



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.904223/2011-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.354 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2024
Recorrente VALE S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam em nulidade os atos e termos lavrados, bem como despacho e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Súmula CARF nº 163.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

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.

PER/DCOMP. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA. ARTIGO 373, INCISO I DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

É ônus do contribuinte apresentar as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito creditório. Incidência do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, substituído pela conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-50.286, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta.

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da Resolução nº 3402-000.524:

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. 18975.59355.291009.1.1.090538, 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 frete 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 DAFON 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 correlação 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 DAFON, 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 DAFON 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 DAFONS 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. 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: 01/07/2005 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

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 Instância 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 arguiu 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.

Através da **Resolução nº 3402-000.524**, este Colegiado concluiu que restaram segredadas as verificações da fiscalização sob determinadas rubricas, sem, no entanto, constar a composição efetiva dos respectivos "bens e direitos" que a compõem, em especial quanto à rubrica "bens utilizados como insumos".

Com isso, o julgamento foi convertido em diligência para que a Unidade de Origem detalhasse e apontasse objetivamente cada bem ou direito que compõe as rubricas relacionadas, possibilitando a identificação e esclarecimentos sobre o papel dos mesmos no processo produtivo do sujeito passivo, com a descrição minuciosa do referido processo.

Através do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n.º 07185.00-2017-00134-4 (fls. 1.173 a 1.176), a Divisão de Fiscalização (DIFIS) da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes (DEMAC) deu cumprimento à Resolução em referência, com Informação Fiscal apresentada às fls. 1.248 a 1.256 dos autos.

Em cumprimento à intimação fiscal, a Contribuinte apresentou a manifestação e laudo pericial de fls. 1278 a 1467, com a conclusão de que *"restou comprovado que as glosas efetuadas quanto as despesas de aquisições de equipamentos, suas peças e partes, materiais e serviços contratados (insumos do processo produtivo), são indevidas, vez que, de acordo com a alocação efetuada para os itens da amostragem selecionada, estas são indubitavelmente caracterizadas como insumos, uma vez que integram o processo produtivo da VALE SA."*

Às fls. 1.471 a 1.473, foi proferido despacho para concessão de vistas à Procuradoria, com resposta através da manifestação de fls. 1.471 a 1.473, pela qual reforça que a Contribuinte não impugnou o Despacho Decisório quanto aos créditos referentes aos bens do ativo imobilizado, operando-se a preclusão, bem como o laudo traz informações sobre o processo de produção, sem, contudo, fazer a devida correlação com os bens e serviços glosados.

Com o retorno do processo para julgamento, foi proferida a **Resolução n.º 3402-002.303** nos seguintes termos:

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72¹, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

- (i) anexar aos autos todas as planilhas em arquivos não pagináveis a que faz referência no despacho decisório para a glosa dos créditos, dentre as quais **(i.1)** as planilhas 01. Bens para Revenda_2005.xlsx (Código de Autenticação SVA – 1e8edcbb-e713c578-349eb92d-efb248bd), **(i.2)** as planilhas referentes aos créditos de bens e serviços utilizados como insumos, **(i.3)** a planilha do arquivo: 06. Desp de Aluguéis de Maq e Equipos locados de PJ_2005.xlsx (Código de Autenticação SVA – cc126e5d-e3a2dbef-9f71fd69-27b0b1bb) e **(i.4)** a planilha Reapuração PIS e Cofins 2005_Fiscal.xlsx (Código de Autenticação SVA – 2e85f895- 844f8103-ba986641-8307456). Informar se essas planilhas foram disponibilizadas ao contribuinte desde a lavratura do despacho decisório.
- (ii) Quanto aos bens para revenda, esclarecer a razão pela qual considerou na planilha de composição do crédito do despacho decisório um valor distinto daquele que foi indicado na planilha Bens p revenda NF 3º trim 2005 (Anexo 8), a que faz referência em seu relato fiscal. Importante que a fiscalização identifique, com clareza, qual o valor correto de bens para revenda que é passível de crédito neste período;
- (iii) Quanto aos bens e serviços considerados como insumo, cumprir a diligência anteriormente solicitada na Resolução n.º 3402-000.524 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” (c-fl. 1.159) Toda essa análise deve ser feita considerando o despacho decisório proferido no presente processo. Em cumprimento deste ponto, importante que a fiscalização **(iii.1)** discrimine, dentro dos lançamentos em DICON, cada uma das rubricas relacionadas aos bens e serviços utilizados como insumos que foram glosadas; **(iii.2)** identifique a natureza de insumo ou não de acordo com o Parecer Normativo n.º 5/2018, apresentado suas

¹ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

considerações quanto ao laudo técnico apresentado pela empresa na diligência anterior.

- (iv) Elaborar relatório fiscal conclusivo com a resposta segregada de cada item da presente diligência, fazendo referência às folhas do presente processo a qual faz referência.

Com Informação Fiscal às fls. 2924-3005 e manifestação da Recorrente às fls. 3013 a 3022, o processo retornou para julgamento.

É o relatório.

Voto

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Preliminarmente

2.1. Dos Pedidos de Nulidade do Despacho Decisório e Prova Pericial

Argumentou a Recorrente que é nulo o despacho decisório que considerou indevidos os créditos apropriados, glosando-os sem justificativa concreta e objetiva, o que a prejudica o direito de defesa na medida em que impede de contrapor adequadamente os argumentos fiscais, ante a ausência de elementos concretos e objetivos a justificar a glosa.

Inicialmente, não cabe a alegação da Recorrente de que foi restringida em seu direito à ampla defesa e contraditório em razão de ausência de elementos concretos e objetivos a justificar a glosa, impossibilitando a defesa de contrapor os argumentos fiscais.

Como ponderado pelo Ilustre Julgador *a quo*, a Contribuinte foi diversas vezes intimado pela Autoridade Fiscal a apresentar documentos, planilhas e outros elementos capazes de confirmar os dados informados no DICON e, conseqüentemente, comprovar o crédito pleiteado, sendo que o Despacho Decisório foi exarado após análise dos elementos apresentados, cujo resultando foi contestado através da manifestação de inconformidade.

Com isso, igualmente não se configura o cerceamento de defesa invocado pela defesa, uma vez que não se enquadra nos casos previstos nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, que assim estabelecem:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Com relação ao argumento sobre a necessidade de realização de perícia para busca da verdade material, resta atendido tal pedido através das diligências realizadas nestes autos, inclusive com laudo técnico inicialmente requisitado pela Autoridade Preparadora, sucedida de parecer conclusivo sobre os fatos apurados, bem como Laudo Pericial apresentado pela Recorrente.

Portanto, as diligências e demais elementos de provas já constantes dos autos são suficientes para análise do mérito, sendo desnecessária a realização de nova perícia.

Neste sentido, destaco a previsão da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

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

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

Por tais razões, afasto a preliminar invocada em defesa.

3. Mérito**3.1. Do conceito de insumos para aproveitamento de créditos da COFINS.**

No mérito, a Recorrente alega que o entendimento utilizado pela DRJ 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.

De fato, a decisão recorrida foi proferida à luz da IN SRF 404/2004, que restringia o direito de crédito aos insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Posteriormente, a Instrução Normativa em referência foi declarada ilegal pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, resultando na conceituação de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, de acordo com os critérios da essencialidade ou relevância,

vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Destaco o voto da Eminentíssima Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância - considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Diante da decisão do Superior Tribunal de Justiça, foi emitida a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF², acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado, bem como o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018³.

Todavia, em que pese o novo entendimento adotado pelo Eg. STJ sobre o conceito de insumo para aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, no presente caso a análise da relevância e essencialidade dos itens indicados pela Contribuinte resta prejudicada em razão da comprovação das respectivas despesas, na forma abaixo demonstrada.

² Documento público. Ausência de sigilo.

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

³ Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”;

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

3.2. Do direito creditório

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento indeferido em razão da retificação de ofício de parte dos valores de créditos de COFINS Exportação informados pela empresa nos DACONs do período (3º trimestre de 2005). Por conseguinte, não remanesceu crédito passível de ressarcimento no período, vez que integralmente utilizado na própria apuração do tributo.

O pedido de crédito objeto deste processo fora tomado sobre o valor das aquisições de bens para revenda e de bens/serviços utilizados como insumos no processo produtivo da Recorrente, assim como despesas de energia elétrica, de aluguel de equipamentos, despesas de armazenagem e frete na operação de vendas e encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado.

Como mencionado **em Resolução nº 3402-000.524, requerida** pelo anterior Conselheiro Relator João Carlos Cassuli Junior, 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.

Observe, ainda, que o Pedido de Ressarcimento foi integralmente indeferido igualmente em razão de divergências constatadas nas apurações, procedendo-se ao ajuste de suas declarações e resultando em inexistência de saldo a ressarcir.

Em cumprimento à Resolução nº 3402-000.524, o processo foi baixado à origem para detalhamento objetivo de cada bem ou direito que compõe as rubricas que originaram o direito creditório, possibilitando, ainda, identificar e esclarecer efetivamente qual o papel dos mesmos no processo produtivo do sujeito passivo.

Para tanto, a Unidade de Origem solicitou à empresa a descrição dos processos produtivos e de prestação de serviços, empregados no ano de 2005, vinculados a um código exclusivo a cada uma de suas etapas, de forma que fosse possível verificar a função efetiva dos insumos no processo produtivo do sujeito passivo.

Todavia, o Auditor Fiscal observou que as planilhas apresentadas não espelham os valores informados no DACON ou nas planilhas originalmente entregues à Auditoria quando os pedidos de ressarcimento foram apreciados.

Com isso, consignou os seguintes comparativos:

i) Valores apresentados pela Contribuinte quando os Pedidos de Ressarcimento foram analisados pela DEMAC/RJO:

Ficha 06 - Apuração dos Créditos da COFINS						
Discriminação	Julho		Agosto		Setembro	
	Receita Mercado Interno	Receita Exportação	Receita Mercado Interno	Receita Exportação	Receita Mercado Interno	Receita Exportação
02.Bens Utilizados como Insumos *	170.937.586,43	123.782.390,18	132.275.102,87	190.347.099,26	134.002.335,84	145.169.197,17
03.Serviços Utilizados como Insumos **	88.026.354,32	63.743.222,10	55.698.274,48	80.151.175,48	72.977.096,87	79.058.521,60

* - Total Bens utilizados como insumos- R\$ 896.513.711,75

* - Total Serviços utilizados como insumos - R\$ 439.654.644,85

Arquivos apresentados da Fase Inquisitória	Total de aquisições de serviços 3º trim 2005
02. Bens Utilizados com Insumos_2005 (Código de Autenticação SVA – 3d476f8f-1ff2d13d-0e9b25e7-8299ac47) (Código de Autenticação SVA – 03b0dbb7-c3e48da4-06d7e5d4-730bf7fa) (Código de Autenticação SVA – ff1c0638-0a78f486-32941c87-500b5dec)	779.435.298,10
03. Serviços Utilizados como Insumos_2005 (Código de Autenticação SVA – 1cacf0de-f5c86c75-1c7cf577-c93e7ad1)	349.601.854,19
Total	1.129.037.152,29

ii) Valores referentes aos arquivos entregues na diligência que atendeu às informações solicitadas por este Tribunal Administrativo:

Arquivo Não Paginável	Arquivo apresentado na diligência	Total na planilha
02. Bens Utilizados Como Insumo Glosados - 3t2005	Doc1_BUI-2011-17_3T2005	386.101.845,06
Subtotal de Bens utilizados como insumos		386.101.845,06
Lista Creditos Servicos - Vale	Doc1_SUI_P1-2011-17_3T2005	81.248.291,79
Lista Parte 2 Final Servicos	Doc1_SUI_P2-2011-17_432005	285.973.646,44
Subtotal de Serviços utilizados como insumos		367.221.938,23
Total		753.323.783,29

Considerou a Fiscalização que a empresa alterou critérios de classificação dos seus créditos e selecionou a apresentação de seus dados, a exemplo das planilhas referentes aos valores dos serviços utilizados como insumos.

Vejamos a conclusão da Informação Fiscal de fls. 1.248 a 1.256:

3. Conclusão

Diante dos fatos expostos, para esta Fiscalização, **mesmo desconsiderando os conceitos estabelecidos na IN SRF n.º 404, de 2004, não seria possível validar os créditos de Cofins pleiteados pela contribuinte, pois falta conjunto probatório hábil a amparar as suas alegações, tendo em vista que as memórias de cálculo apresentadas pela impugnante restringiram-se a parte dos valores informados no Dacon e ambas as planilhas apresentadas, de bens e de serviços utilizados como insumos, não permitem a plena verificação solicitada pelo CARF.**

Por fim, cabe repisar que foram acostadas aos autos: as planilhas apresentadas pela contribuinte na fase inquisitória e no âmbito desta diligência e as planilhas elaboradas pela fiscalização a partir dos arquivos acostados ao processo, nas quais foram inseridas tabelas dinâmicas e filtros para auxiliar os ilustres conselheiros na tarefa de identificar os créditos de Cofins que a mineradora faz jus. Não obstante, fica a Demac/RJO a disposição para dirimir novas dúvidas e refazer os cálculos que o CARF julgarem devidos em decorrência de posicionamentos favoráveis à contribuinte. **(sem desque no texto original)**

Intimada sobre o resultado da diligência, a Recorrente apresentou manifestação, juntando aos autos **Laudo Pericial elaborado pela TYNO CONSULTORIA**, sobre o qual se manifestou a PGFN pugnando pela manutenção da decisão de 1ª Instância, uma vez que o laudo traz informações sobre o processo de produção, sem, contudo, fazer a devida correlação com os bens e serviços glosados. Igualmente afirma a PGFN que, *“especificamente quanto aos serviços glosados, nos quadros apontados como exemplo para demonstrar a identificação de glosas relacionadas com o serviço descrito em cada tópico, são citadas notas fiscais que não encontram correspondência na Planilha Serviços Utilizados como Insumos 3º trim 2005 Glosados”*

Conforme consignado na decisão recorrida, a apuração fiscal tomou por base a planilha elaborada pelo contribuinte, onde os valores informados no DACON a título de “bens utilizados como insumo” foram distribuídos em dois itens, de acordo com a utilização dos referidos bens em: **a) Industrialização e b) Uso e Consumo.**

Em síntese, o CARF deve abordar duas questões: **1)** de forma abrangente, definir se os dispêndios ocorridos nos fluxos envolvendo **FERROVIAS** e **PORTOS** geram créditos e **2)** se os dados constantes nas planilhas apresentadas são suficientes para atestar a vinculação dos insumos com os respectivos fluxos produtivos, haja vista a insuficiência e imprecisão das informações fornecidas pela empresa.

Delimitada a controvérsia que remanesce neste litúgio, passo à análise dos argumentos de mérito:

3.3. Bens para Revenda

Como observado na **Resolução nº 3402-002.303**, afirma a Fiscalização que “os valores informados no DACON não encontram sustentação, seja nos arquivos digitais de notas fiscais, seja nas memórias de cálculo apresentadas pela contribuinte” (e-fl. 174).

Segundo a Fiscalização, “de acordo com as planilhas 01. Bens para Revenda_2005.xlsx (Código de Autenticação SVA – 1e8edcbb-e713c578-349eb92d-efb248bd – Anexo 6) e Percentuais de Rateio (Anexo 6), elaboradas pela própria empresa”, haveria uma diferença no valor dos créditos a descontar. **Contudo, atentando-se para o anexo 6 (e-fls. 417/593), observa-se que essas planilhas não foram anexadas aos presentes autos, constante apenas os comprovante de entrega digital. De fato, nenhum documento não paginável foi anexado aos presentes autos.**

Ademais, ainda neste item, afirma a Fiscalização que “o total de créditos obtido para os meses de julho a setembro por intermédio dos arquivos digitais de notas fiscais (**ver planilha: Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8**) convalida os dados registrados na memória de cálculo da contribuinte.” Contudo, os valores indicados na planilha elaborada pela fiscalização no despacho decisório, que identificaria os valores passíveis de crédito quanto aos bens para revenda (e-fl. 175) traz valores distintos da planilha a que a fiscalização faz referência (Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8 - e-fls. 665/666). Para melhor visualização, sintetizam-se abaixo as diferenças identificadas entre os valores identificados no despacho decisório e os valores constantes da planilha de bens para revenda, com uma diferença de crédito não reconhecida pela fiscalização sem uma clara explicação no relatório fiscal:

	Julho/05	Agosto/05	Setembro/05	Total do Trimestre
(A) Planilha Despacho decisório créditos bens para revenda reconhecidos (e-fl. 175).	37.603.722,47	25.479.672,47	36.493.920,74	99.577.315,68
(B) Planilha Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8 (e-fls. 665/666)	40.095.333,59	37.559.644,19	40.673.418,63	118.328.396,41
(B-A) Diferença não reconhecida não elucidada pela fiscalização	2.491.611,12	12.079.971,72	4.179.497,89	18.751.080,73

Neste ponto, o julgamento do recurso foi convertido em diligência para as seguintes providências pela Unidade de Origem:

- (i) anexar aos autos todas as planilhas em arquivos não pagináveis a que faz referência no despacho decisório para a glosa dos créditos, dentre as quais (i.1) as planilhas 01. Bens para Revenda_2005.xlsx (Código de Autenticação SVA – 1e8edcbb-e713c578-349eb92d-efb248bd), (i.2) as planilhas referentes aos créditos de bens e serviços utilizados como insumos, (i.3) a planilha do arquivo: 06. Desp de Aluguéis de Maq e Equiptos locados de PJ_2005.xlsx (Código de Autenticação SVA – cc126e5d-e3a2dbef-9f71fd69-27b0b1bb) e (i.4) a planilha Reapuração PIS e Cofins 2005_Fiscal.xlsx (Código de Autenticação SVA – 2e85f895-844f8103-ba986641-8307456). Informar se essas planilhas foram disponibilizadas ao contribuinte desde a lavratura do despacho decisório.
- (ii) Quanto aos bens para revenda, esclarecer a razão pela qual considerou na planilha de composição do crédito do despacho decisório um valor distinto daquele que foi indicado na planilha Bens p revenda NF 3º trim 2005 (Anexo 8), a que faz referência em seu relato fiscal. Importante que a fiscalização identifique, com clareza, qual o valor correto de bens para revenda que é passível de crédito neste período.

Em Informação Fiscal de e-fls. 2924 a 3005, a Unidade de Origem assim esclareceu:

6.2 Tendo como base o disposto nos **Títulos 1 a 5** acima, esta Fiscalização apresenta as suas considerações e conclusões, solicitadas na Resolução 3402-002.303.

Item (i) - anexar aos autos todas as planilhas em arquivos não pagináveis a que faz referência no despacho decisório para a glosa dos créditos dentre as quais (i.1) (...); (i.2) (...); (i.3) ...; e (i.4) (...)

6.3 Em relação aos subitens (i.1), (i.2) e (i.3) temos a esclarecer que, uma leitura atenta do processo, especificamente dos *Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis*, transcritos abaixo, que registram as anexações de planilhas que ocorreram no âmbito da 1ª diligência, determinada pelo CARF, e efetuadas pelo Auditor-Fiscal autuante em 13/04/2018, informam que as planilhas originais, contendo as bases de cálculo dos créditos de *Cofins* apropriados pelo Contribuinte, fornecidas por ele na fase inquisitória através de mídia digital validada pelo *Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais – SVA*, já se encontram no presente processo, não havendo necessidade, portanto, de nova anexação.

TERMO DE ANEXAÇÃO DE ARQUIVO NÃO-PAGINÁVEL

TÍTULO: Planilhas Originais Vale

NOME ORIGINAL DO ARQUIVO: *Planilhas originais Vale 2005.zip*

NOME DO ARQUIVO	CÓDIGO DE AUTENTICAÇÃO	Arquivo não paginável
D:\01. Bens para Revenda_2005.xlsx	1e8edcbb-e713c578-349eb92d-efb248bd	e-fls. 001243
D:\03. Serviços Utilizados como Insumos_2005.xlsx	1cacf0de-f5c86c75-1c7cf577-c93e7ad1	
D:\04. Despesas de Energia Elétrica_2005.xlsx	daae77c3-60a5e89d-aa9fa1f6-3d5716c2	
D:\05 Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de PJ_2005.xlsx	badc8d36-8153da4f-de54cfae-d3e77cd1	
D:\06. Desp de Aluguéis de Maq. e Equitos Locados de PJ_2005.xlsx	cc126e5d-e3a2dbef-9f71fd69-27b0b1bb	
D:\10. Sobre Bens do Ativo Imobilizado_2005.xlsx	0eae0a59-6bbfeeb0-89a447fe-1e8ab81a	

DATA ANEXAÇÃO: 02/08/2018

RESPONSÁVEL PELA INCLUSÃO: ARQUIMEDES DILASCIO NEVES

DESCRIÇÃO DO CONTEÚDO DO ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL:

Planilhas originais apresentadas pela contribuinte para justificar os créditos informados no Dacon do ano base de 2005.

TERMO DE ANEXAÇÃO DE ARQUIVO NÃO-PAGINÁVEL

TÍTULO: Planilha original Bens Utilizados Insumo 1 e 2

NOME ORIGINAL DO ARQUIVO: Bens utilizados como insumos parte 1 e 2 (1 e 3 trim).zip

NOME DO ARQUIVO	CÓDIGO DE AUTENTICAÇÃO	Arquivo não paginável
D:\02. Bens Utilizados como Insumos_parte1_2005.xlsx	3d476f8f-1ff2d13d-0e9b25e7-8299ac47	
D:\02. Bens Utilizados como Insumos_parte2_2005.xlsx	03b0dbb7-c3e48da4-06d7e5d4-730bf7fa	e-fls. 001244

DATA ANEXAÇÃO: 02/08/2018

RESPONSÁVEL PELA INCLUSÃO: ARQUIMEDES DILASCIO NEVES

DESCRIÇÃO DO CONTEÚDO DO ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL:

Planilhas originais apresentadas pela contribuinte para justificar os créditos de bens utilizados como insumo (partes 1 e 2 de três partes).

TERMO DE ANEXAÇÃO DE ARQUIVO NÃO-PAGINÁVEL

TÍTULO: Planilha Original Bens Utilizados como Insumos 3

NOME ORIGINAL DO ARQUIVO: 02. Bens Utilizados como Insumos parte3 2005.zip

NOME DO ARQUIVO	CÓDIGO DE AUTENTICAÇÃO	Arquivo não paginável
D:\02. Bens Utilizados como Insumos_parte3_2005.xlsx	ff1 c0638-0a78f486-32941 c87-500b5dec	e-fls. 001245

DATA ANEXAÇÃO: 02/08/2018

RESPONSÁVEL PELA INCLUSÃO: ARQUIMEDES DILASCIO NEVES

DESCRIÇÃO DO CONTEÚDO DO ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL:

Planilha original apresentada pela contribuinte para fundamentar os créditos informados no DAFON a título de Bens utilizados como insumos (parte 3 de três).

6.4 Já em relação ao subitem "(i.4) a planilha Reapuração PIS e Cofins 2005 Fiscal.xlsx (Código de Autenticação SVA – 2e85f895-844f8103-ba986641 - 83074561). Informar se essas planilhas foram disponibilizadas ao contribuinte desde a lavratura do despacho decisório." (original não grifado), oportuno esclarecer o que segue.

6.5 Para facilitar as referências aos documentos deste processo, que serão mencionados nos parágrafos seguintes, em observância ao subitem (iv) do título V – **SÍNTESE DA DILIGÊNCIA** da Resolução, esta Fiscalização detalhou a relação e a localização dos documentos que compõem o seguinte arquivo, no presente processo digital.

TDPF nº 07.1.85.00.2020-096-5				
Processo nº 16682.904223/2011-17	Página	Anexo	Conteúdo	Data Dcto
Fis_000405_000593_Documentos Diversos	1 a 8	Anexo 5	Termo de Intimação II	17/08/2011
	9 a 12	Anexo 5	Termo de Intimação III	06/10/2011
	12 a 19	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 295/2011 - Solicitação de prorrogação de prazo - TIF II	08/08/2011
	20 a 24	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 314/2011 - Solicitação de prorrogação de prazo - TIF II	28/08/2011
	25 a 31	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 305/2011 - Esclarecimentos	28/09/2011
	32 a 52	Anexo 6	Anexo 1 - Recibo de Entrega de Arquivos Digitais - Arquivos 4.3.1 e 4.3.2 - Período 2004/2005	
	53 a 96	Anexo 6	Anexo 2 - Processo Produtivo - Pelotização, Ferro Gusa, Níquel e Cobre	
	97 a 98	Anexo 6	Anexo 3 - Planilhas com Percentuais de Rateio para os meses de Outubro a Dezembro 2004	
	99 a 100	Anexo 6	Anexo 4 - Planilhas com Percentuais de Rateio para os meses de Janeiro a Dezembro 2005	
	101 a 106	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 326/2011 - Esclarecimentos TIF II	18/08/2011
	107 a 129	Anexo 6	Anexo 1 - Processo Produtivo - Complexo CARAJÁS	
	130 a 174	Anexo 6	Anexo 2 - Notas Fiscais de Energia Elétrica	
	175 a 179	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 334/2011 - Esclarecimentos TIF II em 20/10/2011	
	180 a 183	Anexo 6	Recibo de Entrega de Arquivos Digitais - Planilhas de Memórias de Cálculo	
	184 a 189	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 326/2011 - Solicitação de prorrogação de prazo - TIF III	25/10/2011

6.6 Em 20 de outubro de 2011, em sua resposta complementar à intimação II, o Contribuinte, através da Carta GERA/EXT - 334/2011 (páginas 175 a 179 do arquivo digital na e-fls.405 a 593), informou o que segue.

"Ocorre que a empresa efetuara um trabalho de revisão de créditos dos períodos envolvidos, no bojo do qual identificara erros e por consequência, a necessidade de ajustar algumas linhas dos Demonstrativos, dentre elas as citadas no acima referido item 4 da intimação, não tendo sido possível, porém efetuar as retificações por se tratarem de eventos de 2004/2005.

*Por esta razão, **APRESENTA** arquivos eletrônicos em formato .xls, devidamente validados no programa SVA 3.0.8 contendo as memórias de cálculo e os demonstrativos analíticos da composição dos referidos créditos (anexo 1)."* (original não grifado).

6.7 As memórias de cálculo e os demonstrativos analíticos da composição dos créditos de PIS/Cofins (anexo 1), citados pelo Contribuinte em sua resposta, estão listados na tabela abaixo, que reproduz parcialmente o Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (páginas 180 a 183 do arquivo Documentos Diversos (e-fls.382 a 570), que acompanhou a mídia digital (CDROM), onde tais arquivos foram gravados e entregues pelo Contribuinte ao Auditor-Fiscal na fase inquisitória. Por simplificação, na tabela estão relacionados os arquivos e demonstrativo entregues relativos ao 3º trimestre de 2005, e respectivos códigos de autenticação.

TDPF nº 07.1.85.00.2020-096-5		
Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA		
Recibo de Entrega de Arquivos Digitais		
FELIPE OLIVEIRA ALVES	124.680.057-83	20/10/2011
RESPONSÁVEL TÉCNICO PELA GERAÇÃO DOS ARQUIVOS:	CPF	DATA DA ASSINATURA
PAULO RENATO MATA DE LACEERDA	010.154.207-02	20/10/2011
NOME DO ARQUIVO	Período	CÓDIGO DE AUTENTICAÇÃO
D:\REAPURAÇÃO PIS E COFINS ANO 2005_FISCAL.xlsx	3º Trimestre 2005	2e85i895-844f8103-ba986641-83074561
D:\01. Bens para Revenda_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	1e8edcbb-e713c578-349eb92d-efb248bd
D:\02. Bens Utilizados como Insumos_parte1_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	3d476f8f-1ff2d13d-0e9b25e7-8299ac47
D:\02. Bens Utilizados como Insumos_parte2_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	03b0dbb7-c3e48da4-06d7e5d4-730bf7fa
D:\02. Bens Utilizados como Insumos_parte3_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	ff1c0638-0a78f486-32941c87-500b5dec
D:\03. Serviços Utilizados como Insumos_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	1cacf0de-f5c86c75-1c7cf577-c93e7ad1
D:\04. Despesas de Energia Elétrica_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	daae77c3-60a5e89d-aa9fa1f6-3d5716c2
D:\05. Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de PJ_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	badc8d36-8153da4f-de54cafe-d3e77cd1
D:\06. Desp de Aluguéis de Maq. e Equitos Locados de PJ_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	cc126e5d-e3a2dbef-9f71fd69-27b0b1bb
D:\08. Despesas Arrendamento Mercantil_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	cbbb70ba-8a03f447-9f6da910-5eab7072
D:\10. Sobre Bens do Ativo Imobilizado_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	0eae0a59-6bbf6eb0-89a447fe-1e8ab81a
D:\COMPOSICAO CREDITO IMOBILIZADO ANO A ANO_2005_FISCAL.xlsx	3º Trimestre 2005	38b28b78-95e130d0-1fab6db2-90f8763c
D:\composicao de bens para insumos 2005.xlsx	3º Trimestre 2005	Cc9fe390-5167cad3-5babea79-599e33f6
D:\importacao imobilizado 2005.xlsx	3º Trimestre 2005	82e6b76c-3d27d7a6-ae692eb-d88697cc
D:\IMPORTACAO INSUMO_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	56e7b389-c0288e3b-78538f4a-6ca33d34
D:\POTASSIO_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	13aecd84-6cc76891-76d32961-4ec0dfb5
D:\PREPEX_2005_2005.xlsx	3º Trimestre 2005	a4bb0f13-3b078416-c5d21245-7b759ecd

6.8 Conclui-se que, partindo novamente de uma leitura atenta do processo, verifica-se que as planilhas citadas no item (i) do título VI – **SÍNTESE DA DILIGÊNCIA** da Resolução, **são arquivos entregues pelo Contribuinte ao Auditor-Fiscal, na fase inquisitória** da análise do pedido de restituição, e posteriormente anexados ao presente processo no âmbito da 1ª diligência, graças a evolução tecnológica do ambiente de processo digital (e-Processo) que permitiu, no âmbito da 1ª diligência, a anexação de arquivos não pagináveis (planilhas eletrônicas, por exemplo), evolução esta que não existia à época da análise desenvolvida na fase inquisitória.

6.9 Em especial, a planilha em destaque no subitem (i.4), **Reapuração PIS e Cofins 2004 Fiscal.xlsx** (Código de Autenticação SVA –2e85i895-844f8103-ba986641 - 83074561) da Resolução é **uma planilha elaborada pelo Contribuinte e entregue à Fiscalização na fase inquisitória**, e não ao contrário, como se pode depreender deste questionamento na Resolução.

Item (ii) - Quanto aos bens para revenda, esclarecer a razão pela qual considerou na planilha de composição do crédito do despacho decisório um valor distinto daquele que foi indicado na planilha Bens p revenda NF 3º trim 2005 (Anexo 8), a que faz referência em seu relato fiscal. Importante que a fiscalização identifique, com clareza, qual o valor correto de bens para revenda que é passível de crédito neste período.

6.10 A tabela abaixo apresenta a localização física, dentro do presente processo, da referida planilha "**Bens p revenda NF 3º trim 2005 (anexo 8)**", produzida pelo Auditor-Fiscal na fase inquisitória. Ela se encontra nas páginas 72 a 113 do arquivo digital **Documentos_Diversos** (e-fls.594 a 1101).

Processo nº 16682.904223/2011-17	Página	Anexo	Documentos contidos no arquivo digital do processo
Fls_000594_001101_Documentos Diversos	1 a 10	Anexo 7	Resultados de pesquisa sistema PER/DCOMP
	12 a 23	Anexo 8	Planilha exportações mensais 4º trim 2004
	24 a 69	Anexo 8	Planilha exportações mensais 2005
	69 a 71	Anexo 8	Planilha Fornecedores nacionais - regularidade
	72 a 73	Anexo 8	Bens p revenda NF 3º trim 2005
	74 a 444	Anexo 9	Planilha Serviços Utilizados como Insumos 3º trim 2005 glosados
	445 a 508	Anexo 10	Planilha Créditos de energia Elétrica 2004-2005 NF

6.11 O Contribuinte apresentou, na fase inquisitória, juntamente com outros demonstrativos de bases de cálculo de créditos apropriados para PIS/Cofins, o demonstrativo das bases de cálculo relativos às despesas de aquisição de bens para revenda (**01. Bens para Revenda_2005.xlsx**, Código de Autenticação SVA – 1e8edcbb-e713c578-349eb92d-efb248bd).

6.12 Planilha de revenda apresentada pelo Contribuinte - Todos os demonstrativos apresentados na fase inquisitória, inclusive o de bens para revenda, foram incluídos no presente processo, no âmbito da 1ª diligência, no arquivo não paginável **Planilhas Originais Vale**, e-fls. 1243, relativos ao 3º trimestre de 2005. Aplicando os Percentuais de Rateio (páginas 97/98 do arquivo digital **Documentos Diversos** e-fls.405 a 593), informados pelo próprio Contribuinte, os créditos a descontar, extraídos desse demonstrativo, estão consolidados na tabela abaixo.

Discriminação	JULHO		AGOSTO		SETEMBRO	
	Receita Mercado Interno	Receita Exportação	Receita Mercado Interno	Receita Exportação	Receita Mercado Interno	Receita Exportação
Valor constante na planilha fornecida pelo contribuinte	37.603.722,47		25.479.672,47		36.493.920,74	
Percentual de rateio	58%	42%	41%	59%	48%	52%
01. Bens para Revenda	21.810.159,03	15.793.563,44	10.446.665,71	15.033.006,76	17.517.081,96	18.976.838,78

6.13 Planilha de revenda elaborada pelo Auditor-Fiscal - Nesta mesma fase inquisitória, o Contribuinte foi intimado (**Termo de Intimação Fiscal I**, páginas 9 a 14 do arquivo digital **Documentos Diversos**, e-fls.210 a 404; e **Termo de Intimação Fiscal II**, páginas 1 a 8 do arquivo digital **Documentos Diversos**, e-fls.405 a 593) a apresentar

os arquivos digitais relativos à contabilidade e aos documentos fiscais do período de apuração de **outubro de 2004 a dezembro/2005**, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.666, de 08/05/2001, e da Instrução Normativa SRF nº 86, de 22/10/2001, regulamentada pelo Ato Declaratório Executivo Cofis (ADE-Cofins) nº 15, de 23/10/2001, com as alterações introduzidas pelo ADE/Cofis nº 25, de 07/06/2010.

6.14 Tais arquivos digitais foram entregues pelo Contribuinte em sua resposta ao **Termo de Intimação Fiscal I** como anexos da **Carta GERA/EXT - 225/2011**, de 05/07/2011, cujas referências às folhas do processo se encontram na tabela abaixo.

Processo nº 16682.904223/2011-17	Página	Anexo	Documentos contidos no arquivo digital do processo	Data Dcto
Fis_000210_000404_Documentos Diversos	1 a 8	Anexo 3	Termo de Início de Procedimento Fiscal	25/05/2011
	9 a 14	Anexo 3	Termo de Intimação I	07/06/2011
	15 a 18	Anexo 3	Carta GERA/EXT - 196/2011	14/06/2011
	19 a 37	Anexo 4	Carta GERA/EXT - 225/2011 - Estatutos Sociais e Arquivos Digitais	05/07/2011
	38 a 61	Anexo 4	Cópia dos Estatutos Sociais	
	62 a 95	Anexo 4	Recibo de Entrega de Arquivos Digitais CD1 2005 - VALE	
	96 a 129	Anexo 4	Recibo de Entrega de Arquivos Digitais CD2 2005 - VALE	
	130 a 134	Anexo 4	Recibo de Entrega de Arquivos Digitais ARQUIVO CONTÁBIL - 2004/2005 - DVD 1 - VALE	
	135	Anexo 4	Recibo de Entrega de Arquivos Digitais ARQUIVO CONTÁBIL - 2004/2005 - VALE	
	136 a 195	Anexo 4	Recibo de Entrega de Arquivos Digitais ARQUIVO FISCAIS - CD1 2004 - VALE	

6.15 Posteriormente, os arquivos digitais foram complementados com as informações das notas fiscais de entrada (**Termo de Intimação Fiscal II**), entregues pelo Contribuinte como anexos da **Carta GERA/EXT - 305/2011**, de 28/09/2011, cujas referências às folhas do processo se encontram na tabela abaixo.

Processo nº 16682.904223/2011-17	Página	Anexo	Documentos contidos no arquivo digital do processo	Data Dcto
Fis_000405_000593_Documentos Diversos	1 a 8	Anexo 5	Termo de Intimação II	17/08/2011
	9 a 12	Anexo 5	Termo de Intimação III	06/10/2011
	12 a 19	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 295/2011 - Solicitação de prorrogação de prazo - TIF II	08/08/2011
	20 a 24	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 314/2011 - Solicitação de prorrogação de prazo - TIF II	28/08/2011
	25 a 31	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 305/2011 - Esclarecimentos	28/09/2011
	32 a 52	Anexo 6	Anexo 1 - Recibo de Entrega de Arquivos Digitais - Arquivos 4.3.1 e 4.3.2 - Período 2004/2005	
	53 a 96	Anexo 6	Anexo 2 - Processo Produtivo - Pelotização, Ferro Gusa, Níquel e Cobre	
	97 a 98	Anexo 6	Anexo 3 - Planilhas com Percentuais de Rateio para os meses de Outubro a Dezembro 2004	
	99 a 100	Anexo 6	Anexo 4 - Planilhas com Percentuais de Rateio para os meses de Janeiro a Dezembro 2005	
	101 a 106	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 326/2011 - Esclarecimentos TIF II	18/08/2011
	107 a 129	Anexo 6	Anexo 1 - Processo Produtivo - Complexo CARAJÁS	
	130 a 174	Anexo 6	Anexo 2 - Notas Fiscais de Energia Elétrica	
	175 a 179	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 334/2011 - Esclarecimentos TIF II em 20/10/2011	20/10/2011
	180 a 183	Anexo 6	Recibo de Entrega de Arquivos Digitais - Planilhas de Memórias de Cálculo	
	184 a 189	Anexo 6	Carta GERA/EXT - 326/2011 - Solicitação de prorrogação de prazo - TIF III	25/10/2011

6.16 O Auditor-Fiscal, na fase inquisitória, então processou esses arquivos digitais de notas fiscais entregues pelo Contribuinte, extraindo aquelas notas fiscais cujos parâmetros de extração formulados selecionavam apenas os documentos fiscais relativos a aquisições de **"Bens para Revenda"** ocorridas no 3º trimestre de 2005, conforme os seguintes critérios:

1. Nota Fiscal Cancelada = NÃO;
2. Crédito/DACON = SIM;
3. Tipo do Participante = PJ;
4. Rubrica da Dacon = contém "Bens para Revenda";
5. Trimestre da Apropriação das Contribuições = 3º trimestre de 2005.

TDPF nº 07.1.85.00.2020-096-5

6.17 Como resultado desse processamento de extração, o Auditor-Fiscal elaborou a planilha **Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8**, com todas as notas fiscais de aquisição de bens para revenda pelo Contribuinte, vendidos por pessoas jurídicas, cujos valores foram indicados pelo próprio Contribuinte como rubrica da DACON "Bens para Revenda", sujeitos a apropriação de créditos de PIS/Cofis. A anexação desta planilha foi em formato PDF pois à época o ambiente digital do e-Processo não permitia a anexação de arquivos não pagináveis (planilhas eletrônicas, por exemplo).

Processo nº 16682.904223/2011-17	Página	Anexo	Documentos contidos no arquivo digital do processo
Fis_000594_001101_Documentos Diversos	1 a 10	Anexo 7	Resultados de pesquisa sistema PER/DCOMP
	12 a 23	Anexo 8	Planilha exportações mensais 4º trim 2004
	24 a 69	Anexo 8	Planilha exportações mensais 2005
	69 a 71	Anexo 8	Planilha Fornecedores nacionais - regularidade
	72 a 73	Anexo 8	Bens p revenda NF 3º trim 2005
	74 a 444	Anexo 9	Planilha Serviços Utilizados como Insumos 3º trim 2005 glosados
	445 a 508	Anexo 10	Planilha Créditos de energia Elétrica 2004-2005 NF

6.18 Pela análise da planilha resultante do processamento efetuado (**Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8**), verificou-se que os valores das bases de cálculo dos créditos de PIS/Cofins, relativos às despesas de "Bens para Revenda", totalizavam os seguintes valores.

Demonstrativo das bases de cálculo dos créditos	JULHO/2005	AGOSTO/2005	SETEMBRO/2005
Bens p revenda NF 3º trim 2005 - Anexo 8	40.095.333,59	37.559.644,19	40.673.418,63

6.19 Para esclarecer essa questão, a presente Fiscalização efetuou um batimento entre os valores registrados na planilha **01. Bens para Revenda_2005.xlsx** (Código de Autenticação SVA – 1 e8edcbb-e713c578-349eb92d-efb248bd), apresentada pelo Contribuinte, e a planilha elaborada pelo Auditor-Fiscal na fase inquisitória, parte integrante do despacho decisório, **Bens p revenda NF 3º trim 2005 (Anexo 8)**, relativa ao 3º trimestre de 2005, cujo formato PDF foi convertido em planilha eletrônica nesta 2ª diligência para viabilizar o batimento automático.

6.20 Oportuno registrar que os valores contidos no **Anexo 8 (Bens p revenda NF 3º trim 2005)** foram obtidos, na fase inquisitória, pela manipulação dos arquivos digitais dos documentos fiscais entregues pelo próprio Contribuinte naquela fase.

6.21 Na comparação com o demonstrativo apresentado pelo Contribuinte, verificou-se as seguintes divergências de valores nas respectivas competências:

Demonstrativo das bases de cálculo dos créditos	JULHO/2005	AGOSTO/2005	SETEMBRO/2005
01. Bens para Revenda	37.603.722,47	25.479.673,47	36.493.920,74
Bens p revenda NF 3º trim 2005 - Anexo 8	40.095.333,59	37.559.644,19	40.673.418,63
DIVERGÊNCIA APURADA ==>	-2.491.611,12	-12.079.970,72	-4.179.497,89

6.22 Visando esclarecer essas divergências de valores, esta Fiscalização, como dito acima, transformou a planilha **Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8**, anexada ao processo no formato *.PDF para o formato *.xlsx, de modo a fazer um batimento entre os demonstrativos. A planilha **Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8.xlsx** está acostada aos autos como arquivo não paginável e-fls. 2283.

6.23 Para a competência **JULHO/2004** foram encontradas, no batimento, divergências entre os valores das notas fiscais, agregados por empresa, conforme se constata na tabela de batimento abaixo reproduzida. Verifica-se que o Contribuinte não considerou em sua memória de cálculo o valor de **R\$ 2.491.611,30** das aquisições efetuadas junto a empresa **MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.**

Mês da apropriação das contribuições	Nome do Participante	CNPJ do Participante	Código CFOP	Descrição	Valor do Item menos Desconto	Contribuinte 01. Bens para Revenda	Divergência
2005/07	ALLNORTE - ALUMINA DO NORTE DE BRASÍLIA	05.948.387/0003-36	1102	Compra para comercialização	18.765.368,02		
2005/07	AVG MINERAÇÃO LTDA	21.872.262/0003-88	1102	Compra para comercialização	1.472.679,24		
2005/07	CIA DE FOMENTO MINERAL E PARTICIPAÇÕES	01.662.827/0003-23	1102	Compra para comercialização	646.056,48		
2005/07	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL	33.042.730/0003-48	1102	Compra para comercialização	981.742,25		
2005/07	EXTRATIVA MINERAL LTDA	17.174.889/0003-98	1102	Compra para comercialização	93.502,97		
2005/07	HERCULANO MINERAÇÃO LTDA	41.785.833/0002-73	1102	Compra para comercialização	207.103,41		
2005/07	ITAMINAS COMÉRCIO DE MINÉRIO S.A.	18.752.824/0003-83	1102	Compra para comercialização	1.349.608,14		
2005/07	MANNESMANN MINERAÇÃO LTDA	22.931.380/0003-10	1102	Compra para comercialização	5.342.876,32		
2005/07	MINERAÇÃO J. MENDES LTDA	21.260.641/0003-36	1102	Compra para comercialização	54.617,43		
2005/07	MINERAÇÃO J. MENDES LTDA	21.260.641/0003-37	1102	Compra para comercialização	1.754.229,42		
2005/07	MINERAÇÃO TERRA SECA LTDA	02.864.853/0003-05	1102	Compra para comercialização	2.663.276,80		
2005/07	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	35.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	2.491.611,30		
2005/07	MINERAL DO BRASIL LTDA	17.346.638/0002-90	1102	Compra para comercialização	3.557.647,38		
2005/07	MINERAÇÃO TERRA SECA LTDA	02.864.853/0003-05	1102	Compra para comercialização	315.637,07		
2005/07	SOMISA SIDERURGICA OESTE DE MINAS LTDA	21.254.859/0008-73	1102	Compra para comercialização	477.207,36		
					40.095.333,59	37.603.722,47	-2.491.611,12

6.24 Da mesma forma, na competência **AGOSTO/2004**, no batimento, foram verificadas divergências nos valores agregados das notas fiscais de empresas, conforme se constata na tabela de batimento abaixo reproduzida. Verifica-se que o Contribuinte não considerou em sua memória de cálculo o valor de **R\$ 12.079.971,71** das aquisições efetuadas junto a mesma empresa **MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.**

Mês da apropriação das contribuições	Nome do Participante	CNPJ do Participante	Código CFOP	Descrição	Valor do Item menos Desconto	Contribuinte 01. Bens para Revenda	Divergência
2005/08	AVG MINERAÇÃO LTDA	21.872.262/0003-88	1102	Compra para comercialização	1.467.122,02		
2005/08	CIA DE FOMENTO MINERAL E PARTICIPAÇÕES	01.662.827/0003-23	1102	Compra para comercialização	475.546,58		
2005/08	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL	33.042.730/0003-48	1102	Compra para comercialização	2.089.986,70		
2005/08	EXTRATIVA MINERAL LTDA	17.174.889/0003-98	1102	Compra para comercialização	226.298,63		
2005/08	HERCULANO MINERAÇÃO LTDA	41.785.833/0002-73	1102	Compra para comercialização	851.444,38		
2005/08	ITAMINAS COMÉRCIO DE MINÉRIO S.A.	18.752.824/0003-83	1102	Compra para comercialização	2.645.769,23		
2005/08	MANNESMANN MINERAÇÃO LTDA	22.931.380/0003-10	1102	Compra para comercialização	10.372.617,61		
2005/08	MINERAÇÃO J. MENDES LTDA	21.260.641/0003-37	1102	Compra para comercialização	676.369,42		
2005/08	MINERAÇÃO RIO VERDE LTDA	17.195.322/0003-17	1102	Compra para comercialização	1.791.555,51		
2005/08	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	35.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	12.079.971,71		
2005/08	MINERAL DO BRASIL LTDA	17.346.638/0002-90	1102	Compra para comercialização	1.981.517,59		
2005/08	MINERAÇÃO TERRA SECA LTDA	02.864.853/0003-05	1102	Compra para comercialização	508.034,55		
2005/08	SOMISA SIDERURGICA OESTE DE MINAS LTDA	21.254.859/0008-73	1102	Compra para comercialização	2.499.433,86		
					37.559.644,19	25.479.673,47	-12.079.971,71

6.25 Já para a competência **SETEMBRO/2004**, no batimento, foram verificadas as seguintes divergências: (a) o Contribuinte não considerou em sua memória de cálculo os valores das aquisições de bens para revenda, nos montantes de **R\$ 121.472,00** e **R\$ 3.773.770,75**, efetuadas, respectivamente, junto a **FERROVIA CENTRO ATLANTICA S/A.** e **MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.**; e (b) Também não considerou na sua memória de cálculo a parcela de **R\$ 284.255,14**, relativa à aquisições junto a empresa **COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL**. A tabela de batimento dos valores em dezembro/2004 evidencia estas divergências.

Mês da apropriação das contribuições	Nome do Participante	CNPJ do Participante	Código CFOP	Descrição	Valor do Item menos Desconto	Contribuinte 01. Bens para Revenda	Divergência
2005/08	ALLNORTE - ALUMINA DO NORTE DE BRASÍLIA	05.948.387/0003-36	1102	Compra para comercialização	18.765.368,02		
2005/08	AVG MINERAÇÃO LTDA	21.872.262/0003-88	1102	Compra para comercialização	1.467.122,02		
2005/08	CIA DE FOMENTO MINERAL E PARTICIPAÇÕES	01.662.827/0003-23	1102	Compra para comercialização	475.546,58		
2005/08	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL	33.042.730/0003-48	1102	Compra para comercialização	2.089.986,70		
2005/08	EXTRATIVA MINERAL LTDA	17.174.889/0003-98	1102	Compra para comercialização	226.298,63		
2005/08	HERCULANO MINERAÇÃO LTDA	41.785.833/0002-73	1102	Compra para comercialização	851.444,38		
2005/08	ITAMINAS COMÉRCIO DE MINÉRIO S.A.	18.752.824/0003-83	1102	Compra para comercialização	2.645.769,23		
2005/08	MANNESMANN MINERAÇÃO LTDA	22.931.380/0003-10	1102	Compra para comercialização	10.372.617,61		
2005/08	MINERAÇÃO J. MENDES LTDA	21.260.641/0003-37	1102	Compra para comercialização	676.369,42		
2005/08	MINERAÇÃO RIO VERDE LTDA	17.195.322/0003-17	1102	Compra para comercialização	1.791.555,51		
2005/08	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	35.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	12.079.971,71		
2005/08	MINERAL DO BRASIL LTDA	17.346.638/0002-90	1102	Compra para comercialização	1.981.517,59		
2005/08	MINERAÇÃO TERRA SECA LTDA	02.864.853/0003-05	1102	Compra para comercialização	508.034,55		
2005/08	SOMISA SIDERURGICA OESTE DE MINAS LTDA	21.254.859/0008-73	1102	Compra para comercialização	2.499.433,86		
					37.559.644,19	25.479.673,47	-12.079.971,71

6.26 Com as identificações e análises das divergências, efetuadas acima, e para finalizar os esclarecimentos solicitados na Resolução, pediu-se ao Contribuinte (**TIF-D 01** e **TIF-D 04**) que apresentasse um demonstrativo (planilha excel) dos itens das notas fiscais das empresas listadas abaixo, cujos valores foram identificados na planilha **Anexo 8 (Bens p revenda NF 3º trim 2005)**, nos meses de **JULHO** a **SETEMBRO/2005**.

TDPF nº 07.1.85.00.2020-096-5

Mês da apropriação das contribuições	Nome do Participante	CNPJ do Participante	Código CFOP	Descrição CFOP	Valor do Item menos Desconto
200507	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	33.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	2.491.611,30
200508	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	33.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	12.079.971,71
200509	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	33.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	3.773.770,75
200509	FERROVIA CENTRO ATLANTICA S/A	00.924.429/0001-75	1102	Compra para comercialização	121.472,00
200509	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL	33.042.730/0013-48	1102	Compra para comercialização	1.647.820,64

6.27 Em sua resposta à intimação, contida na Carta GAREF_EXT 152-2021, de 01/06/2021 (e-fls. 1815 a 1817), o Contribuinte não apresentou o demonstrativo solicitado, limitando-se a informar que somente se apropriou de créditos de natureza "Re vendas" das notas fiscais contidas na sua planilha entregue na fase inquisitória 01. Bens para Revenda_2005.xlsx, ou seja, apesar dos arquivos digitais dos documentos fiscais, entregues na fase inquisitória, apontarem a existência de créditos que poderiam ter sido apropriados sobre uma base de cálculo de R\$ 20.114.646,40, o Contribuinte "optou" ou "errou" por não se apropriar dos créditos relativos às aquisições das empresas listadas na tabela acima. Segue a transcrição parcial da resposta.

"A intimada esclarece que sobre a natureza do crédito "Re vendas" foram tomados conforme planilha apresentada no doc.1, também encaminhada na carta 115/2021 e e-mail no dia 12.05.2021."

Das informações acima reproduzidas, constata-se que já se encontram neste processo as planilhas solicitadas no Item "i" da Resolução nº 3402-002.303, contendo as bases de cálculo fornecidas pelo Contribuinte na fase inquisitória, bem como a reapuração de PIS e COFINS de 2005, conforme indicado pela Unidade de Origem em cumprimento à diligência.

Da mesma forma, já se encontram neste processo as solicitações de Item "ii" da Resolução, conforme indicado pela Fiscalização, com base na documentação apresentada pela Contribuinte na fase inquisitória, bem como por ocasião da primeira diligência, resultando na seguinte conclusão:

6.28 Conclusão: As divergências existentes entre a planilha da memória de cálculo dos créditos apropriados pelo Contribuinte, relativos às aquisições de bens para revenda, e a planilha do Anexo 8, elaborada na fase inquisitória pelo Auditor-Fiscal, que contém a correta apuração das aquisições de bens para revendas, são oriundas da falta de controle sobre as aquisições de bens para revenda, onde créditos disponíveis sobre uma base de cálculo de R\$ 20.114.646,40 foram ignorados pelo Contribuinte, identificadas nos arquivos de documentos fiscais manipulados na fase inquisitória e que deram origem ao Anexo 8 (Bens p revenda NF 3º trim 2005).

6.29 Por tudo exposto acima, esta Fiscalização tem por esclarecida as razões pelas quais o Auditor-Fiscal, na fase inquisitória, considerou na planilha de composição do crédito do despacho decisório um valor distinto daquele que foi indicado na planilha Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8.xlsx, aceitando os valores apontados pelo Contribuinte em seu demonstrativo.

6.30 Assim, conclui-se que, apesar dos equívocos relatados acima, os valores das bases de cálculo de apropriação de créditos PIS/Cofins, relativos a rubrica "Bens para Revenda", são os informados pelo Contribuinte em sua planilha 01. Bens para Revenda_2005.xlsx, e registrado pelo Auditor-Fiscal no seu despacho decisório, juntamente com sua conclusão, relativa a este tema, abaixo transcrita.

TDPF nº 07.1.85.00.2020-096-5

Discriminação	JULHO		AGOSTO		SETEMBRO	
	Receita Mercado Interno	Receita Exportação	Receita Mercado Interno	Receita Exportação	Receita Mercado Interno	Receita Exportação
Valor constante na planilha fornecida pela contribuinte	37.603.722,47		25.479.672,47		36.493.920,74	
Percentual de rateio	58%	42%	41%	59%	48%	52%
01. Bens para Revenda	21.810.159,03	15.793.563,44	10.446.665,71	15.033.006,76	17.517.081,96	18.976.838,78

"Assim, cabe retificar os valores declarados no Dacon referentes a aquisições de bens para revenda, tanto os relacionados à receita de exportação, como os relacionados à receita auferida no mercado interno, bem como glosar parte dos referidos créditos." (original não grifado).

Em resposta à diligência, a Contribuinte reitera que através do Laudo técnico suscitado pela última resolução do CARF, a empresa TYNO CONSULTORIA teve acesso e examinou os contratos e notas fiscais de serviços fornecidos pelo Contribuinte, com proposta técnica e consolidação de dados que antecedeu ao incêndio de relevantes proporções no estabelecimento responsável pela guarda do acervo, ocorrido em 03/10/2014, ocasionando a perda dos dados físicos. Todavia, no momento do incêndio, a TYNO já havia finalizado a avaliação.

Com relação ao Laudo Pericial indicado pela Recorrente, chama a atenção a seguinte observação da Autoridade Fiscal em cumprimento à diligência:

5.22 Apesar da TYNO CONSULTORIA informar que não localizou os documentos disponibilizados a ela pelo Contribuinte para subsidiar a elaboração do Laudo Pericial, esta Fiscalização verificou, no corpo do próprio laudo, que **a empresa TYNO CONSULTORIA teve acesso e examinou os contratos e notas fiscais de serviços fornecidos pelo Contribuinte para o período em questão, ou seja, 3º trimestre de 2005.** O registro desta constatação encontra-se nas páginas 9 e 10 do Laudo Pericial, onde a TYNO CONSULTORIA descreve a metodologia utilizada na condução dos trabalhos. Segue transcrição parcial da metodologia onde afirma que examinou os contratos e notas fiscais de serviços.

“Para que chegássemos ao resultado apresentado ao longo deste Laudo Pericial, foi necessária a compreensão das operações da VALE SA. Para isso, adotamos a seguinte metodologia de trabalho:

(...)

✓ Análise da descrição de cada um dos itens de materiais e serviços que foram glosados e suas respectivas organizações de inventário, contas contábeis e centros de custo em que foram alocados, classificando-os como participantes das operações a partir das suas respectivas funções nas etapas das operações descritas, bem como o exame dos contratos e das notas fiscais de serviços.” (Original não grifado).

5.23 O acesso a esses contratos e notas fiscais de serviços foram negados pelo Contribuinte a esta Fiscalização em duas ocasiões: intimada (TIF-D 03 e TIF-D 06), argumentou que esses documentos foram destruídos num incêndio, ocorrido no local onde estavam guardados (Carta GAREF_EXT 143-2021 de 25-05-2021, e-fls. 1762 a 1766, em seu anexo Doc.3 - Sinistro, e-fls. 1785 a 1811) e de que as informações já entregues (planilhas carimbadas-classificadas, laudos e fluxos operacionais) seriam suficientes para revelar a essencialidade ou relevância dos itens glosados no seu processo produtivo (Carta GAREF_EXT 238-2021 de 09-08-2021 em seu anexo Doc_01 Boletim de Ocorrência, e-fls. 1846 a 1872). Seguem as transcrições das respectivas respostas.

Carta GAREF_EXT 143-2021 em resposta ao TIF-D 03

“(…)

DOS PEDIDOS E ESCLARECIMENTOS

1. O Contribuinte deverá também apresentar, por amostragem selecionada por esta Fiscalização (21,85% do valor total dos itens das NF's), as notas fiscais de serviços, listadas no anexo 4 a este termo, no formato PDF. Deverá também apresentar planilha no formato excel, contendo todos os itens das notas fiscais selecionadas e suas respectivas informações (razão social e CNPJ do fornecedor, data de emissão, valor do item, descrição do serviço etc).

A intimada faz a juntada do “anexo 4”, em pdf (doc.1) e planilha excel (doc.2). Porém devido ao incêndio ocorrido no galpão de empresa guardiã (doc.3), comunicado em 13-02-2015, não conseguiu localizar a totalidade das notas relacionadas.” (original não grifado).

Carta GAREF_EXT 238-2021 em resposta ao TIF-D 06

“(…)

DOS PEDIDOS E ESCLARECIMENTOS

1 - Serviços Utilizados como Insumos Glosados no 3T2005 – Pede-se ao Contribuinte que apresente todos os Contratos, seus respectivos Aditivos, Anexos e Ordens de Compra, celebrados com as empresas listadas na tabela contida no Anexo 1 a este termo (Anexo 1 ao TIF-D 06 SUI em 3T2005 Glosados), que justificaram os pagamentos dos serviços cujos montantes totais, glosados no 3º trimestre de 2005 (3T2005), estão também indicados na mesma tabela.

2 - Bens Utilizados como Insumos Glosados no 3T2004 – Pede-se ao Contribuinte que apresente todos os Contratos, seus respectivos Aditivos, Anexos e Ordens de Compra, celebrados com as empresas listadas na tabela contida no Anexo 2 a este termo (Anexo 2 ao TIF-D 06 BUI em 3T2005 Glosados- Amostragem), selecionadas por amostragem de 74,55% do valor total glosado, que justificaram os pagamentos dos bens utilizados como insumos cujos montantes totais, glosados no 3º trimestre de 2005 (3T2005), estão também indicados na mesma tabela.

Resposta: Inicialmente a intimada esclarece que as informações já entregues, inclusive planilhas classificadas, laudos e fluxos operacionais, sobretudo o Laudo Técnico produzido pela Tyno Consultoria - acompanhado dos respectivos anexos, no qual encontram-se descritos os bens e serviços, bem como o emprego de cada um na fase do ciclo produtivo, revelam a essencialidade ou relevância desses no processo e atividade da empresa e consequentemente a obtenção de receita.

Nesse entendimento e em que pese a justificativa das glosas apresentada pelo Fisco envolver exclusivamente a natureza dos itens que deram ensejo aos gastos, inexistindo dúvidas quanto a materialidade desses, cabe esclarecer que a intimada está impedida, de fato, de entregar a documentação fiscal solicitada, uma vez que houve a perda de seu acervo documental contábil e fiscal, referente ao período entre o ano de 1942 e outubro de 2014, em virtude de incêndio ocorrido na sede da empresa responsável pela guarda da documentação, conforme (doc.1).

Diante do exposto, a despeito da circunstância mencionada e em atenção aos documentos apresentados encontra-se atendida a diligência - sem prejuízo de eventuais outros esclarecimentos que sejam necessários – não restam dúvidas, sob a perspectiva do posicionamento do CARF e STJ, de que a apuração dos itens e serviços que geram direito de crédito subsiste também pela sua análise à luz dos critérios da essencialidade ou relevância.” (original não grifado).

5.24 Oportuno registrar aqui que o contrato do Contribuinte com a **TYNO CONSULTORIA** foi assinado em 08/setembro/2014, a Proposta para Prestação de Serviços Profissionais, parte integrante deste contrato, foi formalizada em 25/junho/2014, e nela está prevista no Título 3, item 3, a análise dos contratos de prestação de serviços para elaboração individualizada de Laudos Periciais de 34 (trinta e quatro) Autos de Infração de PIS/Cofins, que envolveram trimestres de 2004 a 2010.

“Título 3 - Do Escopo

(...)

3. Análise dos contratos de serviços objeto das autuações, detalhando seu objeto, classificando-o como operacional ou não operacional, determinando o local da sua prestação, indicando, inclusive, qual o seu “papel” no fluxo produtivo ou operacional, conforme o caso.” (original não grifado).

5.25 Já, especificamente, no Laudo Pericial do 3º trimestre de 2005, registrado com data de fevereiro/2016 conforme página 1 do laudo, a **TYNO CONSULTORIA** registra que teve acesso aos contratos e notas fiscais de serviços fornecidos pelo Contribuinte para subsidiar os trabalhos de elaboração do laudo, conforme expressamente registrado no corpo o Laudo Pericial, bem como nos dispositivos da própria *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais* que envolveu autuações do 4º trimestre de 2004 ao 4º trimestre de 2010.

5.26 No confronto dessas informações, evidenciasse uma contradição entre a informação prestada pela **TYNO CONSULTORIA**, no próprio corpo do Laudo Pericial 3T2005 de que examinou os contratos e notas fiscais de serviços do

Contribuinte, relativos ao 3º trimestre de 2005, e na sua *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais*, de que examinou os contratos de prestação de serviços dos **trimestres de 2004 a 2010** (34 Autos de Infração nesse período) para condução dos trabalhos de elaboração dos Laudos Periciais individualizados de cada Auto de Infração, e a informação prestada pelo Contribuinte de que **não possui mais os contratos e as notas fiscais de serviços, relativos ao 3º trimestre de 2005, em função de um incêndio ocorrido em 03/outubro/2014, que destruiu a documentação contábil e fiscal referente ao período entre o ano de 1942 e outubro de 2014.**

(...)

5.28 No esclarecimento dessa contradição, esta Fiscalização foi buscar no corpo da *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais* a informação de que a **TYNO CONSULTORIA** teve acesso a contratos armazenados de forma digital, provavelmente em plataforma Oracle. Só assim se explica que a empresa **TYNO CONSULTORIA** tenha conseguido conduzir seus trabalhos na forma descrita pela sua metodologia aplicada na condução dos trabalhos (Título 4 da referida proposta).

5.29 *Materialidade e natureza dos itens das notas fiscais* - Em sua resposta à intimação *Carta GAREF_EXT 238-2021 em resposta ao TIF-D 06*, transcrita acima, o Contribuinte equivoca-se quando afirma que as glosas efetuadas pela Fiscalização, em sua fase inquisitória, envolveram **exclusivamente a natureza** dos itens que deram ensejo aos gastos, inexistindo dúvidas quanto **a materialidade** desses. **Como demonstrado acima, da amostragem de documentos fiscais apresentados fisicamente pelo Contribuinte, diversas notas fiscais, sobre as quais foram apropriados créditos, estavam com os valores errados nas planilhas de memórias de cálculo de apuração de créditos (bem superiores aos valores de face dos documentos fiscais apresentados fisicamente).** A tabela apontando as divergências entre os valores de face das notas fiscais apresentadas e os valores declarados nas memórias de cálculo para apropriação de créditos, está novamente reproduzida abaixo.

16682904223201117_001213_001213_Doc1_SUI_P1-2011-17_3T2005			Divergência	Doc.1 - Notas Fiscais		
16682904223201117_001225_001225_Doc1_SUI_P2-2011-17_3T2005				Valor da nota	Status	
FORNECEDOR	NF	BASE DE CÁLCULO				
GESMAN LTDA - EPP	570	1.637.332,32	1.620.797,51	16.534,81	Localizada	
TEREME TECNICA DE RECUPERACAO DE MAQUINA ELETTRICA LTD	595	1.573.000,24	1.570.617,72	2.382,52	Localizada	
INSTITUTO AMBIENTAL VALE	45	1.431.085,64	1.412.802,41	18.283,23	Localizada	
EMPILHAVIX COMERCIO E SERVICOS LTDA - ME	195	1.037.728,84	1.014.628,12	23.100,72	Localizada	
CONSORCIO SVC	32	4.173.628,31	10.032,92	4.163.595,39	Localizada	
Valores de Notas Fiscais nas memórias de cálculo superfaturados			9.852.775,35	5.628.878,68	4.223.896,67	12,52%
CONSORCIO SVC	30	3.995.959,59	-2.349,92	3.998.309,51	Localizada	
CONSTRUTORA BARBOSA MELLO S/A	2397	4.277.407,16	-28.189,67	4.305.596,83	Localizada	
U&M MINERACAO E CONSTRUCAO S/A	59	5.021.329,75	-29.111,84	5.050.441,59	Localizada	
E. S. NERES TRANSPORTES ME	233	1.230.477,30	-33.297,86	1.263.775,16	Localizada	
VITO TRANSPORTES LIMITADA	6699	1.147.856,07	-38.834,57	1.186.690,64	Localizada	
U&M MINERACAO E CONSTRUCAO S/A	989	5.417.777,63	-43.822,46	5.461.600,09	Localizada	
EBISA ENGENHARIA BRASILEIRA INDUSTRIA E SANEAMENTO S A	50	2.277.986,12	-87.022,67	2.365.008,79	Localizada	
FIDENS ENGENHARIA S/A	82	6.206.020,64	-152.212,23	6.358.232,87	Localizada	
U&M MINERACAO E CONSTRUCAO S/A	2	5.372.068,64	-728.753,80	6.100.822,44	Localizada	
CONSORCIO SOSSEGO	1	4.883.919,28	-5.186.297,93	10.070.217,21	Localizada	
Valores de Notas Fiscais nas memórias de cálculo subfaturados			39.830.802,18	-6.329.892,95	46.160.695,13	50,63%
CONSORCIO CANAA	27	5.283.997,32		solicitado arquivo	Não Localizada	
CONSORCIO CANAA	28	4.909.315,47		solicitado arquivo	Não Localizada	
U&M MINERACAO E CONSTRUCAO S/A	58	4.628.419,15		solicitado arquivo	Não Localizada	
ARM ENGENHARIA LTDA	405	1.681.547,61		solicitado arquivo	Não Localizada	
REALMA MANUTENCAO E SERVICOS LTDA	3693	1.657.346,13		solicitado arquivo	Não Localizada	
LIDER ARMAZEN'S GERAIS LTDA	19	1.615.689,51		solicitado arquivo	Não Localizada	
EMTEVIP SERVICOS E MANUTENCAO LTDA	362	1.594.623,36		solicitado arquivo	Não Localizada	
SOLDERING COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	56445	1.464.217,09		solicitado arquivo	Não Localizada	
D SERVICE MANUTENCOES E MONTAGENS LTDA	196	1.449.409,72		solicitado arquivo	Não Localizada	
VITO TRANSPORTES LIMITADA	6704	1.286.419,78		solicitado arquivo	Não Localizada	
TRACOMAL TERRAPLENAGEM E CONSTRUCOES MACHADO LTDA	58	1.166.427,94		solicitado arquivo	Não Localizada	
RECAPAGEM ALTEROSA LTDA	34620	1.166.252,82		solicitado arquivo	Não Localizada	
D SERVICE MANUTENCOES E MONTAGENS LTDA	192	1.084.187,45		solicitado arquivo	Não Localizada	
Valores de Notas Fiscais nas memórias de cálculo não localizadas			28.987.853,35			36,85%
Análise comparativa do que foi pedido e do que foi apresentado			Valor BC	Percentual	Qtde NFs	
Valor total pedido na amostragem			78.671.430,88	100,00%	28 notas fiscais	
Total de Notas Localizadas			49.683.577,53	63,15%	15 notas fiscais	
Total de Notas Não Localizadas			28.987.853,35	36,85%	13 notas fiscais	

(...)

5.34 Conclui-se até aqui que, **sem a apresentação dos contratos de prestação de serviços e das respectivas notas fiscais, não é possível a esta Fiscalização confirmar a veracidade da materialidade, da natureza e dos enquadramentos efetuados pelo Contribuinte nos fluxos dos seus processos produtivos nas diversas áreas de negócio, relativamente aos valores e informações registrados nas planilhas de memórias de cálculo dos créditos da Cofins, apropriados pelo Contribuinte, por não apresentarem a confiabilidade necessária para que esta Fiscalização reconheça o caráter de insumo para esses serviços prestados.**

5.35 Some-se a essa conclusão, o fato de o Contribuinte ter se recusado, apesar de intimado, a entregar os arquivos digitais da contabilidade e dos documentos fiscais, no âmbito desta 2ª diligência, de modo que a Fiscalização pudesse verificar a contabilização correta das notas fiscais (valores e centros de custo) bem como das informações corretas contidas nos documentos fiscais, conforme já abordado no **Título 4** acima (*Verificação dos valores das notas fiscais na contabilidade do Contribuinte*). **(DESTAQUE NOSSO)**

Não obstante os argumentos da defesa, o fato é que a DRJ de origem manteve a glosa sobre os créditos originados de bens adquiridos para revenda por concluir que os valores informados no DACON não encontram sustentação, seja nos arquivos digitais de notas fiscais, seja nas memórias de cálculo apresentadas pela contribuinte.

Por sua vez, em cumprimento à diligência, a Unidade Preparadora atestou as divergências existentes entre a planilha da memória de cálculo dos créditos apropriados pela Contribuinte, relativos às aquisições de bens para revenda, e a planilha elaborada na fase inquisitória pelo Auditor-Fiscal, que contém a apuração das aquisições de bens para revendas.

Ademais, os documentos fiscais apresentados fisicamente pela Contribuinte, ainda que por amostragem, identificam que em relação a diversas notas fiscais, sobre as quais foram apropriados créditos, constavam valores errados nas planilhas de memórias de cálculo de apuração de créditos (bem superiores aos valores de face dos documentos fiscais apresentados fisicamente).

E como bem observado em Informação Fiscal, tais divergências acarretam a falta de confiabilidade, tanto sobre a materialidade das notas fiscais (valores registrados nas suas memórias de cálculo), quanto a natureza dos bens adquiridos, e suas respectivas vinculações aos fluxos dos processos produtivos das áreas de negócio (vinculações inadequadas, exemplificadas acima), acarretando imprescindível conferência documental, a exemplo de notas fiscais e contratos/aditivos, o que não foi entregue pela Contribuinte.

Diante de tais fatos, entendo que deve ser acatado o resultado da diligência, que procedeu à análise de acordo com a base de cálculo identificada nos arquivos de documentos fiscais identificados na fase inquisitória.

3.4. Bens e serviços utilizados como insumos

Quanto aos bens utilizados como insumos, concluíram a Unidade de Origem e Turma Julgadora de 1ª Instância que os valores constantes da memória de cálculo do próprio

contribuinte mostram que os valores alocados nesta ficha abrangem tanto os dispêndios utilizados na industrialização, quanto aos custos e despesas de uso e consumo.

Fundamenta a decisão recorrida que para este item aplica-se a IN SRF nº 404/2004, 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.

Afirma, ainda, que 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 correlação com a produção de minério, sendo entendidos como serviços auxiliares.

Como já tratado neste voto, reitero que, não obstante o entendimento adotado pelo Eg. STJ sobre o conceito de insumo para aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, a conclusão sobre o presente litígio prescinde a aplicação dos critérios de relevância e essencialidade sobre as despesas indicadas pela Contribuinte. Vejamos.

Como observado em **Resolução nº 3402-002.303**, especificamente quanto aos “bens utilizados como insumos”, a fiscalização afirmou no despacho decisório que estaria anexado aos autos planilhas não pagináveis que segregariam os bens utilizados como insumos que teriam sido admitidos (parte 1) daqueles que não teriam sido admitidos (partes 2 e 3). Nos termos do Despacho Decisório (e-fl. 176):

Considerando o dispositivo citado, os produtos adquiridos para uso e consumo, os quais não se incorporam à mercadoria ou ao serviço final, não possibilitam a apuração de créditos na sistemática da não-cumulatividade, motivo pelo qual devem ser desconsiderados no cálculo do direito creditório pleiteado.

Nas planilhas fornecidas pelo sujeito passivo consta, em síntese, os seguintes dados:

Arquivo	Código de Autenticação SVA
02. Bens Utilizados com Insumos_parte1_2005.xlsx	3d476f8f-1ff2d13d-0e9b25e7-8299ac47
02. Bens Utilizados com Insumos_parte2_2005.xlsx	03b0dbb7-c3e48da4-06d7e5d4-730bf7fa
02. Bens Utilizados com Insumos_parte3_2005.xlsx	ff1c0638-0a78f486-32941e87-500b5dec

Aquisições de Bens				
Utilização - Industrialização		Utilização - Uso e Consumo		
Mês	Arquivo Parte 1	Mês	Arquivo Parte 2	Arquivo Parte 3
Julho	119.064.137,85	Julho	85.828.573,11	33.083.752,37
Agosto	147.118.269,46	Agosto	96.557.358,23	43.203.509,40
Setembro	127.151.045,73	Setembro	85.428.850,96	41.999.800,99
Total	393.333.453,04	Total	267.814.782,30	118.287.062,76

Como as importâncias relativas às aquisições de produtos para uso e consumo não geram créditos, somente os bens utilizados no processo produtivo serão considerados. Desta feita, aplicando-se os percentuais de rateio, os dados informados no Dacon devem ser alterados para os seguintes valores.

Diante da dificuldade em verificar sobre a memória de cálculo com os valores glosados, bem como sobre cada item ou serviço glosado pela Fiscalização, foi proferida a **Resolução nº 3402-002.303** com a seguinte determinação:

(iii) Quanto aos bens e serviços considerados como insumo, cumprir a diligência anteriormente solicitada na Resolução nº 3402-000.524 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” (e-fl. 1.159) Toda essa análise deve ser feita considerando o despacho decisório proferido no presente processo. Em cumprimento deste ponto, importante que a fiscalização (iii.1) discrimine, dentro dos lançamentos em DACON, cada uma das rubricas relacionadas aos bens e serviços utilizados como insumos que foram glosadas; (iii.2) identifique a natureza de insumo ou não de acordo com o Parecer Normativo n.º 5/2018, apresentado suas considerações quanto ao laudo técnico apresentado pela empresa na diligência anterior.

Com relação a tais quesitos, não obstante o descritivo do processo produtivo da Contribuinte, cujos fluxos foram abordados em Informação Fiscal, o fato é que o direito creditório objeto deste litígio esbarra na comprovação sobre as efetivas despesas.

Para melhor compreensão, cabe destacar o que constou em Informação Fiscal:

6.41 Considerando tudo aquilo que foi relatado nesta Informações Fiscal, nos títulos de 1 a 5 acima, esta Fiscalização conclui o que segue.

6.42 As únicas notas fiscais fisicamente apresentadas pelo Contribuinte, no âmbito desta 2ª diligência, num total de 15 notas fiscais, apresentaram valores de face bem inferiores aos valores registrados nas memórias de cálculo apresentadas no âmbito da 1ª diligência (05 notas fiscais) e valores de face superiores aos valores registrados na memória de cálculo apresentada (10 notas fiscais). Tabela comparativa reproduzida novamente abaixo.

16682904223201117_001213_001213_Doc1_SUI_P1-2011-17_3T2005			16682904223201117_001225_001225_Doc1_SUI_P2-2011-17_3T2005			Divergência	Doc.1 - Notas Fiscais	
FORNECEDOR	NF	BASE DE CÁLCULO					Valor da nota	Status
GESMAN LTDA - EPP	570	1.637.332,32		1.620.797,51	16.534,81		Localizada	
TEREME TECNICA DE RECUPERACAO DE MAQUINA ELETRICA LTD	595	1.573.000,24		1.570.617,72	2.382,52		Localizada	
INSTITUTO AMBIENTAL VALE	45	1.431.085,64		1.412.802,41	18.283,23		Localizada	
EMPIHAVIX COMERCIO E SERVICOS LTDA - ME	195	1.037.728,84		1.014.628,12	23.100,72		Localizada	
CONSORCIO SVC	32	4.173.628,31		10.032,92	4.163.595,39		Localizada	
Valores de Notas Fiscais nas memórias de cálculo superfaturados		9.852.775,35		5.628.878,68	4.223.896,67		12,52%	
CONSORCIO SVC	30	3.995.959,59		-2.349,92	3.998.309,51		Localizada	
CONSTRUTORA BARBOSA MELLO S/A	2397	4.277.407,16		-28.189,67	4.305.596,83		Localizada	
U&M MINERACAO E CONSTRUCAO S/A	59	5.021.329,75		-29.111,84	5.050.441,59		Localizada	
E. S. NERES TRANSPORTES ME	233	1.230.477,30		-33.297,86	1.263.775,16		Localizada	
VITO TRANSPORTES LIMITADA	6699	1.147.856,07		-38.834,57	1.186.690,64		Localizada	
U&M MINERACAO E CONSTRUCAO S/A	989	5.417.777,63		-43.822,46	5.461.600,09		Localizada	
EBISA ENGENHARIA BRASILEIRA INDUSTRIA E SANEAMENTO S A	50	2.277.986,12		-87.022,67	2.365.008,79		Localizada	
FIDENS ENGENHARIA S/A	82	6.206.020,64		-152.212,23	6.358.232,87		Localizada	
U&M MINERACAO E CONSTRUCAO S/A	2	5.372.068,64		-728.753,80	6.100.822,44		Localizada	
CONSORCIO SOSSEGO	1	4.883.919,28		-5.186.297,93	10.070.217,21		Localizada	
Valores de Notas Fiscais nas memórias de cálculo subfaturados		39.830.802,18		-6.329.892,95	46.160.695,13		50,63%	
CONSORCIO CANAA	27	5.283.997,32			solicitado arquivo		Não Localizada	
CONSORCIO CANAA	28	4.909.315,47			solicitado arquivo		Não Localizada	
U&M MINERACAO E CONSTRUCAO S/A	58	4.628.419,15			solicitado arquivo		Não Localizada	
ARM ENGENHARIA LTDA	405	1.681.547,61			solicitado arquivo		Não Localizada	
REALMA MANUTENCAO E SERVICOS LTDA	3693	1.657.346,13			solicitado arquivo		Não Localizada	
LIDER ARMAZENS GERAIS LTDA	19	1.615.689,51			solicitado arquivo		Não Localizada	
EMTEVIP SERVICOS E MANUTENCAO LTDA	362	1.594.623,36			solicitado arquivo		Não Localizada	
SOLDERING COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	56445	1.464.217,09			solicitado arquivo		Não Localizada	
D SERVICE MANUTENCOES E MONTAGENS LTDA	196	1.449.409,72			solicitado arquivo		Não Localizada	
VITO TRANSPORTES LIMITADA	6704	1.286.419,78			solicitado arquivo		Não Localizada	
TRACOMAL TERRAPLENAGEM E CONSTRUCOES MACHADO LTDA	58	1.166.427,94			solicitado arquivo		Não Localizada	
RECAPAGEM ALTEROSA LTDA	34620	1.166.252,82			solicitado arquivo		Não Localizada	
D SERVICE MANUTENCOES E MONTAGENS LTDA	192	1.084.187,45			solicitado arquivo		Não Localizada	
Valores de Notas Fiscais nas memórias de cálculo não localizadas		28.987.853,35					36,85%	
Análise comparativa do que foi pedido e do que foi apresentado			Valor BC	Percentual	Qtde NFs			
Valor total pedido na amostragem			78.671.430,88	100,00%	28 notas fiscais			
Total de Notas Localizadas			49.683.577,53	63,15%	15 notas fiscais			
Total de Notas Não Localizadas			28.987.853,35	36,85%	13 notas fiscais			

6.43 O Contribuinte apropriou-se indevidamente de créditos de *Cofins* sobre serviços prestados que, por sua natureza, não conferem o direito ao crédito no âmbito da legislação que rege a não-cumulatividade da *Cofins*.

6.44 As classificações dos bens e serviços utilizados como insumos nos fluxos dos processos produtivos (notas fiscais “carimbadas”), efetuadas pelo Contribuinte, não apresentam a confiabilidade necessária para que esta Fiscalização possa concluir acerca da natureza desses itens como insumos que gerariam direito a crédito. Tal análise por parte desta Fiscalização ficou prejudicada pela falta da apresentação dos contratos de aquisições de bens e serviços, que permitiriam a análise dos itens adquiridos (bens e serviços), detalhando seu objeto, de modo que fosse possível classificá-lo como operacional ou não operacional, determinando o local de sua prestação e/ou aplicação, e indicando, inclusive o seu papel no processo produtivo ou operacional.

6.45 A própria **TYNO CONSULTORIA**, contratada para fazer esse mapeamento no período do 2004 a 2010 (identificação dos fluxos produtivos e classificação dos itens – bens e serviços, indicando a possibilidade ou não do aproveitamento tributário dos respectivos créditos) afirma a importância da análise dos contratos de serviços, detalhando seu objeto, para classificá-lo como operacional ou não operacional, determinando o local da sua prestação, indicando, inclusive, qual o seu “papel” no processo produtivo ou operacional, conforme o caso (item 3 do **Título 3 – Do Escopo**, da *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais*).

6.46 O Contribuinte recusou-se a reapresentar os arquivos digitais da contabilidade e das notas fiscais do período de apuração de **outubro de 2004 a dezembro de 2005**, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 86, de 22/10/2001 (DOU de 23/10/2010), que permitiriam a esta Fiscalização verificar a contabilização dos valores corretos das notas fiscais de aquisições dos bens e serviços utilizados como insumos, e respectivos centros de custo, sobre os quais os créditos de *Cofins* foram apropriados pelo Contribuinte, bem como classificar de forma correta as aquisições desses itens nas respectivas rubricas do *Dacon*.

6.47 A importância da apresentação dos arquivos digitais da contabilidade e dos documentos fiscais pode ser demonstrada no comparativo realizado nesta 2ª diligência, entre as informações produzidas pelo Auditor-Fiscal na fase inquisitória, com base nos arquivos digitais dos documentos fiscais entregues naquela fase (**Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8**), e a memória de cálculo entregue pelo Contribuinte (**01. Bens para Revenda**). Este comparativo demonstrou a falta de controle do Contribuinte sobre os créditos de *Cofins* apropriados nesta rubrica, uma vez que as divergências apontadas naquele comparativo, detalhado acima, evidenciam que o Contribuinte deixou de se apropriar de créditos sobre aquisições de bens para revenda registradas nos arquivos digitais de documentos fiscais que totalizaram R\$ 20.114.646,40.

Mês da apropriação das contribuições	Nome do Participante	CNPJ do Participante	Código CFOP	Descrição CFOP	Valor do Itens menos Desconto
200507	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	33.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	2.491.611,30
200508	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	33.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	12.079.971,71
200509	MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A.	33.417.445/0002-01	1102	Compra para comercialização	3.773.770,75
200509	FERROVIA CENTRO ATLANTICA S/A	00.924.429/0001-75	1102	Compra para comercialização	121.472,00
200509	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL	33.042.730/0013-48	1102	Compra para comercialização	1.647.820,64

6.48 As diversas versões das memórias de cálculo dos montantes de créditos de Cofins apropriados pelo Contribuinte, calculados sobre os itens de notas fiscais relativos as aquisições de bens e de serviços utilizados

como insumos, no 3º trimestre de 2005, a saber: declarados no *Dacon*, apresentados na fase inquisitória, apresentados no âmbito da 1ª diligência e agora no âmbito desta 2ª diligência, revelam que o Contribuinte não possui controle auxiliares robustos e confiáveis para apropriação desses créditos, tomando os mesmos sobre aquisições de bens e de serviços que claramente não se enquadram no conceito de insumos, para fins de apropriação de créditos, no âmbito da legislação que rege a não-cumulatividade da *Cofins*. Exemplos foram dados no transcurso desta Informação Fiscal.

6.49 Esta falta de controle fica mais evidente quando o Contribuinte contrata a empresa de consultoria **TYNO CONSULTORIA**, em 08/setembro/2014, após aprovar a *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais* em 25/junho/2014, para mapear, organizar e classificar os itens que fazem parte, e os itens que não fazem parte, dos fluxos dos processos produtivos de modo que o Contribuinte pudesse subsidiar suas impugnações e recursos voluntários com apresentações de laudos periciais individualizados para cada um dos 34 Autos de Infração de glosas de PIS/Cofins, compreendidos no período do 4º trimestre de 2004 ao 4º trimestre de 2010.

6.50 Tal mapeamento, organização e classificação dos itens, conduzidos pela **TYNO CONSULTORIA**, relativas ao período de 2004 a 2010, seguiu as premissas adotadas na condução dos trabalhos (classificação do item e aproveitamento, ou não, de créditos de PIS/Cofins), detalhadas no anexo II da *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais (AnexoIV_AnexoII_Das Premissas* – e-fls. 2765 2776), bem como utilizou o modelo do LAUDO DESCRITIVO para cada item analisado (anexo I da mesma proposta) (*AnexoIV_AnexoI_Laudo Descritivo* – e-fls. 2763 e 2764), demonstrando a falta de controle do Contribuinte sobre os créditos de PIS/Cofins apropriados. Abaixo segue o formulário Laudo Descritivo, preenchido com um exemplo de classificação, elaborado pela **TYNO CONSULTORIA**, e preenchido individualmente para cada item adquirido pelo Contribuinte, o que evidencia a ausência dessas classificações e controles por parte do Contribuinte antes da contratação desta consultoria.

Identificação do Item

VALE		LAUDO DESCRITIVO		0000009
CENTRAL DE CADASTRO	CÓDIGO DO ITEM 85455			
	DETALHAMENTO DO ITEM ROLDANA COMPONENTE; TIPO: ARRASTE; MATERIAL: AÇO CARBONO; SUBAPLICAÇÃO: TORRE; APLICAÇÃO: PERFURATRIZ			
	UNIDADE DE NEGÓCIO/ UF	CLASSE TRANSAÇÃO		
	Metals Básicos - Cobre / PA	Partes e Peças Operacional (COMPONENTE)		
	UNIDADE DE CONTROLE	NCM		
	Metals Básicos - Cobre	9123.00.00		
ORG. DE INVENTÁRIO/PLANTA	CONTA CONTÁBIL		CENTRO DE CUSTO	
001/1058	353023011		64090000004	
FABRICANTE	UNIDADE DE MEDIDA			
ATLAS COPCO	PEÇA			
PART_NUMBER	MODELO			
00-711-545-002 POS.3002-5	N/A			

Área de negócio onde o item é aplicado/consumido

ÁREA DE NEGÓCIO	LOCAL DE APLICAÇÃO FASE: PERFURAÇÃO		EQUIPAMENTO: PIT VIPER 351D	
	JORNADA SUCESSIVA DE TRABALHO DO ITEM			
	☐ 1 Turno ☐ 2 Turnos ☒ 3 Turnos ☐ Não aplicável			
	APLICADO NA ATIVIDADE?	SIM ☐	NÃO ☒	
	VIDA ÚTIL ACIMA DE UM ANO?	SIM ☐	NÃO ☒	
	TEM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO?	SIM ☒	NÃO ☐	
	SOPRE DESGASTE PELA AÇÃO DIRETAMENTE EXERCIDA NO CONTATO COM O PRODUTO EM FABRICAÇÃO?	SIM ☐	NÃO ☒	
	ÍTEGRA OU É INCORPORADO AO PRODUTO FINAL?	SIM ☐	NÃO ☒	
	Matrícula: 1234567 Nome: Engenheiro Tarefa: Departamento: Contabilidade			

Conclusão acerca do aproveitamento ou não de créditos de PIS/Cofis

		TDPF nº 07.1.85.00.2020-096-5	
DITG	APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS FISCAIS		CLASSIFICAÇÃO VALE
	☒ PIS/COFINS UF: PA ☒ ICMS ☐ IPI		☐ ATIVO IMOBILIZADO ☒ ATIVO IMOBILIZADO CIAP ☐ INDUSTRIALIZAÇÃO ☐ PARTE/PEÇA OPERACIONAL ☐ USO E CONSUMO

6.51 Para corroborar o entendimento desta Fiscalização, de que o Contribuinte não possuía controles robustos dos créditos de PIS/Cofins, apropriados sobre as suas aquisições de itens no período de 2004 a 2010 (bens e serviços), a **TYNO CONSULTORIA** foi intimada a apresentar outros contratos celebrados com o Contribuinte (**TNINE Termo de Intimação Fiscal 08**, e-fls.2827 a 2836). A evidência da existência de outras contratações foi verificada no corpo da *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais*, Anexo IV ao Contrato celebrado entre TYNO e o Contribuinte em 08/setembro/2014.

6.52 Em sua resposta à intimação (**TNINE Resposta à Intimação TIF 08 em 25-10- 2021**, e-fls. 2827 a 2836) e em seu e-mail de esclarecimentos (**TNINE Outros Contratos esclarecimentos 27-10-2021**, e-fls. 2837 a 2842), a empresa informou que havia também firmado um contrato anterior com o Contribuinte (**Contrato TYNO CONSULTORIA e VALE 22-05-2014**, e-fls. 2843 a 2855), onde o escopo foi de análise do cadastro de itens e a elaboração de laudos técnicos (preenchimentos dos laudos descritivos idênticos ao do exemplo acima) individualizados para os itens para as unidades de negócio de **Ferrosos** e **Pelotização** e com base em tal contrato, também foi realizado um projeto piloto com o mesmo objetivo para unidade de negócio do **Cobre**, finalizado em 2013. Contudo, por razões não detalhadas na resposta da TYNO CONSULTORIA, tal contrato somente foi formalizado apenas em 22/maio/2014.

(...)

6.57 Dessa forma, em atenção ao disposto no item (iii.2) da Resolução (*identifique a natureza de insumo ou não de acordo com o Parecer Normativo n.º 5/2018, apresentado suas considerações quanto ao laudo técnico apresentado pela*

empresa na diligência anterior), esta Fiscalização conclui que **não é possível classificar a natureza do item (aquisição de bem ou serviço) como insumo ou não, de acordo com o Parecer Normativo n.º 5/2018, em função da total falta de confiabilidade nas informações prestadas nas classificações/vinculações dos itens das notas fiscais das aquisições de bens e de serviços, efetuadas pelo Contribuinte, nos fluxos dos processos produtivos, informações essas prestadas nas suas memórias de cálculo reapresentadas tanto no âmbito da 1ª diligência quanto no âmbito desta 2ª diligência.**

6.58 Essa identificação da natureza de insumo ou não, de acordo com o Parecer Normativo n.º 5/2018, só seria possível se esta Fiscalização tivesse acesso aos respectivos contratos das aquisições de bens e serviços utilizados como insumos para análise do seu objeto. Contudo, esses contratos deixaram de ser apresentados pelo Contribuinte à esta Fiscalização, sob o argumento da perda da documentação contábil e fiscal referente ao período entre o ano de 1942 e outubro de 2014, por ocasião de um incêndio ocorrido na empresa responsável pela guarda desta documentação, mas que, de alguma forma foram disponibilizados para a execução dos trabalhos da TYNOS CONSULTORIA, relativos ao período de 2004 a 2010, conforme o *Contrato* celebrado com o Contribuinte e a respectiva *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais*, parte integrante do Contrato em seu anexo IV.

6.59 Por tudo que foi exposto acima, essa Fiscalização conclui pela desconsideração das classificações/vinculações dos itens de notas fiscais de aquisições de bens e serviços utilizados como insumos nos fluxos dos processos produtivos das áreas de negócio do Contribuinte, apresentadas no âmbito da 1ª diligência e reapresentadas nesta 2ª diligência.

6.60 Em relação ao Laudo Pericial apresentado pelo Contribuinte, apensado ao presente processo, e elaborado pela TYNOS CONSULTORIA, esta Fiscalização, analisando o objeto, escopo e a metodologia, descritos na *Proposta para Prestação de Serviços Profissionais* e nas cláusulas do *Contrato*, do qual esta proposta é parte integrante no seu anexo IV, irá considerar os conteúdos dos anexos ao Laudo Pericial elaborado para este 3º trimestre de 2005, que apontaram por amostragem as empresas fornecedoras de bens e serviços utilizados como insumos segundo a legislação de regência da não-cumulatividade da Cofins. Dessa forma, os fornecedores que tiveram seus itens analisados e demonstrados no relatório do Laudo Pericial, e forem listados nos respectivos anexos, partes integrantes deste laudo, terão sua glosa revertida por esta Fiscalização. Os Anexos ao Laudo Pericial (19 planilhas no formato *excel*) - arquivo não paginável *Anexos Laudo Pericial 3T2005* – e-fl. 2719, foram unificados por esta Fiscalização numa única planilha que consta no *Anexos ao Laudo Pericial UNIFICADOS.xlsx* (arquivo não paginável e-fl. 2884).

(...)

7 Retificação do Demonstrativo de Apuração das Contribuinte – Dacon considerando as Conclusões desta 2ª Diligência Fiscal.

7.1 Considerando os valores apurados de ofício na fase inquisitória, e as revisões nos valores totais das bases de cálculo dos Bens Utilizados como Insumos e dos Serviços Utilizados como Insumos, promovidos no âmbito

desta 2ª diligência, com base nas conclusões desta Fiscalização, os totais mensais apurados a título de crédito de *Cofins* não cumulativo são os seguintes.

Discriminação	JULHO/2005		AGOSTO/2005		SETEMBRO/2005	
	Receita Mercado Interno	Receita Exportação	Receita Mercado Interno	Receita Exportação	Receita Mercado Interno	Receita Exportação
CRÉDITOS A DESCONTAR À ALÍQUOTA DE 7,6% - AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO						
01. Bens para Revenda	21.810.159,03	15.793.563,44	10.446.665,71	15.033.006,76	17.517.081,96	18.976.838,78
02. Bens Utilizados como Insumos	133.336.564,72	96.554.064,10	112.423.770,37	161.780.547,61	117.687.493,25	127.494.784,36
03. Serviços Utilizados como Insumos	68.040.494,97	49.270.703,25	50.491.238,94	72.658.124,34	96.963.761,03	105.044.074,45
04. Despesas de Energia elétrica	11.175.135,40	8.092.339,43	8.050.282,51	11.584.552,87	10.029.792,48	10.865.608,51
05. Despesas de Aluguéis de Predílios Locados de Pessoas Jurídicas	16.438,19	11.903,51	5.611,36	8.074,88	14.819,04	16.053,95
06. Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas	2.899.563,92	2.099.684,22	1.890.177,78	2.720.011,92	2.090.482,67	2.264.689,56
07. Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda	830.410,48	601.331,73	648.569,78	933.307,73	776.662,40	841.384,27
08. Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil	668.002,01	483.725,59	461.872,54	664.645,84	513.722,78	556.533,01
09. Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10. Base de Cálculo de Créditos a Descontar Relativos a Bens do Ativo Imobilizado	26.945.478,09	19.512.242,75	22.041.900,22	31.718.832,03	28.989.086,38	31.404.843,57
11. Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóvel	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
12. Devolução de Vendas Sujeitas à Alíquota de 7,6%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
13. Outras Operações com Direito a Crédito	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
14. BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A DESCONTAR	265.722.246,80	192.419.558,03	206.460.089,22	297.101.103,97	274.582.901,99	297.464.810,46
15. Créditos a Descontar	20.194.890,76	14.623.886,41	15.690.966,78	22.579.683,90	20.868.300,55	22.607.325,59
APURAÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS						
10. Crédito Presumido Relativo a Estoque de Abertura	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
23. CRÉDITO TOTAL APURADO NO MÊS	20.194.890,76	14.623.886,41	15.690.966,78	22.579.683,90	20.868.300,55	22.607.325,59

7.2 Os referidos créditos, tanto os oriundos do mercado interno, como os advindos das exportações, devem ser inicialmente deduzidos dos valores das contribuições a recolher, apuradas no 3º trimestre de 2005. Desta forma, **conforme se verifica no quadro a seguir, no entendimento da Fiscalização e no âmbito das conclusões desta 2ª diligência, os créditos de Cofins-exportação apurados no 3º trimestre de 2005 foram integralmente consumidos na dedução dos valores mensais de Cofins a pagar.**

Discriminação	Julho	Agosto	Setembro	Total
Cofins a pagar - Incidência não cumulativa	43.539.922,39	47.673.396,07	37.179.403,45	128.392.721,91
Crédito de Cofins no Mercado Interno	-19.120.890,22	-14.695.139,83	-17.369.767,14	-51.185.797,20
Crédito da Cofins-Exportação utilizado para deduzir da Cofins	-13.846.161,89	-21.146.664,64	-18.817.247,73	-53.810.074,26
Saldo de Cofins a pagar	10.572.870,28	11.831.591,60	992.388,57	23.396.850,46
Saldo de Créditos Passíveis de Ressarcimento	0,00	0,00	0,00	0,00

7.3 Considerando o exposto acima, **a presente Fiscalização concluiu que, caso o CARF considere procedente a análise efetuada nesta diligência, não caberia o reconhecimento do direito creditório pleiteado, referente à Cofins-exportação, apurado no 3º trimestre de 2005 sendo mantido o indeferimento do pedido de ressarcimento PER 18975.59355.291009.1.1.09-0538. (DESTAQUE NOSSO)**

Como já destacado no item anterior deste voto, após detida análise realizada pela Unidade Preparadora, resta demonstrada a falta de confiabilidade necessária sobre a natureza dos itens indicados pela Contribuinte como insumos, tendo em vista a falta de apresentação dos contratos de aquisições de bens e serviços, que permitiriam a análise dos itens adquiridos (bens e serviços), detalhando seu objeto, de modo que fosse possível classificá-lo como operacional ou não operacional.

Igualmente restou demonstrado pela Fiscalização a ausência dos arquivos digitais da contabilidade e das notas fiscais do período de apuração de outubro de 2004 a dezembro de 2005, passíveis de permitir a conferência da contabilização dos valores corretos das notas fiscais de aquisições dos bens e serviços utilizados como insumos, e respectivos centros de custo, sobre os quais os créditos de Cofins foram apropriados pelo Contribuinte, bem como classificar de forma correta as aquisições desses itens nas respectivas rubricas do Dacon.

Ademais, a documentação analisada, a exemplo dos arquivos digitais dos documentos fiscais entregues na fase inquisitória (Bens p revenda NF 3º trim 2005 – Anexo 8), e a memória de cálculo entregue pelo Contribuinte (01. Bens para Revenda), demonstrou divergências e falta de controle do Contribuinte sobre os créditos de Cofins apropriados nesta rubrica.

E, ainda, restou esclarecido pela Fiscalização que as “*únicas notas fiscais fisicamente apresentadas pelo Contribuinte, no âmbito desta 2ª diligência, num total de 15 notas fiscais, apresentaram valores de face bem inferiores aos valores registrados nas memórias de cálculo apresentadas no âmbito da 1ª diligência (05 notas fiscais) e valores de face superiores aos valores registrados na memória de cálculo apresentada (10 notas fiscais)*”.

Outrossim, como igualmente observado pela Fiscalização, nota-se que o **Laudo Pericial acostado às fls. 1278 a 1467 dos autos, firmado em data de 16 de fevereiro de 2016, ou seja, após o incêndio ocorrido no dia 03/10/2014 no galpão da empresa**, tem por objeto a análise realizada sobre o período do 3º Trimestre de 2005, especificamente para este processo, atestando a seguinte metodologia de trabalho:

Para que chegássemos ao resultado apresentado ao longo deste Laudo Pericial, foi necessária a compreensão das operações da VALE S.A. Para isso, adotamos a seguinte metodologia de trabalho:

- ✓ Análise de cada linha glosada da DACON (bens utilizados como insumos, bens do ativo imobilizado, serviços utilizados como insumos e serviços vinculados ao ativo imobilizado) e identificação dos itens de materiais e serviços vinculados a cada etapa do processo produtivo;
- ✓ Visitas técnicas e entrevista com os responsáveis em todas as unidades de negócio acima mencionadas, acompanhando todas as particularidades do processo produtivo;
- ✓ Estudo e entendimento dos processos produtivos do minério (cobre, níquel e ferro), pelotização e operações de ferrovia e porto;
- ✓ Elaboração de fluxogramas das operações, contemplando a função das máquinas e equipamentos, bem como os serviços aplicados em cada etapa dos processos descritos;
- ✓ Análise da descrição de cada um dos itens de materiais e serviços que foram glosados e suas respectivas organizações de inventário, contas contábeis e centros de custo em que foram alocados, classificando-os como participantes das operações a partir das suas respectivas funções nas etapas das operações descritas, bem como o exame dos contratos e das notas fiscais de serviços.

(...)

1. INTRODUÇÃO

A VALE S.A. contratou a TYNCO CONSULTORIA, aqui denominada pela sua razão social TNINE Consultoria Tributária e Empresarial Ltda., para realização de análise das glosas efetuadas no Auto de Infração vinculado ao Processo Fiscal Administrativo nº 16682.904223/2011-17, referente ao 3º trimestre de 2005, no intuito de verificar a existência, dentre elas, de itens de materiais e serviços utilizados no seu processo produtivo.

A equipe da contratada atuou, através das linhas do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON, da linha de negócio de mineração (ferro, pelotização, cobre e níquel) e da linha de negócio de logística (ferrovia e porto) e com base da amostra selecionada, procedeu com a alocação destes itens no processo produtivo da VALE S.A.

Com relação a análise das notas fiscais dos serviços glosados foi adotada a materialidade de R\$ 1 milhão, assim, foram selecionadas as notas fiscais, das linhas de negócio contratadas, com o valor a partir de R\$ 1 milhão. Uma vez analisada a nota fiscal selecionada juntamente com o Contrato/Ordem de Compra correspondente e identificada a sua natureza, o valor dessa materialidade deixa de ser aplicado em determinados casos e assim, passam a ser analisadas as demais notas.

Os trabalhos de análise e alocação foram realizados com base em visitas técnicas em todas as unidades de negócio acima mencionadas, acompanhando todos os passos do processo produtivo, com foco na empregabilidade de cada equipamento, bem como de suas partes e peças e serviços contratados, elaborando assim, o desenho do fluxograma da operação, validado pelo engenheiro responsável por cada uma das linhas de negócio.

Diante de tais fatos, justifica-se a dúvida suscitada pela Fiscalização e a forma como procedeu à apuração do direito creditório objeto deste litígio.

E, de acordo com as apurações realizadas em diligência, entendo que, não obstante a análise quanto ao enquadramento das despesas no conceito de insumos adotado pelo Eg. STJ, se consideradas as comprovações apresentadas pela Contribuinte por ocasião das diligências, persiste o fato de que, tanto os créditos originados do mercado interno, como aqueles originados das exportações, não são suficientes frente aos valores das contribuições a recolher apuradas no 3º trimestre de 2005.

Por sua vez, diante das constatações realizadas pela Unidade Preparadora, parcialmente reproduzidas acima, não há outra solução senão aplicar o resultado da diligência, que não reconheceu o direito creditório pleiteado, mantendo o indeferimento do pedido de ressarcimento PER 18975.59355.291009.1.1.09-0538.

Com efeito, em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para comprovação do direito pleiteado.

Todavia, ainda que aplicada a verdade material para exaurir toda e qualquer dúvida sobre a realidade fática, não há como socorrer a parte que deixou de exercer o seu ônus da prova.

Aplica-se neste caso o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Neste sentido, colaciono as decisões abaixo ementadas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

RESSARCIMENTO DO IPI. COMPROVAÇÃO

Quando dados ou documentos solicitados ao interessado forem necessários a apreciação de pedido formulado, a demonstrar o direito do contribuinte, ele se obriga a apresentá-los para comprovar o seu direito, caso contrário se sujeita à análise de seu pedido destituída de provas.

ÔNUS DA PROVA

Cabe a defesa do ônus dos fatos que fundamentam o pedido de ressarcimento.

Recurso voluntário negado.

(Acórdão nº 3403-003.392 – PAF nº 13869.000095/00-40 – Relator: Conselheiro Antonio Carlos Atulim)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do Fato Gerador: 20/04/2007

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

(Acórdão nº 9303-007.218 – PAF nº 10840.909854/2011-86 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2004

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS DE COFINS/PIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.

É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO.

(Acórdão nº 9303-002.562 – PAF nº 10120.904658/2009-26 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

Por analogia com relação ao ônus da prova sobre direito creditório, destaco a fundamentação que embasou o r. voto condutor do v. **Acórdão nº 9303-002.562**, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, que abaixo reproduzo:

Aqui o ônus probante é daquele que pleiteia o direito creditório, nos exatos termos do art. 333 do CPC. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre das distribuição legal do ônus da prova. **Há que se “convencer” o julgador da existência do direito e a parte contrária dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do sujeito ativo.**

O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as partes em fazê-lo. Mas se o ônus decaí em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidos no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

In casu, o titular do direito creditório, em tese, é que tem que provar, por meio de provas suficientes para demonstrar a certeza e liquidez do direito. A meu ver o contribuinte não se desincumbiu desse ônus.

Destarte, apenas com a retificação da DCTF não gera direito creditório. Mesmo que haja uma retificação a destempo, o fato é que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem relativizando o entendimento da preclusão tanto da retificação da DCTF quanto ao momento da apresentação de provas, desde sejam provas cabais, necessárias e suficientes. A prova deve exaurir em si mesma, ou seja, a sua simples apresentação é suficiente para a comprovação do direito, não tendo que se fazer outras averiguações. Reforçando: quando demonstrado pelo contribuinte, que o seu direito creditório é líquido e certo, tudo em homenagem ao Princípio da Verdade Material, desde que sejam apresentadas as provas necessárias e suficientes para embasar a operação, tem-se relativizado a ocorrência da preclusão temporal. Nesse sentido, há diversos julgados, tais como:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

DCTF. RETIFICAÇÃO CONSIDERADA NÃO ESPONTÂNEA EM PROCESSO ANTERIOR. VERDADE MATERIAL.

DCTF retificadora apresentada de forma não espontânea, em virtude de transmissão efetivada após a ciência de despacho decisório de não homologação de compensação, que não reconhecer o direito creditório alegado, viabiliza compensações posteriores, relativas a esse mesmo crédito se for comprovada através dos documentos fiscais competentes em virtude do princípio da verdade material.

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento, como no caso, os dados da escrita fiscal do contribuinte, para a comprovação da existência de direito creditório decorrente de pagamento indevido (Acórdão 130201.015 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado. A simples retificação, desacompanhada de suporte probatório, não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.

(Acórdão 3802001.550 – 2ª Turma Especial)

Observe-se que para que seja aceito o direito creditório, ainda que a DCTF não tenha sido retificada espontaneamente, deve ser comprovado de maneira cabal o direito creditório, mediante a comprovação dos valores pagos a maior pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a

embasam. É dizer, planilha confeccionada pela empresa, desacompanhada de quaisquer outros documentos, não se prestam à finalidade almejada.

Aliás, a consulta ao banco de dados da jurisprudência deste Conselho, demonstra que há diversos pedidos de compensação da Recorrente, que foram denegados pela ausência de prova, como os Acórdãos 3802001.602, 3801001.660, 3801001.659, 3802001.598, 3802001.599, 3802001.593, entre outros. **(sem destaques no texto original)**

Por tais razões, diante da falta de comprovação do direito creditório, mantenho a decisão recorrida.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos