



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.914742/2011-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-007.543 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente CASCAVEL COUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS/COFINS. RECURSO COM EFEITO
PROCRASTINATÓRIO.

Nega-se provimento ao Recurso Voluntário que não ataca o auto de infração,
mas se limita a discorrer genericamente sobre os temas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Tom Pierre Fernandes da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonardo Ogassawara de
Araújo Branco, Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Carlos Henrique de
Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo
Mendes Neto, Tom Pierre Fernandes da Silva.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório que consta no Acórdão recorrido:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento - PER nº 08508.72470.201010.1.1.11-0937,
apresentado em 20/10/2010 pela contribuinte acima identificada, no valor de R\$

341.480,46, relativo a crédito de Cofins-Mercado Interno acumulado no 4º trimestre de 2009, nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

Em despacho decisório, o Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal de origem indeferiu o Pedido de Ressarcimento.

No endereço eletrônico indicado nas informações complementares ao despacho decisório, informa-se que o direito de crédito foi examinado em procedimento fiscal aberto para a verificação da legitimidade de Pedidos de Ressarcimento de créditos apresentados pela contribuinte em relação ao período de 2008 a 2010, cujo resultado foi relatado no Termo de Verificação Fiscal que integra o processo administrativo nº 10380.731886/2011-24, franqueado para consulta eletrônica pela interessada.

Em relação às receitas, o relato fiscal informa que não foram incluídas na base de cálculo do ano de 2008, as receitas relativas às transferências de créditos de ICMS e, nos anos de 2008, 2009 e 2010, a contribuinte não considerou as receitas decorrentes dos descontos obtidos. Diz o Termo de Verificação:

O faturamento da empresa, sujeito à incidência do PIS e da COFINS, levantado neste procedimento fiscal, é composto pelas diversas receitas de vendas, além dos valores referentes a "descontos obtidos" e "transferência de créditos de ICMS". A "receita sem incidência" das contribuições, compreende os itens "venda com suspensão" e "receita de exportação". Todos estes valores, colhidos da escrituração contábil, constam no "DEMONSTRATIVO DE RECEITAS E APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS", anexo.

Nesse demonstrativo, o conjunto "receita de vendas" compõe-se das vendas de produtos, mercadorias, serviços e sucatas. Adicionado aos "descontos obtidos" e à "transferência de créditos de ICMS", formam a receita com incidência das contribuições, ou seja, a base de cálculo do PIS e da COFINS. O item concernente à "transferência de créditos de ICMS, trata da cessão onerosa de créditos desse tributo e compõe a base de cálculo das contribuições, seguindo-se o entendimento estabelecido na Solução de Consulta Interna nº 48/2004, somente até o ano de 2008, posto que o art. 15 da Lei 11.945/09, originada da Medida Provisória 451/08, excluiu tal item do campo de incidência a partir de 01/01/2009.

No demonstrativo acima referido ainda constam os valores de "receita com suspensão" e "receita de exportação" que formam a "receita sem incidência" das contribuições do PIS e da COFINS. A última coluna "receita total" indica toda a receita abrangida pela legislação das contribuições, necessária para a determinação da base de cálculo ou da vinculação dos créditos.

As receitas que a empresa submeteu à tributação do PIS e da COFINS, constam da "PLANILHA DE CÁLCULO DO PIS_COFINS NÃO CUMULATIVO" apresentada pela fiscalizada, cujos valores estão em desacordo com as receitas apuradas neste procedimento fiscal, em razão de a empresa não ter adicionado à base de cálculo das contribuições citadas, no ano de 2008, as receitas concernentes aos "descontos obtidos" e as decorrentes das "transferência de créditos de ICMS", sendo que os "descontos obtidos" também não foram adicionados pela empresa na base tributável dos anos de 2009 e 2010. Destarte, foram essas receitas acrescentadas pela fiscalização nas bases de cálculo mensais do PIS e da COFINS, provocando, por consequência, a majoração dessas contribuições, cujos valores devidos passam a ser os constantes do "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS E DA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS VINCULADOS", da coluna (A) para o PIS e da coluna (E) para a COFINS.

A auditoria expõe, na sequência, o que verificou quanto à apuração dos créditos não cumulativos pela contribuinte. Conforme o relato da auditoria, os valores das bases de créditos informados pela empresa estão compatíveis com registros da contabilidade.

Informa, porém, ter glosado a apropriação de créditos sobre aquisição de combustíveis e sobre bens que não teriam relação direta com o processo produtivo:

[...] os valores da base de cálculo de tais créditos foram informados pela Cascavel e constam da planilha "ENTRADAS", na qual estão relacionados os bens, insumos, serviços, energia elétrica e fretes, referentes a cada mês. Constam também a identificação da pessoa jurídica fornecedora, o CNPJ, o nº da nota fiscal, o valor, e data de emissão e de entrada na Cascavel.

Os valores estão compatíveis com os registros da contabilidade, no entanto alguns itens foram glosados, porque não estão albergados pela legislação destas contribuições, como segue :

3.1.1. combustíveis e lubrificantes somente entram na composição da base de cálculo se adquiridos diretamente da refinaria, o que não foi o caso das aquisições feitas pela fiscalizada;

3.1.2. mercadorias adquiridas que não possuem relação com o processo produtivo, tais como (remendo para pneu de caminhão, cartucho para impressora, mesa de inspecionar, vassoura, tech hidro laboratório, aquisição de pessoa física, e outros).

Finalizando, a auditoria refere que no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS E DA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS VINCULADOS constam os saldos dos créditos não cumulativos. Destaca ainda o Termo Fiscal que:

[...] estes saldos são formados a partir dos créditos e débitos gerados no próprio mês de sua apuração, abstraindo-se nos referidos cálculos, os saldos apurados em períodos anteriores, bem como os créditos porventura já utilizados em processos de compensação ou de ressarcimento.

Por fim, cumpre registrar que as modificações introduzidas por esta fiscalização nas bases de cálculo das contribuições devidas e dos créditos aproveitáveis, indicados nas planilhas apresentadas e nos DACON dos períodos sob exame, resultaram no surgimento de saldos devedores do PIS e da COFINS nos meses de janeiro, abril, maio, julho, agosto, outubro, novembro e dezembro, do ano de 2008, e janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, e julho, do ano de 2009, "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DO PIS E DA COFINS A LANÇAR", cujos valores serão exigidos mediante lavratura dos competentes autos de infração.

O resultado dos trabalhos da fiscalização foi encaminhado ao Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal de origem que emitiu Informação Fiscal/Despacho Decisório também integrante dos autos.

No documento, depois de destacar os dispositivos legais que sustentam a possibilidade de ressarcimento/compensação de créditos não cumulativos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, a autoridade responsável relata os procedimentos tomados no âmbito daquele serviço.

Diz que a empresa foi intimada a demonstrar os estornos dos valores pleiteados/utilizados nos pedidos de ressarcimento relativos aos créditos do período fiscalizado, conforme Intimação Fiscal nº 184/2011.

Relata que, em resposta, a interessada informou ter efetuado retificações dos Dacons relativos ao período de janeiro de 2008 a março de 2011.

Após analisar o DACON retificador referente ao trimestre em foco, a autoridade conclui que não ficou evidenciado, na ficha correspondente ao controle de créditos não

cumulativos – mercado interno, o estorno do valor pleiteado no Pedido de Ressarcimento.

Anota ainda que o crédito não cumulativo relativo às receitas não tributadas no mercado apurado pela fiscalização para o trimestre em foco corresponde a um montante compatível com os valores solicitados, contudo, prossegue, os Dacons do período não evidenciam sequer a segregação de créditos tributados e não tributados no mercado interno e, portanto, não se distinguem os créditos passíveis de ressarcimento nos demonstrativos apresentados, havendo saldos acumulados somente na Ficha correspondente a créditos de aquisição no mercado interno vinculados a receitas tributadas no mercado interno, sem os devidos estornos dos valores pleiteados no mês.

Acrescenta que pesquisas efetuadas junto ao banco de dados da RFB não apontaram a existência de processo anterior que se trate do crédito ora requerido, tampouco ocorreu emissão de ordem bancária ou nota de compensação alusiva ao mesmo direito creditório, assim como se verificou não haver declarações de compensação vinculadas ao Pedido de Ressarcimento ora em análise.

Considerando que a empresa não demonstrou nos Dacons correspondentes a apuração e a utilização do crédito solicitado e, tendo decorrido o prazo para os ajustes que se faziam necessários, o Pedido de Ressarcimento foi indeferido.

Cientificada do teor do despacho decisório em 15/05/2012, em 12/06/2012 a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando em síntese o que segue.

Opondo-se à inclusão na base de cálculo da contribuição, das receitas decorrentes da transferência de créditos de ICMS a terceiros, argumenta que a contrapartida resultante de tal transferência de créditos não constitui receita do Contribuinte, mas sim mero ressarcimento de custos recuperáveis.

Cita julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) em apoio à tese. Alega ainda que a Lei nº 11.945, de 2009, não inovou no campo de incidência e não-incidência do PIS e da Cofins, mas apenas teria explicitado a não-incidência destas contribuições sobre a transferência de crédito de ICMS, por não se tratar de receita.

Adiciona que, ainda que se considerassem receitas os valores obtidos pelas transferências de créditos de ICMS estas seriam imunes nos termos do art. 149, §2º, inciso I, da Constituição Federal por serem originárias de operações de exportação, o que ressaltaria o caráter ilustrativo da Lei nº 11.945, de 2009.

Por todo o exposto, conclui, o PIS e a Cofins não incidem sobre o valor alusivo às transferências a terceiros de crédito de ICMS oriundos de operações de exportações, inclusive em períodos anteriores à produção de efeitos da Lei nº 11.945, de 2009.

Prosseguindo, a contribuinte contesta a glosa de créditos tomados sobre a aquisição de combustíveis e lubrificantes recusados pela fiscalização sob a justificativa de que o creditamento somente seria possível se os insumos fossem adquiridos diretamente das refinarias.

Ainda, que o crédito glosado se refere à aquisição de óleo combustível utilizado na queima para geração de energia na forma de vapor para aquecimento de água usada no processo, secagem de couro nos túneis de secagem das máquinas e aquisição de combustível para empilhadeiras, utilizadas para remoção de couros de um setor para outro, descarregamento de caminhão e empilhamento de pallets.

Ainda, que o creditamento sobre aquisições de combustíveis e lubrificantes tem previsão no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, e é confirmado pela jurisprudência, não existindo nenhuma condição ao creditamento, sendo indiferente se os combustíveis e lubrificantes foram adquiridos diretamente ou não da refinaria,

bastando que estes sejam utilizados no processo produtivo, o que sequer foi contestado pela fiscalização.

Por fim, ao contrário do afirmado pela auditoria, diz que somente se creditou sobre os itens que são empregados em seu processo produtivo, o que lhe assegura a apropriação do respectivo crédito, conforme disposto na legislação.

Pleiteia a realização da perícia técnica a fim de ser constatado o emprego efetivo de combustíveis e lubrificantes e demais materiais em seu processo produtivo, nomeando o perito responsável pelo procedimento e listando os quesitos.

Requer ainda que seja reconhecido o efeito suspensivo da manifestação de inconformidade

A impugnação foi julgada pela DRJ Ribeirão Preto, acórdão nº 14-86.462, de 18/06/2018, procedente em parte por unanimidade de votos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Somente podem ser considerados insumos, os bens ou serviços intrinsecamente vinculados à fabricação de produtos da empresa, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

A vedação de desconto de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação a bens “não sujeitos ao pagamento” da contribuição estabelecida pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não se aplica aos bens que, cumulativamente sejam adquiridos pela pessoa jurídica para utilização como insumo e tenham sido objeto de cobrança concentrada ou monofásica da contribuição em etapa anterior da cadeia econômica, dado que tais bens estiveram “sujeitos ao pagamento” da contribuição esperada em toda a cadeia econômica deles de forma concentrada ou monofásica na etapa anterior escolhida pelo legislador para oneração.

Regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário, onde alega, resumidamente:

- a Cascavel Couros Ltda foi incorporada pela empresa JBS S/A;

- O despacho decisório indeferiu totalmente o crédito pleiteado, sendo que a DRJ reconheceu o montante de R\$ 108.283,39, de forma que o montante objeto do presente Recurso Voluntário é de R\$ 233.197,07;

- traz arrazoado a respeito da essencialidade e relevância dos bens na sistemática não cumulativa do PIS e Cofins;

- os bens glosados cumprem o requisito da relevância;

- solicita a conversão em diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Inicialmente é necessário esclarecer que a manifestação de inconformidade é bem mais detalhada nos seus argumentos que o Recurso Voluntário que restringiu-se a trazer considerações sobre a essencialidade e relevância da apropriação dos insumos na sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins, juntando jurisprudência e ao final resume seu pedido nas seguintes linhas:

Dessa forma, a Recorrente reitera que todos os itens glosados são relevantes/imprescindíveis para o processo de produção, qual seja: produção de couro bovino acabado e semi-acabado e os subprodutos da raspa bovina acabada e semiacabada.

Exemplificativamente, pode-se narrar a utilização do item “lenha de poda de cajueiro”, o qual é utilizado como material de combustão para aquecer as caldeiras, e conseqüentemente, para gerar vapor. Fica claro que este insumo é relevante e imprescindível no processo de produção..

Desta forma, não restam dúvidas que a Recorrente faz jus aos créditos pleiteados e ao provimento do presente Recurso Voluntário.

Após apresenta um pleito também genérico sobre o cabimento da realização da diligência, sem apresentar quesitos.

Segundo o Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, tanto a impugnação quanto o recurso voluntário devem cumprir com o que esta disposto no art. 16:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

...

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Aplicando o artigo verifica-se o seu não atendimento já que a recorrente não apresentou os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, em que se baseia sua discordância e as razões que alega. Também não formula quesitos. Assim é que pelo art. 17 do Decreto nº 70.235/72 considera-se não contestada as matérias que restaram controversas no contencioso administrativo.

A recorrente utiliza-se de argumentação genérica buscando alcançar o provimento de seu recurso, o que não merece guarita neste conselho administrativo.

É recomendável que na peça recursal haja um tópico circunstanciando as razões, para deixar evidente para o relator que se está a cumprir com os requisitos recursais. Não se deve limitar a repetir as razões apresentadas no âmbito da contestação anterior, primando para direcionar sua irresignação contra a decisão que inviabilizou o recurso, refutando seus fundamentos, cabendo perfeitamente aplicar-se o que foi decidido pelo Ministro Antônio Saldanha:

PROCESSUAL PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA QUE INADMITIU OS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.

1. A decisão agravada indeferiu liminarmente os embargos de divergência em razão de terem sido interpostos contra decisão monocrática, e, nos termos dos arts. 546, I, do CPC/73 e 266 do Regimento Interno do STJ, os embargos de divergência são cabíveis contra decisão colegiada que divirja do julgamento atual de qualquer outro órgão jurisdicional do STJ. A ora agravante, contudo, deixou de infirmar especificamente esses fundamentos, tendo se limitado a repetir as alegações relativas ao cabimento do recurso especial.

2. Nos termos do art. 1.021, § 1º, do CPC/2015, é inviável o agravo que deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada. Incidência, por analogia, da Súmula 182 deste Tribunal Superior, segundo a qual "é inviável o Agravo do art. 545 do CPC que deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada".

3. Agravo regimental não conhecido.

(AgRg nos EDcl nos EAREsp 5.227/MG, Rel. Ministro ANTONIO SALDANHA PALHEIRO, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 22/03/2017, DJe 27/03/2017)

É de se observar que todos os fundamentos da decisão devem ser atacados, alvos de menção expressa nas razões recursais, ainda que se opte por não recorrer de determinado ponto, se for o caso.

Por isso não se admite, em qualquer hipótese, que a contestação seja genérica, superficial, quer dizer, aquela que se amoldaria a qualquer caso. Impõe-se a adoção de argumentação sólida, exauriente e particularizada, como decidido pelo Ministro Sérgio Kukina e também na Súmula do STJ:

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RECURSO QUE NÃO ATACA, ESPECIFICAMENTE, OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 182/STJ.

1. Registre-se, de logo, que o acórdão recorrido foi publicado na vigência do CPC/73; por isso, no exame dos pressupostos de admissibilidade do recurso, será observada a diretriz contida no Enunciado Administrativo n. 2/STJ, aprovado pelo Plenário do STJ na Sessão de 9 de março de 2016.

2. Na forma da jurisprudência desta Corte, "a impugnação genérica ou a falta de impugnação cerrada (completa, objetiva e pormenorizada) dos fundamentos contidos na decisão de admissibilidade do recurso especial atrai o óbice contido no enunciado da Súmula 182 do STJ 'É inviável o agravo do art. 545 do CPC que deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada'." (AgRg no AREsp 112.745/MG, Rel. Ministro OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), PRIMEIRA TURMA, DJe 07/04/2016).

3. Caso concreto em que, em suas razões recursais, limitou-se a parte agravante a deduzir argumentação genérica acerca da presença dos pressupostos de admissibilidade do apelo nobre, porém incapazes de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada, a saber: (a) inviabilidade de se arguir dissídio jurisprudencial acerca de dispositivo constitucional; (b) impossibilidade de se examinar eventual ofensa reflexa aos arts. 884 e 927 do Código Civil; (c) ausência de prequestionamento do art. 20 do CPC/1973; outrossim, nesse ponto, os argumentos expendidos no apelo nobre estariam dissociados dos fundamentos do acórdão recorrido; (d) deficiência de fundamentação quanto às demais teses suscitadas no apelo nobre, em virtude da não indicação dos dispositivos de lei federal supostamente contrariados.

4. Agravo interno não conhecido.

(AgInt no AgInt no AREsp 1036117/SP, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/05/2018, DJe 14/05/2018).

Registre-se que se apresenta absolutamente legítima a nova interpretação conferida à Súmula 182/STJ. De fato, a congruência e o diálogo entre o recurso e a decisão impugnada contribuem para o aperfeiçoamento da prestação jurisdicional, dever de todos os partícipes da relação jurídico-processual. Nesse contexto, os postulantes, por seus advogados, devem atentar para a evolução jurisprudencial no tocante ao aludido verbete.

Súmula 182 - É inviável o agravo do art. 545 do CPC que deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada. (Súmula 182, CORTE ESPECIAL, julgado em 05/02/1997, DJ 17/02/1997)

O que, de resto, sintoniza-se com o vigente CPC, que, a par de prever, tal como, de resto, consta da CF, artigo 93, IX, a imprescindibilidade da fundamentação de todas as decisões judiciais, a exige, mais até do que o anterior, congruente, objetiva, enfim, sintonizada com a situação sub judice, conforme seu artigo 489 e seguintes. De igual modo, também a postulação recursal deverá obedecer, mutatis mutandis, critérios similares, conforme, por exemplo, artigo 1.021, parágrafo 1º.

Pelo exposto conheço do recurso voluntário e no mérito voto por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes