



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

Processo nº 16682.904096/2011-56
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-000.523 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de abril de 2013
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente VALE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

RESOLVEM os membros deste Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto), João Carlos Cassuli Junior (Relator), Luiz Carlos Shimoyama, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Ausente, justificadamente, a Conselheira Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se o processo de Declaração de Compensação (Dcomp) de crédito de Cofins não-cumulativa (exportação), relativa ao 4º trimestre de 2004, Ressarcimento este formalizado pelo sujeito passivo no PER/DCOMP nº. 04219.00532.291009.1.1.09-8505, no valor de R\$45.903.719,66 (quarenta e cinco milhões, novecentos e três mil, setecentos e dezenove reais e sessenta e seis centavos).

A DRF/Vitória exarou despacho decisório não homologando a compensação pretendida em face do não reconhecimento do direito creditório, lastreando suas declarações no Despacho proferido pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – Demac/RJO, na qual houve a constatação de que o crédito pleiteado pelo sujeito passivo fora tomado principalmente sobre o valor das aquisições de bens para revenda e de bens/serviços utilizados como insumos no processo produtivo da requerente, assim como despesas de energia elétrica, de aluguel de equipamentos, despesas de armazenagem e frente na operação de vendas e encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado, sendo indeferido em sua integralidade sob os seguintes fundamentos:

Rateio Proporcional: foram aceitos os valores adotados pela empresa empregando o critério de rateio.

Bens para Revenda: os valores informados na DACON não encontram sustentação nos arquivos digitais das notas fiscais a que se referem, ou sequer nas memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte;

Bens utilizados como insumos: os valores constantes da memória de cálculo do próprio contribuinte mostram que os valores alocados nesta ficha contemplam tanto os dispêndios utilizados na industrialização, quanto custos e despesas de uso e consumo;

Serviços utilizados como insumos: para este item aplica-se a mesma disposição legal utilizada nos bens de insumo (tópico acima), qual seja, a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº. 404, de 2004, que dispõe serem passíveis do crédito a aquisição de serviços utilizados diretamente na produção dos bens destinados a venda ou aplicados na prestação dos serviços vendidos pela contribuinte.

No caso em tela, segundo a análise fiscal, o sujeito passivo apropriou-se de créditos que não se enquadrariam no conceito regulamentado pela citada Instrução Normativa, tais como: serviços portuários (capatazia; rebocagem; movimentação de container; e serviços diversos prestados a bordo de navio), transporte realizado entre estabelecimentos; projetos e estudos de engenharia e geologia; lavagem de roupas comuns; serviços de chaveiro; serviços de cozinha; manutenção de equipamentos ferroviários; limpeza e manutenção prediais etc., asseverando que os mesmos não guardam direta co-relação com a produção de minério, sendo entendidos como serviços auxiliares.

Despesas de energia elétrica: Não houveram objeções aos valores de crédito da COFINS decorrentes da aquisição de energia elétrica apropriados pela empresa;

Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados: os valores apresentados à Autoridade no curso da fiscalização são incompatíveis com os declarados em DICON, e, não tendo os mesmos base probatória que contrariasse ao que apresentou o sujeito passivo, restou ao Fisco considerar aqueles da memória de cálculo apresentada pela empresa;

Despesas de armazenagem de mercadorias e frete na operação de vendas: foram aceitos pelo Fisco os valores declarados pela contribuinte para composição de seu crédito, encontrando os mesmos respaldo nos arquivos digitais das notas fiscais apresentados à fiscalização;

Créditos relativos a bens do ativo imobilizado: Considerando que a empresa não logrou êxito em demonstrar a base de cálculo dos créditos relativos a bens do ativo imobilizado, foram retificados os valores declarados no Dicon e considerados os valores informados nas planilhas entregues pela contribuinte;

Por fim, a ação fiscal tendente a análise do crédito pleiteado pelo contribuinte resultou no entendimento de que seriam necessárias retificações nas DICON's relativas ao período fiscalizado, procedeu a inclusão, de ofício, das diferenças de débitos encontradas ao longo da verificação dos créditos, acabando, conseqüentemente, por consumir integralmente o crédito reconhecido, ante à dedução dos valores mensais de COFINS a pagar, por conta da inserção de débitos e da glosa de créditos.

Manifestação de Inconformidade

Cientificado do despacho decisório o contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade em 16/01/2012 (fls. 12/30 – numeração eletrônica), sustentando a reforma do despacho decisório acima relatado, nos termos que, por medida de brevidade e de eficiência da instância *a quo*, a seguir transcrevo:

a) A RFB deixou de realizar um exame detido e profundo acerca das circunstâncias essenciais para se reputar determinado custo ou despesa como passível de gerar crédito, à alegação de que caberia a prova ao próprio contribuinte;

b) A auditoria fiscal não realizou qualquer diligência no sentido de averiguar, concretamente e de acordo com as especificidades desse, a legitimidade dos créditos, com flagrante ofensa ao princípio da verdade material;

c) Nos termos do art. 142 do CTN, a atividade de lançamento pressupõe delimitação exaustiva de todos os elementos de fato que deram origem à matéria tributável, e não em simples presunções e conjecturas, sob pena de violação à garantia da estrita legalidade, cravada nos arts. 90 e 97, I do CTN;

d) A ausência de elementos concretos e objetivos a justificar a glosa afronta a garantia constitucional da ampla defesa;

e) Seja por não exaurir a matéria tributável, seja por violar a garantia constitucional da ampla defesa, o despacho decisório é anulável;

f) O regime não-cumulativo da Cofins possui fundamento na própria Constituição. Não é dado à lei interferir no conteúdo da regra, para limitá-la ou restringi-la,

reduzindo a sua eficácia, no sentido de desonerar a cadeia produtiva do ônus incorrido com o tributo nas anteriores etapas do ciclo econômico;

g) O que deve ser observado é a vinculação entre a receita verificada na etapa anterior do ciclo econômico, que representou custo ou despesa para o adquirente ou tomadores do serviço, e a receita auferida ao final por aqueles. O critério da vinculação física entre as mercadorias adquiridas e aquelas objeto de saída, aplicáveis ao IPI e ICMS, não pode ser transplantado para o caso vertente;

h) O direito aos créditos da contribuição está atrelado aos custos, despesas e encargos de tudo o que contribua para a obtenção de receitas;

i) Conforme justificado pela descrição dos itens apresentados pela fiscalização, bem como as descrições dos itens e Notas Fiscais de aquisição ora anexadas aos autos e/ou respectivas telas dos sistemas da Suplicante (doc. 03) eles são aplicados diretamente no seu processo produtivo e indispensáveis a este, o que poderá ser demonstrado, ainda, pela prova pericial cuja produção desde já se pleiteia;

j) Cita a Solução de Divergência COSIT nº 35/2008;

k) O Fisco deixou de atentar para a natureza dos equipamentos, partes e peças e serviços adquiridos e sua aplicabilidade, informações essas disponibilizadas pela autuada, através de planilha demonstrativa. Notadamente porque o objeto social da autuada é por demais amplo;

l) A atuação da prestadora de serviços portuários ao recepcionar os vagões, desembarcar e agrupar minério e, inclusive, embarcá-lo diretamente nos navios, consiste em etapa indissociável do transporte da mercadoria, razão pela qual é de se tratar a despesa como parcela do custo do transporte;

m) Também não foram consideradas despesas de frete na operação de venda, tais como serviços prestados pela MRS Logística S/A, no transporte de minério modal ferroviário, entre a mina e o Porto, bem como LogIN Logística Intermodal S/A, responsável pelo transporte marítimo. Junta telas do seu sistema, por amostragem, que representam o lançamento contábil de Notas Fiscais não incluídas no cálculo Fiscal (doc. 06), o que demonstra a inexatidão do trabalho fiscal e autoriza a realização de prova pericial, desde já requerida;

n) O transporte entre estabelecimentos é uma etapa indissociável do transporte do produto como um todo, composta de várias etapas que, ao cabo, tem por fim a entrega da mercadoria ao consumidor;

o) Não prospera o valor informado pelo Fisco a título de crédito pela aquisição de energia elétrica, que admitiu apenas o montante informado no Dacon, sem considerar as informações prestadas pelo contribuinte durante a fiscalização;

p) Requer o deferimento de prova pericial técnica e contábil, apresentando quesitos e indica assistente técnico;

Julgamento de 1ª Instância

Em análise aos argumentos sustentados pelo sujeito passivo em sua defesa, a 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ (DRJ/RJ1), houve por bem em considerar Improcedente o pleito do contribuinte, ementando seu julgamento nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.

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

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

As preliminares suscitadas foram rejeitadas por entender a DRJ/RJ1 que o despacho fora proferido por agente competente, baseado nos elementos apresentados pelo próprio contribuinte, o qual ainda oportunizou a pertinente defesa, não incorrendo, portanto, na previsão do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

No mérito a DRJ confirmou o entendimento da Autoridade Preparadora, esposando que o conceito de insumo não engloba *“todo e qualquer bem ou serviço que gera*

despesa necessária para as atividades da empresa”, nos termos estritos do que prevê IN SRF 404/2004, assegurando ainda, que nas rubricas em que insistiu o contribuinte em comprovar sua relação com o processo produtivo, as provas apresentadas não foram suficientes para que se reformasse a decisão recorrida.

Entendeu ainda a DRJ que cabe a administração constatar o aproveitamento indevido de créditos não autorizados por lei, e, nos termos do que preconiza o art. 111 do CTN, efetuar os ajustes necessários à correta determinação da Cofins devida pelo contribuinte no período.

Quanto à contestação específica do contribuinte pela glosa das rubricas de despesas com frete e energia elétrica, o julgador salienta que a Autoridade Preparadora acatou as próprias informações prestadas pelo contribuinte nas memórias de cálculo apresentadas e que ao divergir dos valores considerados o sujeito passivo contesta suas próprias informações, solicitando a retificação de seu demonstrativo, sem ao menos indicar claramente os valores que entende corretos.

Por fim, rejeita o pedido de perícia por entender que a comprovação dos fatos alegados na manifestação de inconformidade não demanda a ajuda de perito.

Do Recurso Voluntário

Cientificado do Acórdão de 1ª Instancia em 07/12/2012, conforme documento de fls. 1117 – numeração eletrônica, o contribuinte apresentou, tempestivamente seu Recurso Voluntário, alegando, sinteticamente que:

- É nulo o despacho decisório que considerou indevido os créditos apropriados, glosando-os sem justificativa concreta e objetiva, o que a prejudica o direito de defesa do contribuinte na medida em que o impede de contrapor adequadamente os argumentos fiscais;

- É essencial a realização de perícia, pois que a demonstração da origem dos créditos transcende o conhecimento da autoridade fiscal, sendo eminentemente técnica, o que, se lhe for negado, ofende o direito ao contraditório e à ampla defesa, e ainda a busca da verdade material;

No mérito o Recorrente argüiu que o entendimento utilizado pela DRJ julgadora quanto ao conceito de insumos é diverso da interpretação que vem sendo utilizada pelo CARF, bem mais ampla do que as diretrizes da IN SRF 404/2004 e discorre sobre a aplicação específica em seu processo produtivo de alguns insumos glosados, asseverando a necessidade de perícia para efetiva constatação.

Distribuição

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 volume, numerado até a folha 1648 (hum mil, seiscentos e quarenta e oito páginas), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

Inicialmente, cumpre delimitar o fato de que a contenda que emana dos autos é relativa, especificamente, a conceituação de insumos na análise da apropriação de créditos não-cumulativos da Cofins, segundo a disposição do artigo 3º da Lei 10.833/2003, pois que a compensação pretendida pelo contribuinte foi indeferida ante a alegada inexistência de crédito. Contempla ainda, é verdade, questão de adição de débitos nos períodos de apuração, que, junto da glosa de créditos, acabaram por esgotar o saldo credor objeto do ressarcimento que sustentaria a compensação ora analisada.

Portanto, conforme se pode depreender do relatório acima, a compensação pretendida consubstanciou-se ante ao fato de que foi apresentado ao Fisco Pedido de Ressarcimento dos citados créditos, tendo o mesmo sido integralmente indeferido (apesar de haver o reconhecimento de direito de crédito sobre certas rubricas), ante ao fato de terem sido também constadas divergências nas apurações do contribuinte, procedendo-se ao ajuste de suas declarações e constatando-se a inexistência de saldo a ressarcir.

Cumpre antes de mais nada, mencionar que a análise efetuada pelo fiscal foi efetuada com base nas declarações prestadas pelo contribuinte nas DAPON's pertinentes ao trimestre a que se referia o crédito pleiteado, nas memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte mediante intimações, e, por fim, aos arquivos digitais das notas fiscais correspondentes, não constando cópias digitalizadas das mesmas nestes autos.

Consigna-se ainda, que o despacho decisório que resultou da análise do pedido do contribuinte versada nestes autos, restou por segregar suas verificações intitulado-as sob certas rubricas, sem, no entanto, esclarecer, esmiuçadamente, quais os efetivos “bens e direitos” que a compõem.

A denominação das rubricas, por títulos, no despacho de fls. 161, descrevia a análise e conclusão das verificações realizadas, conforme os seguintes títulos:

Bens para Revenda;

Bens utilizados como insumos (discriminados conforme planilha do contribuinte em dois itens → a) industrialização e b) uso e consumo);

Serviços utilizados como insumos;

Despesas de energia elétrica;

Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados;

Despesas de armazenagem de mercadorias e frete na operação de vendas;

Créditos relativos a bens do ativo imobilizado:

Como se pode observar, algumas rubricas (tais como energia elétrica), dispensam qualquer esclarecimento acerca dos “bens e direitos” que a compunham. Todavia,

outras já não podem ser “auto-interpretadas”, uma vez que os bens e direitos que a compunham não estão discriminados detalhadamente em qualquer documento do processo, sendo citados apenas exemplificativamente pelas partes envolvidas nas oportunidades processuais pertinentes. É o caso, por exemplo, da rubrica “bens utilizados como insumos”, onde no Acórdão da DRJ/RJ1 podemos verificar a análise genérica dos insumos discutidos, observando-se apenas valores e declarações, sem, contudo, haver menção aos referidos bens ou direitos envolvidos. Ou ainda, no próprio Despacho Decisório, no qual a Autoridade Preparadora, ao analisar a rubrica “serviços utilizados como insumos” é textual em citar que “exemplificativamente” existem nesta rubrica os seguintes serviços:

“serviços portuários, transporte realizado entre estabelecimentos; projetos e estudos de engenharia e geologia; lavagem de roupas comuns; serviços de chaveiro; serviços de cozinha; manutenção de equipamentos ferroviários; limpeza e manutenção prediais e etc.”

Neste sentido, entendo necessária a baixa dos autos à origem para que seja realizada diligência, a fim de que sejam detalhados e apontados objetivamente cada bem ou direito que compõe as rubricas relacionadas anteriormente, para que seja possível identificar detalhadamente quais os “bens ou direitos” a que se refere a apropriação do crédito discutida nestes autos, e daí, por conseguinte, também deverá a diligência **esclarecer efetivamente qual o papel dos mesmos no processo produtivo** do sujeito passivo.

Apesar do pedido de perícia ser objeto das arguições do sujeito passivo em seu recurso, tenho que a realização de diligência, acobertada por laudo técnico a ser requisitado pela Autoridade Preparadora, sucedida ainda de parecer conclusivo sobre as fatos apurados, é suficiente para a avaliação do mérito a ser efetuada posteriormente, e que, obtendo-se detalhamento pronunciado por profissional tecnicamente responsável e habilitado, acerca dos produtos então evidenciados - e sua relação (direta ou até mesmo indireta) no processo produtivo - se poderá melhor interpretar os fatos para então se poder aferir a melhor forma para se aplicar o Direito.

Observo que a referida diligência se justifica pelo entendimento que possuo de que o conceito de insumo utilizado pelo legislador na apuração dos créditos a serem descontados das contribuições aos PIS e a COFINS, denota maior abrangência do que aquela relacionada à legislação do IPI (MP, PI e ME), mas que também, porém, segundo têm entendido vários pares neste Colegiado, não é tão abrangente quanto aquele conceito interpretado à luz da legislação do IRPJ, a ponto de que sejam abarcados todos os custos de produção e/ou despesas necessárias à atividade da empresa.

Nesta esteira, entendo que o processo administrativo que trouxer discussão acerca do conceito de insumos na tomada dos créditos relativos à não-cumulatividade do PIS e da COFINS, de cujas provas não se possa extrair quais são todos esses bens e direitos e a respectiva participação no processo produtivo, deve ter sua análise vinculada a cada item (bem ou direito) relacionado pelo contribuinte interessado como sendo “insumos”, devendo-se considerar sua efetiva relação, e seu estreito envolvimento no processo produtivo da mesma, para que seja então definida, pelo Colegiado, a possibilidade de aproveitamento dos créditos.

Assim, retornando aos autos, tenho que este processo não encontra-se em condições de receber um justo julgamento, de forma que deve o mesmo retornar à Autoridade Preparadora, para que seja esclarecido, além de exatamente quais os itens que compõem as rubricas segregadas pela mesma em seu despacho decisório, também qual a efetiva participação no processo produtivo da empresa de cada item (“bem ou direito”) então

Processo nº 16682.904096/2011-56
Resolução nº **3402-000.523**

S3-C4T2
Fl. 1.342

evidenciado, bem como, que seja efetuado descritivo minucioso do referido processo, a fim de que seja possível aquilatar sua participação em relação ao produto ou serviço ao final gerado.

Ao efetuar estas constatações, peço que a autoridade preparadora elabore um parecer conclusivo acerca das determinações solicitadas acima, para possibilitar a análise jurídica a ser efetuada por este Colegiado.

Após, seja dada oportunidade para que a Recorrente se manifeste, querendo, sobre Relatório Conclusivo acima mencionado, inclusive acostando Laudo Técnico se entender cabível, para que após, sejam retornados os autos ao CARF, para prosseguimento do rito processual.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator