Leis n.º 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002 (“máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços”), cabia à interessada demonstrar à fiscalização a utilização dos bens inseridos na base de cálculo do crédito pleiteado; isso considerando que é do contribuinte o ônus de comprovar direito de crédito que alegue (conforme item 1 deste voto).

Desta feita, não há como reconhecer direito a crédito não demonstrado pelo contribuinte/pleiteante à fiscalização.

Adotando-se os critérios já explicitados anteriormente, reverte-se a glosa de bens do ativo imobilizado, constante dos Anexos XIX e XX, que se refere a locomotivas, vagões, dormentes ferroviários, caminhões, barcos, entre outros bens.

(iv) Glosas de custos relativos à aquisição de bens importados – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado

A DRJ decidiu da seguinte forma:

Consta que, assim como no caso das aquisições no mercado interno e pelas mesmas razões, a interessada foi intimada (TIF nº 05) a complementar as informações da EFD-Contribuições em relação às aquisições no mercado externo e que, a partir dessas informações, a autoridade fiscal identificou as situações impeditivas ao reconhecimento do crédito que seguem:

(a) em 2013 (1º trimestre) e 2012, ocorreram imobilizações em ativos empregados nas atividades de logística (“negócios” porto e ferrovia), conforme **Anexo XXIII**;

(b) com relação à 2011, foi apresentada, no processo 16682720461/2014-14, planilha com a composição das operações de importação de ativos (carta GAREF/EXT 190/2015 –TIF_8_LISTA_ATIVOS_B_IMPORT_2011.xlsx “), onde foi possível verificar a imobilização nos negócios” ferrovia “e”porto”, conforme **Anexo XXIV**;

c) para as operações realizadas em 2008, não há nos processos apontados no arquivo “TIF05_fiscal_final.xlsx” (conforme ANEXO XXII) nenhuma indicação da aplicação das aquisições, conforme **Anexo XXV**.

No item “III. DA ILEGITIMIDADE DAS GLOSAS CONCERNENTES AOS CUSTOS RELATIVOS À AQUISIÇÃO DE BENS IMPORTADOS - MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO” remete aos mesmos argumentos expendidos em relação às aquisições no mercado interno.

Diante disso, aqui se remete às razões expendidas no item 3.5 deste voto para, da mesma forma, manter as glosas aqui tratadas.

Por igualdade de tratamento, uma vez que se trata de custos ligados à logística ferroviária e portuária, adotados os critérios já explicitados anteriormente, reverterem-se as glosas de custos relativos à aquisição de bens importados – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, constantes dos Anexos XXIII e XXIV.

Diante do exposto, voto em rejeitar preliminarmente o pedido para realização de diligência ou perícia e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento para reverter a glosa de bens e serviços utilizados nas etapas "Ferrovia" e "Porto"; dos bens utilizados como insumo listados no anexo II do despacho decisório presente nos autos; dos serviços utilizados como insumo listados no anexo XII do despacho decisório presente nos autos; de bens do ativo imobilizado, constantes dos anexos XIX e XX do despacho decisório, que se referem a locomotivas, vagões, dormentes ferroviários, caminhões, barcos, entre outros bens; de custos relativos à aquisição de bens importados – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, constantes dos anexos XXIII e XXIV do despacho decisório.

É assim que voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus