



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

Processo nº 16682.904223/2011-17
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-000.524 – 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 Rosenberg Filho – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg 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 Pedido de Ressarcimento de Cofins não-cumulativa (exportação), relativa ao 3º trimestre de 2005, formalizado pelo sujeito passivo no PER/DCOMP nº. 18975.59355.291009.1.1.09-0538, no valor de R\$28.453.645,76 (vinte e oito milhões, quatrocentos e cinquenta e três mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e setenta e seis centavos).

Segundo o que se colhe do Despacho proferido pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – Demac/RJO, 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 argumentos:

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

Bens para Revenda: os valores informados na DICON 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 alocam 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, 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 e 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

DACON, e, não tendo os mesmos base probatória, 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 Dacon 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 DACONS relativas ao período fiscalizado, procedendo ao lançamento de ofício das diferenças encontradas e acabando por consumir integralmente o crédito reconhecido, na dedução dos valores mensais de COFINS a pagar.

Manifestação de Inconformidade

Cientificado do despacho decisório o contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade às fls. 166, 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. 9º 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;

Do 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: 01/07/2005 a 30/09/2005

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: 01/07/2005 a 30/09/2005

NÃOCUMULATIVIDADE. 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 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 contribuintes 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.

Recurso Voluntário

Cientificado do Acórdão de 1ª Instancia em 10/09/2010, 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 1151 (hum mil, cento e cinquenta e uma 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. 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.

Conforme se pode depreender do relatório acima, 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 DAFON'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 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.

Processo nº 16682.904223/2011-17
Resolução nº **3402-000.524**

S3-C4T2
Fl. 1.342

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