



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10675.900578/2014-92
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3201-006.111 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2019
Recorrente COFCO INTERNATIONAL GRÃOS E OLEAGINOSAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSIDADE DE REANÁLISE DO MÉRITO E DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO.

Não apreciado o mérito das alegações produzidas em sede de Manifestação de Inconformidade devem os autos retornar à Delegacia de Origem para que se proceda o reexame das razões deduzidas.

No âmbito do processo administrativo fiscal, configura cerceamento do direito de defesa decisão de Delegacia de Julgamento que não enfrenta as matérias suscitadas em Manifestação de Inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para anular o acórdão recorrido, devendo os presentes autos retornar à DRJ para que se prolate nova decisão conhecendo da manifestação de inconformidade que deixou de ser conhecida.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hércio Lafeta Reis, Tatiana Josefovicz Belisario, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-006.111 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10675.900578/2014-92

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, em decorrência do não reconhecimento do pedido de ressarcimento solicitado no PER/DCOMP n.º 02467.08583.110313.1.1.11-1050, Cofins Não-Cumulativa, 4º trimestre de 2012.

O Despacho Decisório, fls. 07, possui o seguinte teor:

.....

O contribuinte foi cientificado do despacho decisório em 14/04/2014, fls. 08, tendo apresentado a manifestação de inconformidade em 30/04/2014 (fls. 09/30).

Merecem ser destacados os seguintes trechos da contestação apresentada:

- Em virtude de dificuldades operacionais, a Requerente de fato não havia apresentado os DACON relativos ao 4º trimestre do ano-calendário de 2012, situação esta que implicou a não homologação dos créditos de COFINS ali declarados e ora compensados; não obstante, tão logo fora notificada acerca do Despacho Decisório em tela, a Requerente tomou as devidas medidas para regularizar mencionadas obrigações tributárias acessórias, sendo certo que em 15/04/2014 foram transmitidos os DACON relativos aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2012.

- Deve prevalecer a realidade fática em detrimento do descumprimento da obrigação acessória, pois se trata de mero erro de fato que não tem o condão de obstar o direito do contribuinte ao crédito pretendido. É o que, na doutrina jurídica, tem-se reconhecido como prevalência da verdade material ou, ainda, mais precisamente, a aplicação em matéria tributária do "Princípio Contábil da Essência sobre a Forma". - Assim, tendo sido sanado o descumprimento da obrigação acessória pela Requerente, ainda que posteriormente à emissão do Despacho Decisório, não persiste qualquer óbice ao reconhecimento do direito a crédito pugnado pela Requerente nestes autos.

DA INEXISTÊNCIA DE QUAISQUER DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES DECLARADOS NOS DACON E O CRÉDITO A RESTITUIR ORA PLEITEADO

- Os DACON transmitidos pela Requerente em 15/04/2014, atestam, de maneira incontestada, o seu direito ao ressarcimento dos valores informados no PER/DCOMP não homologado, eis que preenchidos de acordo com a legislação de regência desta obrigação acessória e com base em operações reais registradas pela Requerente em sua escrita contábil e em seus livros fiscais.

- Nesse sentido, a defesa reproduz as Fichas 16A e 24 dos DACONs em referência.

- Continua. O que se verifica no presente caso é que não persiste qualquer divergência quanto ao valor dos créditos apurados pela Requerente e ora informados nos DACON (portanto, devidamente declarados ao Fisco federal) e os saldos passíveis de restituição informados no PER/DCOMP ora discutido.

- Portanto, com a efetiva transmissão dos DACON (mesmo que extemporânea), inexistem quaisquer divergências entre os valores declarados ao Fisco Federal e o saldo credor informado no PER/DCOMP objeto de não homologação, de tal forma que deve ser conhecida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, reformando-se o v. Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Restituição formulado pela Requerente.

DOS CRÉDITOS CALCULADOS PELA RECORRENTE E DEVIDAMENTE DECLARADOS AO FISCO FEDERAL

- Outrossim, superada a controvérsia atinente ao descumprimento da obrigação acessória consistente na não apresentação dos DACON, importa consignar ainda que os créditos informados no PER/DCOMP foram apurados (e declarados ao Fisco Federal) nos exatos termos do artigo 3º da Lei n.º 10.833/03.

- A defesa transcreve o artigo 3º da Lei n.º. 10.833/03, destacando os seguintes incisos:

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

(...)

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

- Foram calculados créditos em relação às despesas com bens e serviços utilizados como insumos no processo produtivo da Requerente, fazendo-o amparado nas disposições do artigo 3º, inciso II, da Lei n.º 10.833/03.

- O conceito de "insumos", para fins de apuração dos créditos de COFINS, não admite mais a interpretação restritiva decorrente do entendimento exposto apenas pelas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal ("IN SRF") n.º. 247/02 e n.º. 404/04, pelas quais apenas gerariam direito a crédito os gastos com produtos ou serviços que, prestados por pessoa jurídica, fossem integralmente consumidos ou aplicados no processo de produção ou prestação de serviços — tal qual o conceito legal aplicável ao Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI").

- A interpretação restritiva da Lei por norma administrativa, aliás, mostra-se inconstitucional, na medida em que qualquer restrição ao direito ao crédito implica o alargamento indevido da base de cálculo das contribuições sociais e, conseqüentemente, o aumento de tributos sem lei que o estabeleça.

As últimas decisões administrativas que discutem o conceito de "insumos" no âmbito da legislação da COFINS buscam definição de conceito específico, afastando-se daquele empregado pela legislação do IPI e do IRPJ, conforme ementas recentes proferidas pelo CARF.

- A defesa destaca que o mesmo está ocorrendo no âmbito do Poder Judiciário.

- Ressalta que após reiteradas manifestações dos diversos órgãos do Poder Judiciário e da Administração Tributária, a RFB tem apresentado uma série de decisões também em Processos de Consulta, ampliando o conceito de insumos previsto no artigo 3º, inciso II da Lei n.º 10.833/03, com destaque para a Solução de Consulta n.º 9, de 12 de janeiro de 2012, da 9ª Região Fiscal.

- Conclui. É, pois, nesse cenário que a Requerente tem calculado seus créditos de COFINS, em estrita observância à legislação de regência (artigo 3º, incisos II e ss da Lei n.º. 10.833/03), fazendo-o por meio dos valores escriturados em sua escrita contábil e fiscal e consoante os Livros Registro de Entradas (doc. 03), com destaque para os Códigos Fiscais de Operações e Prestações ("CFOP"), os quais representam o percentual mais significativo dos créditos declarados pelo contribuinte e sujeitos à restituição em espécie nestes autos: (i) CFOP n.º. 1.101/2.101 (Compra para industrialização ou produção rural); (ii) CFOP n.º. 1.202/2.202 (Compra para comercialização); (iii) CFOP n.º. 1.252/2.252/1.253/2.253 (Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial/comercial); e, (iv) CFOP n.º. 1.353/2.353 (Aquisição de

serviço de transporte por estabelecimento comercial), sem prejuízo dos demais créditos previstos na legislação, conforme se constata dos Demonstrativos anexos (doc. 04), utilizados na apuração dos cálculos declarados ao Fisco Federal nos DACONs transmitidos pela Requerente.

DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA

A defesa requer a conversão do julgamento em diligência, formulando, nesse sentido, os seguintes quesitos para serem analisados e respondidos:

1. quais são as principais atividades desenvolvidas pela Requerente, em conformidade com seu Contrato Social e demais informações colhidas nos autos? Para consecução dessas atividades a Requerente adquire bens ou toma serviços de pessoas jurídicas? Referidos bens/serviços são tributados pela COFINS?
2. em caso afirmativo, é possível afirmar que ao menos uma parcela das despesas suportadas pela Requerente com o consumo de bens/serviços é passível de crédito de COFINS? No preenchimento do DACON, a Requerente informou despesas dessa natureza para fins de cálculo dos créditos dessa contribuição?
3. as despesas objetos de creditamento de COFINS (conforme item II) podem ser consideradas essenciais ao desenvolvimento das atividades praticadas pela Requerente? Em caso afirmativo, dada a essencialidade de sua natureza na consecução das atividades cotidianas da Requerente, referidas despesas podem ser consideradas como "insumos", nos termos do artigo 3º, incisos I e II, das Leis n.º 10.637/02 e Lei n.º 10.833/03?
4. é possível constatar, mediante análise dos Livros Registros de Entradas (doc. 03) juntados aos autos, que a Requerente incorreu nas despesas informadas no DACON nos períodos de apuração respectivos?
5. existem divergências entre os créditos apurados no PER/DCOMP em tela e os valores declarados ao Fisco Federal nos DACONs transmitidos pela Requerente?

DO PEDIDO

Em face de todo o exposto, REQUER seja a presente Manifestação de Inconformidade devidamente conhecida e provida, para:

- (i) reformar o v. Despacho Decisório emitido, reconhecendo o direito ao crédito em questão e, deferindo-se, por conseguinte, o Pedido de Ressarcimento formulado pela Requerente, tendo em vista inexistirem divergências entre os valores declarados ao Fisco federal (DACON) e os créditos passíveis de restituição informados no PER/DCOMP em comento;
- (ii) alternativamente, caso não seja imediatamente reconhecido o direito creditório pleiteado, seja determinada a realização de diligência nos termos dos artigos 16, inciso IV e 18 do Decreto n.º 70.235/72, de modo a reanalisar os documentos contábeis e fiscais da Requerente ora juntados aos autos, bem como intimando-se a mesma para apresentação de outros documentos eventualmente pertinentes ao deslinde da matéria, a fim de que seja atestada a legitimidade dos créditos pleiteados, calculados que foram nos exatos termos do artigo 3º, inciso II e §§ da Lei n.º 10.833/03."

A decisão recorrida julgou pelo não conhecimento da Manifestação de Inconformidade.

O recurso voluntário interposto contém, em breve síntese, que:

- (i) de acordo com o r. despacho decisório, o PER/DComp em destaque não foi homologado em virtude da impossibilidade de confirmação da existência do crédito pleiteado;
- (ii) em virtude de dificuldades operacionais, de fato não havia apresentado os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais ("DACON") relativos ao período de

apuração sob análise, situação esta que implicou, no indeferimento do ressarcimento dos créditos fiscais ali pleiteado;

(iii) tão logo fora notificada acerca do Despacho Decisório em tela, tomou as devidas medidas para regularizar mencionadas obrigações tributárias acessórias, consoante as operações de fato realizadas e os créditos fiscais correspondentes, sendo certo que em 15/04/2014 foram transmitidos os DACON relativos aos meses outubro, novembro e dezembro de 2012;

(iv) não obstante até a emissão do Despacho Decisório em comento não tivesse apresentado os DACON em referência, o descumprimento dessa obrigação acessória fora sanado imediatamente após a notificação efetuada por este d. órgão fazendário;

(v) não se conformando com o r. despacho decisório, apresentou Manifestação de Inconformidade, nos termos dos §§ 7º e 9º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por meio da qual demonstrou os robustos argumentos e a fundamentação legal aptos a suportar seu direito creditório, pugnano pelo deferimento de seu PER/DComp;

(vi) posteriormente à apresentação de Manifestação de Inconformidade, a promoveu a retificação dos DACON do período, em que supostamente haveria declarado não mais dispor de crédito remanescente a título de COFINS no período de apuração em questão;

(vii) em 07/03/2016 iniciou-se procedimento fiscalizatório, acobertado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n.º 06.1.09.00-2016- 00025-9, objetivando a análise da apuração da COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep do 1º trimestre do ano-calendário de 2012 ao 4º trimestre do ano-calendário de 2014, de que resultou a lavratura de Auto de Infração discutido nos autos do Processo Administrativo n.º 10970.720208/2016-09;

(viii) no âmbito do referido processo administrativo – ainda pendente de julgamento administrativo definitivo, apresentou novo demonstrativo de apuração dos créditos fiscais detidos a título de COFINS no 4º trimestre do ano-calendário de 2012, demonstrativo este que fora aceito pela d. fiscalização;

(ix) nulidade do acórdão recorrido por completa ausência de fundamentação adequada e suficiente; (i) porque adotou como fundamento para não conhecer a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente as conclusões fiscais tiradas de Termo de Verificação Fiscal acostado aos autos, em que se objetiva analisar a apuração da COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep do 1º trimestre do ano-calendário de 2012 ao 4º trimestre do ano-calendário de 2014 e (ii) no âmbito do Processo Administrativo n.º 10970.720208/2016-09, a mesma DRJ/FOR que não conheceu da Manifestação de Inconformidade houve por bem reconhecer parcela do direito creditório pleiteado.

(x) no processo n.º 10970.720.208/2016-09 houve reconhecimento expresso de créditos apurados no ano-calendário de 2012 de R\$ 10.084.109,24 (dez milhões, oitenta e quatro mil, cento e nove reais e vinte e quatro centavos), referente à COFINS, e R\$ 2.189.291,48 (dois milhões, cento e oitenta e nove mil, duzentos e noventa e um reais e quarenta e oito centavos), referentes à Contribuição para o PIS/Pasep;

(xi) a despeito da pendência de julgamento administrativo definitivo em relação aos créditos pleiteados, a d. DRJ/FOR já reconheceu parcela muito significativa do crédito aqui buscado, o que implica a impossibilidade de decidir pelo não conhecimento da Manifestação de Inconformidade de origem;

(xii) o suposto DACON “zerado” colacionado no v. acórdão recorrido e utilizado como fundamento da conclusão ali alcançada **NÃO** se refere crédito de COFINS objeto do presente pedido de ressarcimento que, em verdade, é vinculado à receita não tributada no mercado interno, e não à receita tributada no mercado interno (em relação à qual sequer há autorização para os contribuintes se ressarcirem);

(xiii) o acórdão recorrido, de um lado, ignorou as conclusões alcançadas pela mesma d. DRJ/FOR quando do julgamento do Processo Administrativo n.º 10970.720208/2016-09, que trata de Auto de Infração em cujo âmbito se discute, também, o crédito objeto do presente pedido de ressarcimento, e de outro, deixou de repisar detalhes de suma importância acerca das suas atividades econômicas desenvolvidas;

(xiv) não pode a Recorrente concordar com as glosas mencionadas no Auto de Infração discutidas no Processo Administrativo n.º 10970.720208/2016-09 que supostamente representariam óbice ao presente pedido de ressarcimento;

(xv) reporta-se a defesa produzida no processo n.º 10970.720208/2016-09 em que diz ser evidente que a glosa referente às aquisições com suspensão não merece prosperar, devendo a r. decisão recorrida ser reformada para decidir pela manutenção do direito ao crédito, uma vez que, ao contrário do que afirma a decisão recorrida, a soja em grãos adquirida pela Recorrente estava sujeita ao pagamento das contribuições, de forma que não se enquadra na hipótese prevista no inciso II, § 2º do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 (aquisições com suspensão);

(xvi) a DRJ/FOR, equivocadamente, conferiu interpretação restritiva ao conceito de “insumo” para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, de acordo com o entendimento exposto apenas pelas Instruções Normativas (“IN”) da Secretaria da Receita Federal (“SRF”) n.º 247/02 e n.º 404/04, pelas quais apenas gerariam direito a crédito os gastos com produtos ou serviços que, prestados por pessoa jurídica, fossem integralmente consumidos ou aplicados no processo de produção ou prestação de serviços – tal qual o conceito legal aplicável ao Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”);

(xvii) traz entendimento jurisprudencial do que seria o correto conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições, em especial, a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no RESP 1.221.170/PR;

(xviii) não se pode deixar de aplicar o entendimento firmado no referido processo;

(xix) evidente que a Autoridade Fiscal, bem como a r. decisão proferida no âmbito do Processo Administrativo n.º 10970.720208/2016-09 se pautaram em critério ilegal, sendo, portanto, imperiosa a aplicação do entendimento exarado pelo STJ, nos autos do REsp n.º 1.221.170/PR;

(xx) não procedem as glosas sobre despesas com frete na aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero e com frete na aquisição para industrialização por encomenda;

(xxi) é indevida a glosa sobre despesas com frete na transferência entre estabelecimentos, pois tais custos são essenciais para a sua atividade empresarial; e

(xxii) é necessária a reunião processual com o Processo Administrativo n.º 10970.720208/2016-09.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O contribuinte apresentou em 11/03/2013 Pedido de Ressarcimento referente a COFINS não-cumulativa – Mercado Interno, conforme encartado nas e-fls. 02/06.

O crédito solicitado foi analisado e indeferido conforme Despacho Decisório de e-fls. 07, datado de 03/04/2014.

Em sede de Manifestação de Inconformidade a Recorrente alega possuir direito ao reconhecimento integral do crédito pleiteado, sob os seguintes pressupostos:

- (i) existência dos créditos pleiteados;
- (ii) inexistência de quaisquer divergências entre os valores declarados nos DACON e o crédito a restituir; e
- (iii) os créditos foram devidamente calculados e declarados ao Fisco Federal.

Pugnou a Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade a realização de diligência, para produção de prova pericial, com a formulação de quesitos para que seja atestada a correção dos seus procedimentos adotados na apuração dos créditos de COFINS por si calculados, nos exatos termos do art. 3º da Lei 10833/2003.

Com razão a Recorrente.

Como visto na Manifestação de Inconformidade a Recorrente apresentou relevantes argumentos meritórios, os quais não foram apreciados.

Ao deixar de apreciar o mérito da questão, ou seja, se a Recorrente possui ou não o total dos créditos apresentados no pedido de ressarcimento, foi ferido o devido processo legal e o direito a ampla defesa.

Em síntese, conforme já consignado no relatório, não se decidiu quanto ao mérito do direito creditório da Recorrente (existência do crédito pleiteado).

A ausência de apuração dos valores dos créditos apresentados pela Recorrente em Manifestação de Inconformidade sob o pressuposto de que não há litígio, não pode fulminar eventual direito da parte em ter reconhecido o seu crédito.

Em processo de minha relatoria, tive a oportunidade de externar posicionamento que vai ao encontro do aqui exposto, de que o mérito das alegações produzidas em sede de Manifestação de Inconformidade devem ser apreciados. Aludida decisão, à unanimidade de votos, está ementada nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. NECESSIDADE DE REANÁLISE DO MÉRITO E DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO.

Não apreciado o mérito das alegações produzidas em sede de Manifestação de Inconformidade devem os autos retornarem à Delegacia de Origem para que se proceda o reexame das razões deduzidas.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. NECESSIDADE DE REANÁLISE DO MÉRITO E DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO.

Não apreciado o mérito das alegações produzidas em sede de Manifestação de Inconformidade devem os autos retornarem à Delegacia de Origem para que se proceda o reexame das razões deduzidas.” (Processo n.º 10070.000619/2004-86; Acórdão n.º 3201-004.390; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 24/10/2018)

Esta Turma de Julgamento, em recente decisão, em processo de relatoria do Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, adotou o posicionamento de que é nula a decisão de 1ª instância que não conhece da Manifestação de Inconformidade ao não apreciar os argumentos de defesa, conforme decisão a seguir transcrita:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/12/2001

DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, configura cerceamento do direito de defesa decisão de Delegacia de Julgamento que não enfrenta as matérias suscitadas em manifestação de inconformidade.

A nulidade da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, implica em retorno do processo administrativo para o órgão julgador, a fim de que novo provimento seja exarado, de modo a não ensejar supressão de instância. Recurso provido parcialmente para anular a decisão da DRJ, para novo provimento pela autoridade competente da instância a quo sobre o mérito da manifestação de inconformidade.” (Processo n.º 10980.000193/2005-89; Acórdão n.º 3201-005.695; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 24/09/2019)

Diante do exposto, voto dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para anular o acórdão recorrido, devendo os presentes autos retornar à DRJ para que se prolate nova decisão conhecendo da manifestação de inconformidade que deixou de ser conhecida.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade