



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

Processo nº 19515.720479/2013-55

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 3302-000.950 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Data 29 de janeiro de 2019

Assunto PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO - INSUMOS

Recorrente ALCOA WORLD ALUMINA BRASIL LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Deroulede - Presidente

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente). Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo e adoto como parte de meu relato o relatório do acórdão da 4^a Turma da DRJ/RPO, acórdão nº 14-62.927, proferido na sessão de 27 de setembro de 2016:

O presente processo trata da glosa de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, dos anos de 2009 a 2011, efetuada em decorrência de procedimento fiscal para verificação da procedência de 24 (vinte e quatro) pedidos de ressarcimento apresentados pela interessada.

Como resultado do referido procedimento, a fiscalização lavrou os autos de infração de fls. 2246/2260, intimando a contribuinte a “cumprir a retificação no(s) saldo(s) do(s) crédito do regime não cumulativo” das contribuições.

Também foi lançada a multa regulamentar de 50% sobre os valores considerados indevidos em cada pedido de ressarcimento, resultando na exigência de R\$109.424.491,90 formalizada no auto de infração de fls. 2243/2245.

A descrição do procedimento e o demonstrativo dos valores lançados encontra-se no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 2230/2242.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 2270/2299, se insurgindo exclusivamente contra o auto de infração da multa regulamentar.

Relatou os fatos relativos aos processos de ressarcimento, nos quais apresentou manifestação de inconformidade contra os deferimentos parciais, alegando conexão e “prejudicialidade” daqueles com a multa isolada objeto do presente, requerendo a reunião dos feitos “para o fim de que se aguarde a prolação de decisões finais nos autos daqueles processos para o deslinde do presente caso”.

No mérito, argumentou ser inaplicável a multa, uma vez que teria agido “em observância do entendimento do próprio Fisco”, e por significar “violação ao Direito de Petição e aos Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade”.

Por fim, alegou “a impossibilidade de a multa ser calculada com base nos períodos anteriores à vigência da Lei nº 12249, de 11.6.2010, que trouxe alteração do art. 74, parágrafo 15, da Lei nº 9430”, requerendo seu cancelamento.

Na sessão de julgamento de 19/11/2014, esta Turma proferiu a decisão consubstanciada o acórdão de fls. 4740/4743, nos seguintes termos:

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente a impugnação, exonerando a multa por ressarcimento indevido, e declarar a definitividade da glosa de créditos não contestada pela autuada.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

Inconformada, a contribuinte recorreu ao CARF, que no Acórdão de fls. 4800/4808 decidiu:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e em dar parcial provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado. (destaque do original)

Em seu voto, o relator fez as seguintes considerações:

E, com efeito, a recorrente anexou aos autos as manifestações de inconformidade inerentes aos 24 processos acima referidos (ver e-fls. 3310/4650). Examinando exemplificativamente um desses documentos (processo nº 10880.725302/2012-21 e-fls. 4596/4650 , que, segundo informa a reclamante em sua impugnação e-fls. 2274 é referente ao PER/DCOMP nº 17822.75930.130112.1.1.081800 o qual é listado no Termo de Verificação Fiscal e-fls. 2231), constata-se que a interessada, dentre outros argumentos, aduziu, na manifestação de inconformidade em tela, a necessidade de reunião de todos esses 24 processos administrativos e do presente processo (19515.720479/201355), tendo se contraposto também, de forma analítica, às glosas realizadas pela autoridade fiscal.

Diante do exposto, não me parece razoável considerar como não impugnada e, assim, incontroversa, matéria a qual é objeto de discussão em outros processos da interessada, até porque essa matéria foi efetivamente contestada naqueles processos que guardam efetiva conexão com o assunto de que tratam os presentes autos.

Portanto, entendo que há que ser dado provimento em parte ao recurso voluntário do sujeito passivo, de forma que, para não caracterizar supressão de instância, sejam os autos devolvidos à instância recorrida para apreciação dos argumentos apresentados pela suplicante, manifestando-se, pois, quanto à legitimidade dos créditos alegados pela mesma, devendo referido colegiado tratar como superada a aduzida inexistência de contestação do feito. (destaques do original)

Em razão de tal determinação, passo a relatar o procedimento fiscal que resultou nas glosas e nos respectivos autos de infração, bem como tomo conhecimento das manifestações de inconformidade anexadas à impugnação, considerando as razões nelas apresentadas.

A interessada apresentou 24 pedidos de ressarcimento das contribuições não cumulativas dos trimestres de 2009 a 2011, que passaram a constituir 24 processos, os quais foram objeto de análise conjunta pela Derat/SP, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 2230/2242.

Assim, considerando que a descrição das glosas de créditos é comum a todos os processos de ressarcimento, bem como as manifestações de inconformidade possuem pequenas variações, sirvo-me do relatório do processo nº 10880.725302/2012-21, que abarca todos os itens que resultaram nos lançamentos. Observo que os documentos mencionados a seguir são todos de conhecimento da impugnante, pois o referido processo já foi objeto de decisão desta Turma, podendo ser acessado, se for o caso, pelo sistema Eprocesso.

Nele, a autoridade a quo explicou que a contribuinte, além de desenvolver suas atividades próprias, participa do Consórcio Alumínio do Maranhão – ALUMAR, constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/1976, cujo objeto consistiria na “aquisição, montagem e construção de instalações para o refino de alumina e de instalações para a redução de alumínio, juntamente com instalações de apoio”,

assim como a operação de tais instalações, com base em fornecimento proporcional de bauxita e outras matérias-primas, e a partilha dos produtos acabados (alumina e alumínio) entre as consorciadas.

Discorreu sobre a legislação que disciplina os créditos da não cumulatividade das contribuições, observando que a empresa efetuou, em seus Dacons, os estornos correspondentes aos resarcimentos pleiteados.

No tocante ao rateio para apropriação dos créditos vinculados às receitas auferidas no mercado interno e externo, verificou que o cálculo da receita bruta apresentava erro, ao desconsiderar as receitas das revendas de mercadorias. Assim, ao refazer o rateio, apurou um percentual de receitas de exportação inferior ao que havia sido calculado, considerando que as revendas de mercadorias se deram no mercado interno.

Ao analisar os bens utilizados como insumo, a fiscalização intimou a contribuinte a detalhar a composição dos fretes, para que fossem identificados os produtos transportados, o que não teria sido atendido pela fiscalizada. Assim, as aquisições com fretes cuja identificação não foi suficiente foram glosados. Acrescentou:

Além disso, a empresa considerou como créditos de PIS/COFINS transportes de diversas naturezas, desconhecendo estas diversas categorias, demonstrando a inexistência de controles dos mesmos. Assim, consta como créditos de PIS/COFINS transportes de insumos ou produtos em elaboração entre as suas plantas industriais, transportes genéricos e até de insumos adquiridos, que neste caso poderia integrar o custo de aquisição e gerar o crédito pretendido.

No que diz respeito ao consórcio do qual a interessada tomaria parte, a fiscalização conclui tratar-se, na realidade, de uma sociedade de fato, considerando que seu objeto não seria determinado e específico:

Percebe-se, da leitura do trecho citado acima, que, dada a abrangência da finalidade da constituição do consórcio em discussão, qual seja, o processamento da bauxita, transformando-a em alumina e a alumina em alumínio, não se pode caracterizá-lo como um empreendimento determinado. Na verdade, é determinado apenas quanto à natureza do empreendimento, mas não quanto ao contrato ou negócio jurídico especificamente envolvido. O objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, sob o risco de configuração de uma sociedade de fato.

Outro requisito legal não atendido pelo suposto consórcio seria o prazo determinado, pois, mesmo havendo disposição contratual prevendo sua vigência até 31/03/2050, havia outra estabelecendo sua renovação anual, a partir de então, por prazo indeterminado.

Assim, o Consórcio ALUMAR seria uma sociedade de fato, não possuindo a interessada legitimidade para pleitear créditos de bens e serviços utilizados como insumos pelo consórcio. Foram glosados, pois, todos os créditos advindos de aquisições em nome do consórcio.

No tocante aos fretes, foram glosados os créditos referentes a despesas não decorrentes de operação de vendas de produtos acabados, como transporte de amostras, devoluções de compras, envio de mercadorias para reparos, além de despesas não justificadas ou de produtos estranhos aos fabricados ou revendidos pela empresa (televisão, colchão, óleo usado etc).

Com relação aos créditos sobre bens do ativo imobilizado – com base no valor de aquisição ou custo de construção (Dacon, fichas 06A/16A, linha 10), a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar memorial descritivo detalhado, bem como cópias dos documentos que comprovassem as despesas com valores superiores a R\$ 1 milhão. Após a concessão de prazo total de 70 (setenta) dias, a interessada não apresentou a retificação completa dos memoriais.

Com base nos documentos e memoriais apresentados, a fiscalização desconsiderou “as despesas não informadas e as despesas com descrições genéricas ou codificadas”. Levando-se em conta ainda que as despesas incluídas após os términos dos projetos Juriti e Expansão da Refinaria não podem ser deduzidos (Lei nº 11.488/2007, art. 6º, § 6º), as mesmas foram desconsideradas também. Como resultado, validou-se parcialmente os créditos, a serem deduzidos no prazo de 48 meses a partir do encerramento de cada projeto (Juriti em 10/2009, Expansão Refinaria em 12/2009).

Na manifestação de inconformidade, mencionando a Constituição Federal, a Lei nº 9.784/1999, o Decreto nº 70.235/1972 e jurisprudência, alegou nulidade do despacho decisório em razão de falta de motivação:

No caso vertente, a fiscalização houve por bem proceder às glosas da contribuição em foco de forma genérica, amparada em planilhas apresentadas pela requerente com vistas à pormenorização dos itens indicativos dos créditos declarados em DACON, e das quais a fiscalização extraiu diversos itens que reputou não estarem enquadrados no conceito de insumo, ou não estarem relacionados à atividade industrial da requerente, sem, todavia, apresentar a justificativa, a motivação específica, pela qual cada um dos itens que, a seu critério, não daria ensejo ao crédito.

Descreveu diversos itens cujas glosas teriam sido feitas sem justificativa ou detalhamento e fundamentação suficientes, o que seria equivalente a glosas por presunção, contrariando o direito de defesa da contribuinte.

No mérito, tratou do Consórcio ALUMAR, argumentando que ele preenche todos os requisitos legais para seu reconhecimento como tal. Discorreu sobre o contrato que o estabeleceu e suas alterações, cuja validade já teria sido reconhecida por diversos acórdãos do CARF. Alegou:

Assim, conforme se verifica, a constituição do mencionado consórcio pelas empresas consorciadas teve como intuito a união de forças para desenvolvimento, pelas quatro sociedades consorciadas, da atividade de refino de alumina⁷ que, em virtude da complexidade, do alto investimento, localização geográfica e conhecimentos técnicos e de

mercado, não seriam possíveis serem desenvolvidos por qualquer uma delas de forma isolada.

Explicou os termos do consórcio, especificando os critérios de participação de cada uma das empresas consorciadas, tanto nas despesas como nos resultados. Frisou que a comercialização da alumina produzida ficará [ficaria] a cargo de cada consorciada sendo vedada a comercialização pelo consórcio ou de forma conjunta pelas consorciadas, e acrescentou:

Isso evidencia que, entre as consorciadas, não há sociedade, mas mera cooperação para produção. Cada integrante do consórcio tem sua própria estratégia de negócio, seus próprios riscos e retornos. Longe de serem sócias em um negócio, as integrantes do consórcio apenas uniram esforços para produzir determinado produto, mas em termos de mercado, em algumas situações, é possível até mesmo dizer que as consorciadas são concorrentes.

Analisou os dispositivos legais que regulam a figura do consórcio, transcrevendo doutrina sobre o conceito, defendendo o enquadramento do empreendimento:

De fato, o investimento em um parque industrial em São Luis do Maranhão para o refino de alumina só seria possível mediante a união de forças de grandes empresas do setor, tal como ocorreu para a constituição do Consórcio ALUMAR.

Nenhuma das empresas consorciadas teria condições, econômicas e estruturais, de realizar o investimento de forma isolada, ou, ainda que tivesse condições para tanto, não poderia realizar nas escalas pretendidas para o desenvolvimento do projeto.

Neste sentido, o termo empreendimento contido no caput do art. 278 da Lei n. 6404 pressupõe justamente o desenvolvimento de atividade empresarial.

Argumentou que, no caso de consórcio operacional (que seria o Consórcio ALUMAR), o prazo de duração do consórcio seria o prazo de duração do empreendimento. Citou doutrina de Fran Martins, segundo a qual:

“na realidade, nenhum inconveniente parece existir na constituição de um consórcio para execução não apenas de um, mas de vários empreendimentos, ou mesmo para, permanentemente, realizar certas operações.” Suscitou parecer do Professor Modesto Carvalhosa (anexo à manifestação) que, ao tratar especificamente do Consórcio ALUMAR, concluiu:

“Nada impede que o objeto do consórcio seja a celebração e execução de um determinado contrato, a realização de uma única obra, ou o exercício de uma atividade continuada de produção, de industrialização ou de circulação de bens ou serviços.

Lembre-se, ademais, que na prática negocial ou consórcios vêm sendo constituídos para as mais variadas atividades, desde a participação em

licitações até a exploração de serviços de transportes e exploração de atividades de seguros.

(...)

E, como referido, é perfeitamente admissível que o objeto do consórcio seja o exercício de uma atividade empresarial, atividade essa que foi adequadamente explicitada no contrato de constituição do Consórcio ALUMAR (...).

(...)

Fica evidente, portanto, que a causa e o objeto do Consórcio ALUMAR se coadunam perfeitamente com a exigência constante do referido art. 278 da Lei de S/S, face à exaustiva e precisa descrição da atividade empresarial no instrumento contratual respectivo.

Trata-se, assim, de um consórcio operacional, que visa agregar os meios para o exercício de atividades empresariais perfeitamente determinadas e correlacionadas, quais sejam, o refino de alumina e a redução de alumínio primário.” (negritos do original)

Colacionou diversos julgados do CARF que teriam reconhecido a regularidade do Consórcio ALUMAR, em processos em que a interessada pleiteava créditos de IPI. Mencionou ainda os processos nºs 13656.000911/2005-97, 13656.000872/2005-28, 13656.000908/2005-73 e 13656.000909/2005-18, cujos despachos (anexados à manifestação) em favor de Abalco S.A. (sucedida pela requerente) reconheceram o direito ao crédito sobre as aquisições efetuadas por meio do Consórcio ALUMAR.

Também o fisco estadual e federal teriam reconhecido a regularidade do Consórcio ALUMAR em diversos assuntos, mencionando regimes especiais concedidos pelo Estado do Maranhão, Ato Declaratório Executivo da Superintendência da Receita Federal na 3ª Região Fiscal, reconhecendo as empresas do consórcio como fiéis depositárias das mercadorias sob a guarda do Terminal Portuário ALUMAR, e despacho da Superintendência de Concessões e Autorizações de Geração – SCG, reconhecendo às empresas consorciadas o direito de exploração de central termelétrica, podendo estabelecer-se como autoprodutores de energia elétrica.

Concluiu que, estando comprovada a validade do consórcio, deve cada uma das consorciadas se apropriar das receitas e despesas, bem como dos créditos das contribuições, na proporção de sua participação do no consórcio, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 834/2008, art. 5º (então Instrução Normativa RFB nº 1.199/2011).

Registrhou ainda que, por não ter sido questionada pela autoridade fiscal a efetividade das despesas incorridas pelo consórcio, tal matéria é incontrovertida e superada, não pode ser objeto de discussão nos presentes autos, mesmo em oportunidades futuras.

Passou a tratar dos créditos da não cumulatividade das contribuições, tal como previstos na legislação de regência (Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004),

refutando o entendimento do Fisco sobre o conceito de insumo, que teria se baseado na legislação do IPI, restringindo ilegalmente sua abrangência. Discorreu longamente sobre o conceito de insumo, transcrevendo jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes, CARF e STJ, para deduzir que as glosas dos respectivos créditos merecem reforma.

Detalhou as etapas do seu processo produtivo, procurando demonstrar que muitas das glosas recaíram sobre insumos enquadrados até no conceito restritivo adotado pela fiscalização. Destacou, como parte de seu processo produtivo, os produtos objeto de glosa indevida, por serem imprescindíveis: água, ácido sulfúrico, ácido nítrico, cal, soda cáustica, carvão, floculante, filtros diversos (pano filtro, tecidos filtrantes, borracha neoprene fixação de filtros, filtro cartucho, etc), óleo combustível, fluoreto e agentes químicos diversos.

Acrescentou que também incorre em serviços de manutenção mecânica, elétrica, civil e operacional e inspeção de vasos de pressão, para garantir a operação na fase de digestão [o mesmo nas demais fases], além da compra de peças para manutenção dos equipamentos.

Refutou a glosa de combustível (óleo diesel) utilizado na geração de energia termelétrica, empregado nos equipamentos de mineração e no transporte de bauxita, em empilhadeiras, guindastes, retroescavadeiras, trados mecânicos, caminhões, automóveis, camionetas, etc. Citou Soluções de Consulta da própria Receita Federal (9/2012, da 9ª RFRegião Fiscal, 11/2011, da 8ª RF, 520/2004, da 7ª RF) nesse sentido, além de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais que admitem o crédito sobre combustíveis e lubrificantes consumidos em veículos utilizados na atividade da empresa.

No tocante ao fretes, discordou da glosa de créditos sobre tais despesas vinculadas à aquisição de insumos, pois esses valores integram o custo dos referidos insumos, ensejando crédito nos termos do art. 3º, II, das Leis nºs 10.637 e 10.833. Tal entendimento estaria de acordo com a mencionada Solução de Consulta nº 9/2012, da 9ª RF e acórdão do CARF. A própria fiscalização, no presente, teria reconhecido esse direito, limitando-se a glosar fretes por descrição insuficiente, demonstrando a falta de análise cuidadosa e criteriosa dos fatos, a fragilidade e nulidade no trabalho fiscal.

Alegou ter havido glosa de aquisição de energia elétrica consumida no processo de mineração, em razão da requerente ter contabilizado tais valores como “leasing de equipamento”, circunstância que “não compromete o direito creditório postulado”. Discorreu sobre a impossibilidade de ter seu direito obstado em virtude do erro por ela cometido, mencionando julgado dos Conselhos de Contribuintes.

Tratando do “cálculo do percentual de rateio – receitas de exportação”, a recorrente argumentou que a legislação prevê o rateio proporcional entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, no caso das empresas que estão sujeitas aos dois regimes de incidência (art. 3º, §§ 7º e 8º, das mencionadas leis). Além disso, ao prever a possibilidade de compensação e resarcimento de créditos vinculados à receita de exportação (art. 6º e §§ 1º a 3º),

condicionou a apuração de tais créditos aos critérios do art. 3º, §§ 7º e 8º.

Ocorre que, ao estabelecer a utilização desses critérios, a legislação não teria explicitado, no caso das empresas exportadoras, a fórmula de cálculo do rateio proporcional, ou seja, não determinou quais receitas deveriam compor a receita bruta total: se a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica ou se a totalidade das receitas auferidas em cada atividade, identificando os custos, despesas e encargos comuns incorridos tanto na venda no mercado interno quanto destinadas à exportação.

No presente, a fiscalização teria optado por incluir todas as receitas, independentemente da utilização de insumos e outros encargos para sua geração, o que alcança a receita de revenda de produtos. Já quanto a seu entendimento, informou:

(...) de forma geral, a requerente possui receita decorrente de duas atividades: (i) refino de alumina e venda de bauxita extraída, sendo o produto gerado destinado à venda no mercado externo [interno] e à exportação; (ii) revenda de alumínio, adquirido no mercado interno e revendido. (...)

Assim, só há receita de exportação de alumina e, para cálculo do rateio proporcional, a requerente leva em consideração o montante de insumos, custos e despesas incorridos na sua produção de alumina e de bauxita, obtendo o percentual relativo à (a) venda de alumina e bauxita no mercado interno versus (b) exportação de alumina, que gera o direito ao pedido de resarcimento nos termos legais.

Discordou do procedimento do Fisco, o qual não seria suficiente para obtenção do percentual de custos, despesas e encargos efetivamente vinculados à receita de exportação, tal como se pretende pela norma veiculada pelo art. 6º da lei, tratando-se de interpretação meramente literal ou gramatical da lei.

*Passou a discorrer sobre os métodos de interpretação das leis e argumentou que o intuito do § 3º do art. 6º é aferir o montante de custos, despesas e encargos vinculados à **receita de exportação para que a eles seja atribuído tratamento mais benéfico**. Alegou que a fórmula utilizada pela fiscalização não leva em consideração os créditos efetivamente empregados na alumina exportada, ao incluir “no divisor” o montante da revenda de alumínio e outras receitas, cuja atividade não implica a utilização de insumos e demais gastos incorridos na produção de bauxita e de alumina. Reclamou que tal critério é prejudicial à empresa, acrescentando que o CARF já se pronunciou sobre a exclusão, do montante da receita bruta total para cálculo do percentual de rateio, de “outras receitas”, transcrevendo ementa de acórdão.*

Sobre o ativo imobilizado dos Projetos Juriti e Expansão da Refinaria, descreveu os valores gastos em cada um, informando ter utilizado do prazo de 48 (quarenta e oito) meses para desconto dos créditos relativos à aquisição de bens, o que não foi questionado pela fiscalização.

No entanto, refutou o entendimento quanto à vedação de desconto de créditos relativos a despesas incorridas após o início das atividades dos dois projetos, os quais “supostamente já haviam sido encerrados.” Registrhou que a lei não exige que a aquisição tenha se dado “antes do início das operações”, mas sim que “(i) sejam decorrentes de gastos incorridos a partir de 1º.1.2007; (ii) sejam efetuados nas aquisições de edificações novas ou na construção de edificações e (iii) o desconto do crédito da contribuição em comento se dê somente a partir da data da conclusão da obra.” Complementou:

Não traz a lei qualquer vedação de apropriação das despesas incorridas na aquisição de edificações novas ou na construção de edificações após a data da conclusão da obra. A lei veda, isso sim, o aproveitamento de tais despesas antes da obra estar concluída, não fazendo qualquer restrição para aproveitamento de tais créditos sobre aquisição de itens incorporados à edificação após tal data.

Cabe registrar que quando os projetos iniciaram suas operações as principais obras já estavam em funcionamento, mas ainda estavam pendentes de conclusão algumas obras complementares, o que gerou as novas aquisições.

Ainda em relação a tais valores, alegou ter sido intimada a apresentar “documentos que comprovassem as despesas com valores acima de R\$1.000.000,00”, e o fez. Apesar disso, ficou consignado que a requerente não teria apresentado a “retificação completa dos Memoriais”, levando a glosas de despesas “quando sua descrição era, supostamente, genérica”. Também foram glosados “todos os créditos apropriados sobre diversos itens cujos valores eram inferiores ao limite estabelecido pelo próprio fiscal. Mas a própria fiscalização somente verificou, por amostragem, os valores superiores ao referido montante! Ao tomar os maiores valores, por amostragem, o fisco deveria reconhecer a validade dos demais, mas nunca glosá-los!”. Para comprovar a improcedência de tais glosas, juntou “uma amostragem contendo as notas fiscais (mais de 2 mil notas) relativas a tais itens (doc. anexo) de valor superior a R\$ 500.000,00 (referente ao Projeto Juruti) e de valor superior a R\$ 250.000,00 (referente à Expansão da Refinaria do Consórcio ALUMAR)”.

Com relação à glosa de serviços utilizados como insumo, argumentou que “contrata empresas para realização de serviços de manuseio de bauxita britada (alimentação da planta de lavagem) e de bauxita lavada (carregamento de vagões), serviços estes que compreendem as atividades de escavação, carga, transporte e descarga de minério e de estéril, conforme se observa pela análise dos anexos contratos (doc. anexo)”. Também são feitos gastos relativos “ao complemento de remuneração pela eficiência energética na prestação de serviços de extração e manuseio de bauxita”, correspondentes à “economia gerada no consumo de óleo diesel”. Tais gastos, por se enquadrarem em insumos do processo produtivo, dão direito a crédito.

Por fim, requereu a nulidade do despacho decisório ou o reconhecimento do direito creditório, a reunião dos processos já mencionados para julgamento de forma conjunta, protestou por todas as provas em direito admitidas, tais como a juntada de documentos e a

realização de diligências, bem como a realização de futuras intimações em nome dos advogados, declinando o endereço.

Para dirimir dúvidas relativas às glosas de créditos sobre despesas com bens do ativo imobilizado dos Projetos Juriti e Expansão da Refinaria, o processo foi baixado em diligência, conforme resolução naquele processo. Nela, foi questionado se os gastos relativos a tais projetos, em valores individuais inferiores a R\$1 milhão, foram apreciados, se houve glosas, sua fundamentação e demonstração, ou a razão de terem sido desconsiderados.

Em resposta, a Derat/SP elaborou a informação, na qual, em síntese, afirmou que tais valores foram desconsiderados em razão do não atendimento de reiteradas intimações para detalhamento das informações e correção do memorial descritivo, totalizando um prazo de 70 dias para tanto.

Cientificada, a contribuinte apresentou nova manifestação, na qual alegou que as informações solicitadas nas intimações referiam-se apenas aos gastos de valores individuais superiores a R\$1 milhão. Mesmo assim, colocou-se à disposição para que, se houvesse necessidade de outras informações, lhe fosse outorgado prazo adicional. Acrescentou que, a despeito das informações da Derat, “as provas e esclarecimentos requeridos pela fiscalização e objeto das indagações da d. autoridade julgadora já foram apresentadas nestes autos.”

Discorreu sobre o princípio da verdade material e formalismo moderado, defendendo a possibilidade de produção de provas mesmo após a impugnação, citando doutrina e jurisprudência, informando ter apresentado, além da documentação anexa à manifestação de inconformidade, um laudo emitido por empresa de consultoria, em 29/09/2015, cujas conclusões são no sentido de corroborar os argumentos por ela defendidos em seu recurso.

Calcado em tais conclusões, reiterou a solicitação de cancelamento das glosas e restabelecimento do direito creditório requerido.

A decisão da qual o relato acima foi retirado negou provimento à impugnação feita pela contribuinte, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeitos da apuração de créditos a serem descontados da contribuição pela sistemática da não cumulatividade, consideram-se insumos as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

CONSÓRCIO DE EMPRESAS. REQUISITOS.

O consórcio de empresas tem entre seus requisitos o objeto definido e o prazo de duração determinado, sem os quais configura-se em sociedade de fato.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. RATEIO.

O rateio para cálculo dos créditos vinculados à receita de exportação deve ser feito pela proporção desta receita em relação à receita bruta da pessoa jurídica.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 PROVA.

Cabe à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos argumentos com os elementos apresentados.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Em regra, não se admite a juntada posterior de documentos, salvo nas hipóteses expressamente previstas em lei.

Impugnação Improcedente Sem Crédito em Litígio Inconformada com a decisão acima transcrita, o contribuinte apresentou recurso voluntário, em que repetiu as alegações contidas na manifestação de.

Passo seguinte o processo retornou ao E. CARF para julgamento sendo distribuído para a relatoria desse Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator:

O recurso é tempestivo e de competência deste Colegiado, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Trata-se de glosa de créditos de PIS/Cofins não cumulativo dos anos calendários de 2009, 2010 e 2011.

Em preliminar, a recorrente lista processos administrativos que reputa devam ser reunidos para serem julgados em conjunto, bem como a possibilidade de pleitear, em nome próprio, o resarcimento, restituição e compensação de créditos verificados na constância do consórcio de empresas do qual é participante.

Vale ressaltar que a recorrente consignou em suas peças de defesas, detalhadas descrições do seu processo produtivo, juntando laudo onde pretende comprovar a essencialidade de determinados bens, custos e despesas à atividade industrial.

O exame dos argumentos contidos no recurso voluntário será essencialmente instruído pelo conceito de insumos (art. 3º da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03) que vem sendo

majoritariamente adotado no CARF, qual seja, o de que assim devem ser considerados os custos e despesas essenciais à conclusão do processo de preparação dos produtos.

Com efeito, tal posicionamento se alinha à recente decisão proferida pelo STJ, em sede do REsp 1.221.170/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos, publicada em 24/04/18, que, inclusive, considerou como ilegais os conceitos de insumos exarados pelas IN SRF nº 247/02 e 404/04:

"EMENTA TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES DO CPC/2015).

- 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*
- 2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*
- 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*
- 4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir,

prossegundo no julgamento, por maioria, após o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO MINISTRO RELATOR"

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida pelo STJ, emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, opinando, a depender da análise específica da atividade exercida pela empresa, tomar créditos como insumos em atividades de produção como um todo, parecer esse que também será levado em consideração na análise da demanda.

Considerando o acima exposto, passa-se daqui por diante a análise dos pontos necessários à resolução da presente demanda.

I - Da Preliminar

I.1 - Nulidade auto de infração

Neste tópico o contribuinte recorrente atribui a nulidade ao auto de infração, em decorrência da suposta não haver motivação quanto as glosas efetuadas e lançamentos realizados pela autoridade fiscal.

Pois bem. Além de entender não se enquadrar em nenhuma das hipóteses de nulidade do auto de infração trazidas pelo Decreto 70.235/72, não houve a falta de motivação como alegado.

O farto arcabouço probatório, bem como as planilhas trazidas pela autoridade lançadora, demonstram de forma clara os motivos pelos quais as glosas foram realizadas, em que pese não concordar a contribuinte com as mesmas.

Destaco o anexo II do despacho decisório, onde se vê o destaque das glosas item a item. Ressalta-se que referida providencia tomada pela autoridade fiscal, levou a recorrente a promover de forma completa suas peças de defesa, apontado a cada item glosado suas razões que levariam à improcedência do auto de infração.

Desta forma, não assiste razão ao contribuinte recorrente no que concerne à alegação de nulidade do auto de infração.

Assim, foi plenamente atendido o art. 50 da Lei nº 9.784/99, que dispõe sobre a motivação dos atos administrativos, razão pela qual nego provimento à preliminar de nulidade do auto de infração.

I.2 - Reunião de processo administrativos

No que tange ao pedido de reunião de processos que a esse e entre si estariam relacionados, tenho a consignar o seguinte.

Na impugnação realizada tempestivamente pela recorrente ao auto de infração objeto do presente processo, restou consignado expressamente o pedido de reunião de diversos processos, nos seguintes termos (e-fls. 2277):

Do exposto, postula a impugnante pelo acolhimento desta preliminar, de modo a haver julgamento conjunto do presente processo com os processos administrativos acima relacionados, em obediência aos princípios da celeridade e da economia processual, sendo o desfecho do presente deslinde decorrente das decisões finais a serem proferidas nos autos das referidas demandas.

Em que pese ter mencionado no relatório, referido requerimento feito pela recorrente, no voto a matéria não foi tratada, sendo certo que a preliminar tratada no acórdão da DRJ, diz respeito somente a suposta falta de motivação para a autuação tratada no tópico anterior.

Em pesquisa feita junto ao *e-processo* verifica-se que os processos indicados pela recorrente encontram-se vinculados a esse, contudo não foram distribuídos em conjunto. A reunião dos mesmo para o julgamento em conjunto é medida a ser tomada mediante despacho, que será providenciado dentro do ambiente do *e-assina*.

II. Do Mérito

II.1 - Consórcio - Legitimidade para requerer crédito de contribuições

Segundo o entendimento da recorrente, não seria possível a desconsideração do consórcio, impedindo que seja reconhecida sua legitimidade para pleitear em nome próprio o resarcimento, restituição ou compensação dos créditos das contribuições em discussão.

Entendo haver razão para o apelo.

O assunto é objeto de diversos julgados proferidos por esse E. Colegiado, que entende que o consórcio Alumar, não detém personalidade jurídica, motivo pelo qual são as empresas consorciadas, entre as quais a recorrente, que possuem direito ao gozo dos créditos em comento.

Vale ressaltar que, embora as decisões relacionadas a possibilidade de usufruir dos créditos pelas empresas que formam o consórcios foram tomadas no âmbitos dos créditos presumidos de IPI, a questão central, qual seja, a personalidade jurídica do consórcio, é plenamente aplicável ao presente processo.

Desta forma, transcrevo o voto do Conselheiro João Cassuli Junior (Acórdão 340201.160) sobre o Consórcio Alumar, tomando-o como razão de decidir o presente caso como prevê o artigo 50, § 1º da Lei n. 9.784/1999, uma vez que consolida o melhor entendimento sobre a natureza do empreendimento e suas consequências para fins tributários:

“Resta assentar se o consórcio ALUMAR, na forma como constituído, pode ser entendido como uma “extensão” da empresa Recorrente,

sendo imperioso relembrar que é este estabelecimento quem “produz” ou “industrializa” o produto final a ser exportado.

(...) entendo que o fato de o consórcio possuir cunho operacional (estabelecimento produtivo) não lhe tira o amparo jurídico na qual tenha sido constituído, pois que o mesmo possui específico termo de duração, bem como foi estabelecido para o cumprimento de um empreendimento, o qual, sabe-se ter sido aquisição de ativos de alto custo, indispensáveis à atividade de produção das consorciadas.

O “empreendimento” requerido pelo art. 278, da Lei 6.404/1976, efetivamente é um estabelecimento industrial, cuja empresa é a produção de Alumina, a partir do processamento da bauxita. Portanto, o consórcio é de produção e não de venda conjunta.

Não identifico vedação para esse desiderato para o qual foi criado o referido consórcio.

No caso em tela, o Consórcio ALUMAR reveste-se da união e empreendimento das empresas que lhe deram vida, pois que, apesar de todas atuarem no mesmo ramo – e, portanto, concorrerem entre si – possuíam interesses comuns na viabilização de seus negócios, que por sua vez demandavam grande investimento de capital e infraestrutura, possível somente com o esforço conjunto de todas elas.

Desta feita, sob a condição jurídica de um consórcio, as empresas ABALCO (Recorrente), ALCOA, RIO TINTO/ALCAN e BHP BILLITON, angariaram os fundos necessários para dar vazão ao empreendimento almejando, sendo este “estabelecimento” (composto pelos ativos que isoladamente nenhuma possuía condições de adquirir), o industrializador do produto comercializado por cada uma delas.

Vislumbro que o Consórcio é, na proporção definida de participação de cada consorciada, tipicamente um estabelecimento produtor de cada uma das participantes, e não uma “sociedade de fato”, como entenderam a decisão da DRJ e o Ilustre Conselheiro Relator. Cada participante usa o estabelecimento filial seu, regularmente constituído e registrado no Cadastro Geral de Pessoas Jurídicas como tal, e efetivamente empregado para a industrialização de produtos tributados a alíquota zero, preenchendo, com isso, o conceito de estabelecimento industrial previsto na legislação de regência do IPI (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º). Neste sentido, a diferenciação de um consórcio e de uma sociedade de fato, a qual se questiona se não é o caso da Recorrente, fica clara na lição de Fernando Facury Scaff e Daniel Coutinho Silveira, no Parecer: Tributação de Consórcio de Empresas. Incidência Fiscais Normais e Refis. Repercussões Fiscais. Normas Vigentes (in, Revista Dialética de Direito Tributário nº. 153, pg. 103. Jun-2008)

“Esses são os elementos principais da definição do consórcio: trata-se da coordenação de atividades individuais para a execução de provimento comum entre os consorciados.

Diverge, assim, da regulação própria da sociedade em que os sócios exercem conjuntamente atividade para repartição dos lucros. Logo, não se trata de um “tipo societário”, mas de uma forma de

organização empresarial composta por sociedades autônomas para a realização de um objetivo específico.”

Nota-se que, diferentemente de uma sociedade de fato, o objetivo do consórcio não é a divisão de lucros, e sim a união para a consecução comum de um empreendimento, exatamente como é o caso da Recorrente, que uniu forças com outras sociedades para a execução de um empreendimento específico, neste caso o refino e a redução de alumínio, sendo o resultado de tal beneficiamento, comercializado individualmente por cada empresa consorciada.

(...)

Resta assente, por toda a verificação de fatos que aqui se expôs, que o Consórcio ALUMAR, além de constituído de forma correta (embora não sendo comum que o seja voltado a produção comum), é a representação, ainda que proporcional, das instalações da própria Recorrente, que no intuito de viabilizar parte muito onerosa de seu processo produtivo, adquiriu bens do ativo em esforço conjunto com outras empresas, industrializando assim parte de sua produção no estabelecimento consorciado.

É certo também que o estabelecimento gera gastos com insumos para a Recorrente, que trouxeram em si os custos das contribuições do Pis e da Cofins incidentes nas etapas do mercado interno, os quais, posteriormente, passaram a compor o custo dos produtos por ela fabricados e exportados, de modo que, finalisticamente, se deve franquear o acesso ao benefício do crédito presumido de IPI como resarcimento de Pis e Cofins, sob pena de se fazer letra morta do disposto na Lei nº 9.363/96, permitindo a “exportação de tributos” que se deseja evitar com a referida legislação.

No que diz respeito ao fato de o prazo de duração do consórcio ser previsto para o longínquo de 2050, e com permissão de renovação do prazo quando chegado o termo final, igualmente não considero fundamento para a desconsideração do Consórcio. Inicialmente porque não se pode confundir a “longevidade” de uma pessoa natural, com a de uma “empresa” ou “empreendimento”, estes quais feitos e criados para durar mais do que apenas a geração de seus fundadores.

Não cessa uma “empresa” pela morte de seu fundador, ao contrário do que se dá com as pessoas naturais, cuja existência legal encerra-se com a morte.

Além disso, por tratar-se de investimentos que, de modo público e notório, montam quantias extraordinárias para os padrões nacionais, é crível interpretar que o prazo de “retorno do investimento” igualmente seja elastecido, pois que em caso contrário, poderia restar inviabilizado o interesse da constituição do Consórcio, e com ele de se levar a cabo o empreendimento, deixando-se de gerar um empreendimento que gera e permite circular riquezas no local.

Ademais disso, especificamente com relação a necessidade dos Consórcios terem prazo específico, nos moldes interpretados pela decisão recorrida, não é matéria pacífica na doutrina societária

nacional. É dizer, embora tenha que prever um prazo, este não precisa ser uma data específica, mas pode ser um termo ou uma condição, e, ainda, não há nada que proiba a renovação do prazo de um consórcio. Ao contrário senso, igualmente a previsão de uma data certa e determinada para a existência do Consórcio, igualmente não garante que se o tome como uma sociedade de fato, se deturpados os demais objetivos do mesmo.

(...)

Nesta linha de entendimento, filio-me à corrente que entende que o fato de o prazo de duração do Consórcio ser longo, ou mesmo de existir previsão para sua prorrogação, não o transmudaria, por si só, em sociedade de fato, de modo que no caso, entendo que o Consórcio não restou desconfigurado, e, portanto, tem ele, na condição de estabelecimento produtor (em condomínio com outras indústrias) e exportador, legitimidade para pleitear o benefício previsto na Lei n. 9.363/96.

Assim, a recorrente tem direito ao crédito relacionados a sua participação no consórcio.

As glosas realizadas pela autoridade fiscal quanto ao crédito relativo às aquisições em nome do consórcio ALUMAR, desde que se subsumam ao conceito de insumos trazidos pelo REsp 1.221.170/PR e Parecer Normativo Cosit 5/2018, bem como os créditos da empresa, observados em outros empreendimentos que não estejam abrangidos pelo consórcio.

Analisando o TVF, referidos créditos estão descritos genericamente como de "Terceiros", e que os valores glosados estariam detalhados em despachos decisórios.

Entretanto, não temos como indicar com precisão quais são as glosas que devem ser revertidas, pois não há no presente processo os "Despachos Decisórios" informados no TVF, dados indispensáveis para identificarmos as glosas que devem ser revertidas.

No mesmo sentido, quanto a alegação da recorrente de que teria comprovado com a impugnação os créditos relativos ao ativo imobilizado inferior a R\$ 1.000.000,00, entendo necessário o esclarecimento de referido item, bem como daquele referente a notas de energia elétrica que, segundo a recorrente, foram lançadas, por equívoco, como despesas de leasing.

Destarte, voto por converte o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal:

a) apure os créditos das contribuições verificados no âmbito do Consórcio ALUMAR, de titularidade da recorrente, levando em consideração as definições trazidas pelo REsp 1.221.170 e Parecer Normativo Cosit 5/2018;

b) adequar as demais glosas de insumos levando em consideração as definições trazidas pelo REsp 1.221.170 e Parecer Normativo Cosit 5/2018;

c) apurar se as notas de energia elétrica lançadas como leasing efetivamente se referem ao consumo de energia elétrica;

d) esclarecer se no decorrer da fiscalização que levou a glosa de créditos relativos ao ativo imobilizado, foram levados em considerações os valores inferiores a R\$ 1.000.000,00.

Após, antes do retorno ao CARF dê-se vista do resultado da diligência ao contribuinte recorrente, para que querendo promova a competente manifestação sobre os resultados apontados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.