



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10325.000488/2005-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-007.009 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente FERGUMAR FERRO GUSA DO MARANHÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO-COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES. NÃO-CUMULATIVIDADE.

A possibilidade de descontar créditos, relativos à sistemática não-cumulativa das contribuições para o PIS e à Cofins, calculados sobre as aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, fica condicionada à comprovação dos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no país autorizados em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

Transcrevo o relatório da decisão recorrida posta que fiel aos acontecimentos dos autos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, relativo a ressarcimento do crédito de PIS não cumulativo — exportação, referente aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005. O contribuinte pretendia extinguir, mediante a compensação com suposto crédito de R\$ 364.147,24, diversos débitos, conforme detalhamento feito à fl. 981 dos autos.

Segundo o item "8" da Informação Fiscal que embasou o Despacho Decisório (fls. 981/994), o deferimento parcial do pedido se deu em virtude das seguintes ocorrências:

- Irregularidades constatadas em diversas Notas Fiscais Complementares de aquisição do insumo carvão, nos meses de janeiro, fevereiro e março, no valor total de R\$ 3.745.021,23 e a conseqüente glosa do crédito de PIS — mercado externo do 1º trimestre I de 2005 no montante de R\$ 61.792,85.

- Inclusão de notas fiscais sem direito a crédito, visto se referirem a aquisição de cestas básicas, medicamentos e/ou outros produtos que não dão direito a crédito. Referidas notas totalizam a quantia de R\$ 47.044,52 e ensejaram a glosa de crédito no valor de R\$ 776,23 (fl. 991).

O remanescente de crédito, apurado pela autoridade fiscal, passível de ressarcimento/compensação, importou na quantia de R\$ 301.578,19 (fl. 992).

A decisão da autoridade fiscal também afetou compensações pleiteadas pelo contribuinte e que se baseavam no original crédito reclamado, na medida em que limitou aquelas compensações ao montante do crédito reconhecido. O decisório também indeferiu pedido de ressarcimento de alegado saldo restante de crédito.

Cientificado do Despacho Decisório em 22/05/2009 (fl. 998), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 19/06/2006 (fl. 1006/1019), requerendo o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação da compensação declarada.

São estes a seguir, em suma, os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade:

Notas Fiscais complementares de aquisição do insumo carvão:

Em relação à glosa efetuada sobre a aquisição de carvão vegetal acobertada com Nota Fiscal de Entrada — Complementar, de sua própria emissão, alega em suma o seguinte:

- as notas fiscais de entrada por ele emitidas são documentos hábeis para respaldar a geração de crédito da Cofins não cumulativa;

- as operações com carga a granel muito freqüentemente apresentam diferenças quantitativas quando mensuradas na origem e no destino, em especial no tocante a operações com produtos florestais normalmente originados de pequenos produtores independentes estabelecidos em zonas rurais de regiões remotas do País;

- no caso de carvão vegetal a mensuração da volumetria da carga se faz com base em uma unidade de medida específica denominada "metro de carvão" (MDC), correspondente ao volume contido na projeção (hipotética) da figura geométrica cubular medindo um metro de altura, um metro de largura e um metro de comprimento, sendo certo que o produtor ao fazer a carga deve considerar (e considera), por estimativa, a acomodação natural do produto que ocorrerá no curso do transporte, fenômeno que resulta, ao final do percurso, na redução métrica da altura inicialmente prevista (em decorrência do preenchimento dos vazios formados no momento do carregamento - circunstância factual inerente à natureza física intrínseca deste produto florestal);

- as operações com matérias primas florestais têm, no ordenamento jurídico pátrio, outras especificidades que as tornam peculiares: estão submetidas às normas gerais de tributação aplicáveis às mercadorias em geral. Entrementes, sua exploração, comercialização, circulação, guarda e utilização estão subordinadas a rígidos e enérgicos controles estatais, por força da legislação ambiental;

- para exercício do poder de polícia em matéria ambiental o poder público competente estabeleceu, e vigorava na época contemporânea aos fatos em análise, um sistema de dupla documentação obrigatória (Notas Fiscais e Autorizações Para Transporte de Produtos Florestais - ATPF's). Por tal sistema, no caso de operações com carvão vegetal, o acerto das eventuais diferenças de volumes entre o constante dos documentos emitidos pelo vendedor e o efetivamente recebido pelo comprador deveria ser feito por lançamento retificador, no campo próprio do documento ambiental;

- se o acerto das eventuais divergências quantitativas era determinado fazer, aliás, corretamente, no momento da recepção dos produtos florestais, regularizando de forma pronta e imediata o acobertamento dos estoques e do consumo do produto florestal na regência da legislação ambiental, imperativo seria, também, o simultâneo acerto dos mesmos estoques nos registros contábeis e fiscais;

- a emissão de Notas Fiscais complementares pela Administrada, ora impugnante, embora singular, constitui procedimento que se ajusta de maneira absolutamente adequada e legítima ao provimento das circunstâncias materiais e ao conjunto normativo vigente no País, sendo, portanto, meio idôneo e hábil para acobertamento das transações referenciadas.

Aquisição de cestas básicas e medicamentos:

- o contribuinte do PIS e da COFINS não-cumulativos, segundo as Leis 10.637/02, 10.833/03 e 10.865/04, tem direito de tomar créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como "insumos" na fabricação de produtos destinados à venda;
 - nenhuma dessas leis conceitua "Insumos" e, tampouco, remetem à utilização subsidiária da legislação do IPI para a busca do seu conceito, a exemplo do que ocorreu quando da instituição do crédito presumido de IPI em ressarcimento ao PIS e à COFINS de que trata a Lei 9.363/96,
 - não existe um sentido técnico para insumos no campo legal de incidência do PIS e da COFINS. Desse modo, se as leis que instituíram essas contribuições não definiram o que são "Insumos" e nem obrigam à utilização subsidiária da legislação do IPI para se extrair tal conceito, depreende-se que o legislador quis utilizar o sentido comum deste vocábulo na linguagem,
 - a Secretaria da Receita Federal, ao "interpretar e aplicar" a legislação fiscal, editando atos normativos e as instruções necessárias à sua execução, disciplinou (ilegalmente) sobre "insumos" nas Instruções Normativas 247/02 e 404/04, porquanto extrapolou os limites de sua competência ao fixar uma interpretação restritiva a esse termo, no âmbito das contribuições sociais não-cumulativas incidentes sobre o faturamento;
 - Segundo tais instruções, são "insumos" utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, exclusivamente, a matéria-prima, o produto intermediário, 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 incluídas no ativo imobilizado. Também são "insumos" os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação do produto;
 - as referidas instruções normativas interpretaram o termo "insumos" em sentido mais que estrito, mas, absolutamente restrito, que sequer se amolda aos comandos e conceitos previstos no Regulamento do IPI (art. 164, I), menos ainda às normas de tributação regentes do PIS e da COFINS não cumulativos - o que as torna viciadas de ilegalidade;
 - não se pode afirmar simplista e categoricamente que o conceito de "insumos", para fins da legislação do PIS e da COFINS, tenha a mesma dimensão dada pela legislação do IPI;
 - reconhecendo-se a acepção ampla do termo "insumos" dentro da legislação do PIS e da COFINS, pela sua direta relação com o faturamento, deve-se então admitir que todos os custos de produção e despesas operacionais incorridos pelo contribuinte com a fabricação de produtos destinados à venda são "insumos". Tal conclusão se estende, tanto, quanto cabível, à prestação de serviços.
 - Por tais razões, a aquisição dos insumos cestas básicas e medicamentos junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País legitima o direito creditório pleiteado pela contribuinte/reclamante, sendo também ilegítima a glosa fiscal dos créditos fiscais decorrentes de tais aquisições.
- O contribuinte finaliza a Manifestação de Inconformidade requerendo o restabelecimento do direito creditório pleiteado, a homologação da compensação pretendida e o ressarcimento do saldo remanescente de crédito - tudo como originalmente requerido.

O acórdão ficou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 A 31/03/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO-COMPENSAÇÃO. COFINS NÃO-CUMULATIVA

A possibilidade de descontar créditos, relativos à sistemática não-cumulativa da contribuição para a Cofins, calculados sobre as aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, fica condicionada à comprovação dos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no país.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 A 31/03/2005

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE DE LEIS.

Cabe . à autoridade administrativa promover a aplicação da legislação tributária nos estritos limites _de seu conteúdo. Incabível a discussão no âmbito administrativo sobre a ilegalidade de atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que aduz preliminarmente a nulidade da decisão recorrida por ausência de motivação, ou melhor, por inovação nos motivos que justificam a manutenção do auto de infração. Segundo a Recorrente, as glosas de maior monta referem-se a Notas Fiscais complementares de aquisição do insumo carvão, tendo o Auditor Fiscal assim motivado o ato fiscal;

"irregularidades em diversas Notas Fiscais Complementares de aquisição do insumo carvão relativas ao período (...) haja vista terem sido emitidas pelo próprio contribuinte sob pretexto de haver recebido mercadorias em montantes superiores aos informados nas Notas Fiscais 'de vendas emitidas pelos fornecedores, entendendo o NUFIS que tendo ocorrido efetivamente o recebimento a maior o correto seria o próprio fornecedor emitir regularmente a Nota Fiscal Complementar, uma vez que o documento hábil que ampara a apuração de créditos da Cofins (e, inclusive o ICM5), no caso de aquisição no mercado interno, é a Nota Fiscal regularmente; emitida pelo fornecedor da mercadoria ou pelo prestador de serviços, protedendo assim, à glosa do crédito da Cofins/ não cumulativa - mercado externo correspondente(...)" – a ênfase não é do original.

Ocorre que, segundo a Recorrente, a r. DRJ desconsiderou os fundamentos da autuação, bem como os argumentos da impugnação para iniciar nova controvérsia:

"Ressalte-se que em momento algum o Termo de Verificação Fiscal faz alusão a possíveis pagamentos' referentes às Notas Fiscais glosadas. Cumpre ressaltar que o interessado poderia ter apresentado os comprovantes de pagamento correspondentes àquelas notas fiscais, como elemento de prova do alegado".

Por conseguinte, alega que:

a afirmação do Julgador de que o "interessado poderia ter apresentado os comprovantes de pagamento correspondentes àquelas notas fiscais, como elemento de prova do alegado" é totalmente desarrozoada e juridicamente ineficaz, pois introduz, em momento procedimental inoportuno, matéria alheia à controvérsia tratada nos autos.

No mérito, reitera as razões de sua impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

Da leitura do despacho que denegou parcialmente os créditos pleiteados (e-fls. 1019) extrai-se, em relação à glosa do crédito de aquisição de mercadoria no mercado externo, que esta se deu em razão de supostos equívocos nas notas fiscais:

irregularidades em diversas Notas Fiscais Complementares de aquisição do insumo carvão, relativas aos meses de janeiro/2005 a março/2005, no valor total de R\$ 3.745.021,23 (três milhões, setecentos e quarenta e cinco mil, vinte e um reais e vinte e três centavos), relação juntada às fls. 344-362 do processo volume II, haja vista terem sido emitidas pelo próprio contribuinte sob o pretexto de haver recebido mercadorias em montantes superiores, aos informados nas Notas fiscais de Vendas emitidas pelo fornecedores; entendendo o NUFIS que tendo ocorrido efetivamente o recebimento a maior o correto seria o próprio fornecedor emitir regularmente a Nota Fiscal Complementar, uma vez que o documento hábil que ampara a apuração de créditos para o PIS/Pasep (e, inclusive, para o ICMS), no caso da aquisição de insumos no mercado interno, é a Nota Fiscal regularmente emitida pelo fornecedor da mercadoria ou pelo prestador do serviço, procedendo, assim, à glosa do crédito do PIS/Pasep não cumulativo — mercado externo correspondente na importância total de R\$ 61.792,85 (sessenta e um mil, setecentos e noventa e dois reais e oitenta e cinco centavos), a ser estornado, conforme o demonstrativo às fls. 393 do processo volume II, abaixo reproduzido;

De sua parte assim decidiu a r. DRJ:

De acordo com o Termo de Verificação -Fiscal que serviu de base para o Despacho Decisório (fls. 389/396), após verificação das Notas Fiscais de aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, que tenham gerado direito ao crédito pleiteado, constataram-se irregularidades em notas fiscais complementares de aquisição do insumo carvão. Tais notas foram emitidas pelo próprio beneficiário do crédito. A autoridade fiscal aponta tal fato como irregular, o que é certo, vez que o instrumento hábil para comprovação de custos e/ou despesas é a nota fiscal (ou documento equivalente) emitida pelo fornecedor de tais bens ou serviços.

A mera emissão, pelo próprio comprador, de nota fiscal de entrada - complementar, não faz prova do que a legislação exige para que se faça jus ao crédito sobre os referidos insumos.

Importante frisar que, conforme Termo de Verificação Fiscal a fiscalização fez um levantamento e detectou irregularidades na aquisição do insumo carvão. Tal fato não implica, per si, convalidação de todos os registros contábeis da recorrente, tais como a efetiva entrada/consumo do insumo carvão vegetal e o pagamento das quantias excedentes de carvão vegetal que deram causa à emissão de nota fiscal complementar. É de se observar que não constam do presente processo, declarações/documentos emitidos pelos fornecedores (carvoeiros) que lastreiem as notas fiscais complementares glosadas pela fiscalização.

Ressalte-se que, em momento algum o Termo de Verificação Fiscal faz alusão a possíveis pagamentos referentes às notas fiscais glosadas. Cumpre ressaltar que o Interessado poderia ter apresentado os comprovantes de pagamento correspondentes àquelas notas fiscais, como elemento de prova do fato alegado.

Registre-se que o montante levantado em tais notas fiscais atinge quantias significativas em valores numéricos, fato que contrapõe a argumentação de que elas serviriam para acertar eventuais diferenças quantitativas verificadas no momento do desembarque do carvão, devido à acomodação natural do produto que ocorre no curso do transporte.

Embora aparente inovação, a irregularidade das notas é que demanda a comprovação do direito creditório pleiteado, uma vez que resta claro que a legislação de vigência demanda comprovação da aquisição da mercadoria e de seu pagamento, como elementos necessários para o aproveitamento do crédito tributário.

Nesse sentido tenho me manifestado em casos semelhantes, vejamos:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PIS. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

O direito de crédito pelas aquisições de insumos, na apuração não cumulativa da Cofins, nos termos da Lei nº 10.637/02, legitima-se por meio dos documentos comprobatórios do recebimento e do efetivo pagamento pelos bens, incumbindo a prova dessa situação jurídica ao contribuinte, a teor do art. 373, I do Código de Processo Civil (2015), e art. 36 da Lei nº 9.784/99, de modo que, não se desvencilhando o interessado de produzir essa prova, não há como reconhecer-lhe o direito (de crédito) vindicado.

Isto posto, entenda deva ser mantida a decisão da r. DRJ nesse ponto.

No que diz respeito às **glosas relativas à aquisição de cestas básicas e medicamentos**, entendo que também não assiste razão à recorrente.

Ainda que se considere o conceito de insumos adotado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, quando se firmou a tese de que o “conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

Assim, ainda que louvável a aquisição de cestas básicas e medicamentos para os funcionários, a legislação não autoriza sua dedução uma vez que não se mostra essencial ou relevante para a atividade econômica desenvolvida pela Recorrente.

Isto posto, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco