



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

Processo nº 10630.720186/2006-58
Recurso nº 177.183 Voluntário
Acórdão nº **3302-01.133 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de agosto de 2011
Matéria Cofins N/C - Declaração de Compensação
Recorrente COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO VALE DO RIO DOCE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. JULGAMENTO.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a manifestação, cabendo sua apresentação em momento posterior somente se demonstrada a impossibilidade de apresentação naquele momento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO. INSUMO. ALCANCE DO TERMO.

O conceito de “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que o da legislação do IPI. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE ESTOQUE DE ABERTURA

As alíquotas aplicáveis ao estoque de abertura das cooperativas agropecuárias são, 0,65% para o crédito de PIS/Pasep e 3% para o da COFINS.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros

Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento parcial ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 370 a 400) apresentado em 02 de abril de 2009 contra o Acórdão nº 09-22.262, de 28 de janeiro de 2009, da 2ª Turma da DRJ / JFA (fls. 358 a 361), cientificado em 19 de fevereiro de 2009, que, relativamente a declaração de compensação de Cofins dos períodos de 3º trimestre de 2005, indeferiu a solicitação da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2005

PROVA DOCUMENTAL

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão.

INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002.

CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE ESTOQUE DE ABERTURA

As alíquotas aplicáveis ao estoque de abertura das cooperativas agropecuárias são, 0,65% para o crédito de PIS/Pasep e 3% para o da COFINS.

Solicitação Indeferida

Os pedidos foram apresentados em 31 de agosto de 2006, 14 de julho de 2006 e 27 de janeiro de 2006.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

O interessado transmitiu Pedido Ressarcimento de crédito da COFINS não cumulativa - mercado externo, relativo ao 3º trimestre de 2005, no valor de R\$ 10.735,99 (fls 17 e seguintes);

Posteriormente transmitiu as DCOMP's de fls. 09/16, visando compensar os débitos nelas declarados, com crédito acima citado. Essas declarações foram selecionadas para tratamento manual por meio do presente processo.

A DRF - Governador Valadares/MG emitiu Despacho Decisório, no qual reconhece o direito creditório no valor de R\$ 9.761,96 e homologa parcialmente a compensação pleiteada (fls. 240 e seguintes);

A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fls. 277 e seguintes), na qual, inicialmente apresenta a si própria, fala do cooperativismo, dos créditos e da não-cumulatividade da contribuição, para depois alegar que:

a. as leis que instituíram a não-cumulatividade das contribuições, não definiram o que são insumos, todavia a RFB disciplinou ilegalmente sobre eles, ao fixar uma interpretação restritiva ao termo;

b. o crédito presumido sobre estoque de abertura calculado com base em uma alíquota menor que a prevista na saída, contraria as normas legais, a jurisprudência do Poder Judiciário e provoca enriquecimento sem causa da União;

c. nem todas as notas fiscais requisitadas foram apresentadas, pois precisam ser reordenadas e o tempo deferido não foi suficiente para tanto. Por isso solicita prazo de 90 dias para apresentar tais documentos;

Conforme ementa reproduzida, a DRJ indeferiu a solicitação.

Em 17 de agosto de 2007, a Interessada apresentou ação declaratória para obter a incidência de Selic sobre créditos de PIS e Cofins (fls. 425 e seguintes).

No recurso, inicialmente a Interessada discorreu sobre suas atividades e sobre o cooperativismo. Posteriormente, fez uma “breve descrição dos fatos” de que tratam os autos, alegando que, com os art. 17 da Lei nº 11.033, de 2005, e 16 da Lei nº 11.116, de 2005, as sociedades cooperativas teriam assegurado o direito à manutenção dos créditos de PIS e Cofins.

Citou também a legislação que trata dos créditos da Cofins não cumulativa e tratou da legislação da contribuição. Citou opinião da doutrina sobre a matéria, afirmando que “O princípio constitucional da não-cumulatividade deverá ser observado respeitando igualmente o princípio da isonomia, da capacidade contributiva, da vedação de confisco, da ofensa à neutralidade fiscal e da ofensa à repartição rígida de competências tributárias.”

Na sequência, continuou a tratar da não cumulatividade e advertiu que *“A não-cumulatividade determinada para estas contribuições não é plena, visto que existem custos, encargos ou despesas que não podem ser excluídos; tal situação pode gerar uma ofensa ao regime geral da não-cumulatividade e do sistema constitucional tributário nacional.”*

Esclareceu que efetuou a opção pela antecipação da adoção do regime, nos termos do art. 4º da Lei nº 10.892, de 2004, o que restaria provado pela Dacon do 2º trimestre de 2004, cabendo *“à Receita fazer a prova de que a cooperativa não fez a opção, pois é sua alegação”*.

Em relação aos insumos, alegou que a lei teria adotado o sentido comum do termo, representando, portanto, *“todos os gastos e investimentos que contribuem para um resultado, ou para a obtenção de uma mercadoria ou produto, até o consumo final.”*

No tocante ao estoque de abertura, alegou que, *“ao instituir o princípio da não-cumulatividade para o PIS e a COFINS, o legislador ordinário no que tange ao início da nova sistemática contrariou princípios constitucionais, além das regras contidas na Legislação relativa à matéria tributária que disciplinam a cobrança dessa contribuição e a jurisprudência predominante na Suprema Corte, no que se refere à instituição de um crédito presumido de apenas 0,65% e 3% incidente sobre as entradas (insumos), enquanto na saída, a tributação aplicada passou a ser de 1,65% e 7,6%, já que a finalidade do princípio da não-cumulatividade é o de tributar apenas o valor agregado, mantendo-se as mesmas alíquotas, tanto na entrada quanto na saída; e, Dessa forma, o crédito presumido calculado com base em uma alíquota menor que a prevista na saída, além de contrariar as normas legais que regulam a matéria e a jurisprudência do Poder Judiciário, provoca, ainda, o enriquecimento sem causa da União.”*

No caso específico das cooperativas, o sistema não-cumulativo entrou em vigor em maio de 2004, *“quando já estavam em vigor as novas alíquotas do PIS e Cofins não cumulativos”*, tendo a Interessada tido *“o cuidado de segregar os estoques adquiridos em cada período distinto, ou seja, aqueles tributados pelo sistema cumulativo e aqueles tributados pelo sistema não-cumulativo.”*

Acrescentou que, *“Se os atos cooperativos praticados pelas Sociedades Cooperativas e seus associados passaram a submeter-se ao mesmo regime de tributação das demais pessoas jurídicas (sistema não cumulativo), é lícito que elas também tenham tratamento semelhante, sob pena de ferir o princípio constitucional da isonomia.”*

Continuando nessa linha de raciocínio, afirmou, a respeito da Lei nº 10.925, de 2004, *“Se o direito ao crédito integral da COFINS foi admitido para as situações previstas no § 7º do art. 12 transcrito, o mesmo direito deve ser reconhecido para outro contribuinte em situação similar, que é o caso da recorrente. Observa-se que a mesma regra de tributação se aplica ao PIS.”*

Quanto às notas fiscais que não foram apresentadas, alegou ser necessário mais tempo para reordená-las, à vista da transferência de suas operações para outra empresa. Segundo a Interessada, tal fato, entretanto, não lhe retiraria o direito de crédito.

Ao final, ainda requereu a *“possibilidade de juntada de todas as informações necessárias a fiel comprovação do seu direito”*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Inicialmente, em relação à comprovação, a Fiscalização enfatizou que, *“Contudo, após o transcurso dos prazos consignados nos referidos termos, bem como nas prorrogações requeridas (fls 109 e 121), muitos dos documentos solicitados não foram apresentados, e, tampouco justificativas para a não apresentação. Dessa forma, serão objetos de glosas, conforme quadro abaixo, os valores das respectivas notas, sob o CFOP 1.101, 2.101 e 1.352 [...]”*

A DRJ considerou, com fundamento em disposições do Decreto nº 70.235, de 1972, que tratam expressamente da matéria, que a prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade e a Interessada alegou não poder apresentá-las, à vista de várias razões.

Entretanto, a legislação é bastante razoável em relação à apresentação de provas, uma vez que permite sua apresentação posterior, desde que justificada, o que não ocorreu no caso dos autos.

Embora a Interessada tenha feito várias considerações em seu recurso, nenhuma delas justifica efetivamente a falta da apresentação dos documentos, como bem ressaltou o acórdão de primeira instância.

Portanto, nessa matéria, descabe razão à Interessada.

Esclareça-se, ainda, que algumas das alegações apresentadas pela Interessada no recurso não condizem diretamente com as matérias contestadas. Conforme esclarecido pela DRJ (fls. 359 e 360), foram três as matérias objeto da impugnação: conceituação de insumos, crédito presumido sobre estoque de abertura e apresentação de provas.

Portanto, serão essas as matérias abaixo discutidas e os argumentos da Interessada serão analisados dentro de sua correspondência com os temas mencionados.

Em relação aos serviços utilizados como insumos, a Fiscalização descreveu-os como sendo *“relativos à recepção da empresa, manutenção de veículos leves, manutenção de veículos pesados, manutenção de motocicletas, manutenção de vendas, serviços relacionados com vendas, serviços relacionados à produção, bem como uma gama de serviços administrativos.”*

Entretanto, somente os serviços aplicados diretamente na produção é que poderiam ser considerados insumos, não se enquadrando nesse conceito os serviços de manutenção de máquinas e veículos (fls. 181 e 182)¹.

¹ Administração do transporte, Administração fábrica, Almoxarifado, Armazém, Assessoria Financeira, Assistência Médica ao Cooperado, Assistência técnica ao cooperado, automóveis, Boas práticas de fabricação, Caminhão, Captação de leite Spot, Carreta Randon, Centro de custo comercial, Compras, Curral, Diretoria Comercial, Diretoria industrial, Dptº de controle de qualidade, Empilhadeira, Estação de tratamento de afluentes, Estação de tratamento de água, Expedição, Exportações, Gerência comercial, Gerência industrial, Gerência manutenção/Transportes, Gerência recepção, Gerência revenda, Jurídico, Manutenção elétrica, Manutenção mecânica, Motocicleta, Obras civis e reformas, Oficina de Veículos, ônibus, Planejamento e controle de produção, Produtos em desenvolvimento, Reboque randon, Recepção GV, Semi reboque, Serviços gerais, Trator, Veículos, Vendas Externas.

A Interessada alegou que o conceito de insumo seria o geral e não o estabelecido pela Receita Federal.

De fato, não é o que consta da legislação. Conforme destacado pela primeira instância, as Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, admitem como insumos apenas *“bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”*.

Portanto, o insumo tem que ser utilizado na prestação de serviço ou na produção, para que possa gerar direito de crédito.

Muito embora a legislação não exija, de forma alguma, que ocorra o consumo do bem ou serviço em contato com o produto fabricado, ainda assim é preciso haver correlação do bem ou serviço à produção ou fabricação, o que não se verifica em relação ao caso dos autos, uma vez que se trata de serviços de recepção na empresa, manutenção de motocicletas, automóveis e caminhões, serviços administrativos a associados e gerência etc.

Ademais, a Interessada não especificou a origem dos custos, não sendo possível saber do que se trata (se se trataria de insumos ou não). À vista de a Fiscalização ter exposto que os serviços glosados relacionam-se apenas indiretamente com a produção, caberia à Interessada, em face do princípio da eventualidade, haver provado que se poderia tratar de fato de serviços consumidos no processo de fabricação ou de produção, o que não ocorreu.

Quanto aos créditos sobre o estoque de abertura, após analisar a legislação, a Fiscalização concluiu que as alíquotas a serem aplicadas seriam as relativas às contribuições cumulativas.

Isso decorre de disposições expressas do art. 11, § 1º, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003, sendo irrelevante o momento em que ocorrer o ingresso no sistema de não cumulatividade.

Ao contrário do argumentado pela Interessada, a isonomia de tratamento implica a adoção dos mesmos percentuais, independentemente do momento de ingresso no sistema.

Não há que se falar, ainda, em enriquecimento ilícito da União, se a exigência tributária é feita nos termos da lei.

Em relação às devoluções, alegou que *“grande parte do seu faturamento, embora considerado tributável, não é alcançado pelas contribuições em comento, uma vez que é reduzido pelas exclusões de repasses aos cooperados bem como pelas exclusões dos custos agregados, conforme informado no quadro 04 do item 2.7.”* Essa matéria, bem assim aquela relativa ao recálculo da proporção da receita tributável, não foram objeto do recurso.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Processo nº 10630.720186/2006-58
Acórdão n.º **3302-01.133**

S3-C3T2
Fl. 452
