



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

Processo nº 10680.001208/2006-91
Recurso nº 920.417 Voluntário
Acórdão nº **3803-02.303 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 24 de janeiro de 2012
Matéria DCOMP.
Recorrente RIO VERDE MINERACAO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. COMPROVAÇÃO.

Compete ao contribuinte a apresentação de livros de escrituração comercial e fiscal ou de documentos hábeis e idôneos à comprovação do alegado sob pena de acatamento do ato administrativo realizado.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Para a homologação da DCOMP transmitida pelo sujeito passivo, é necessária a demonstração da liquidez e certeza do crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETE.

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues, que deram provimento a recurso, para admitir o creditamento do frete pagos no

transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais da mesma firma. Fez sustentação oral: Dr. Bruno Augusto Falcão Darovish, OAB/MG nº 90.423.

[assinado digitalmente]

Alexandre Kern - Presidente.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Belchior Melo de Sousa, Alan Fialho Gandra, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação de fls. 01/02, transmitida em 28/01/2006, no qual busca o contribuinte acima identificado compensar créditos da Cofins não cumulativa – exportação, no valor de R\$ 324.631,23.

O direito creditório foi objeto de verificação pelo Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte.

Conforme Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 17/22, a autoridade fiscal, após exame das obrigações tributárias relativas ao PIS e a Cofins do ano calendário de 2005, concluiu, com fundamento nos artigos 3º e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, e na Solução de Divergência Cosit nº 11, de 27 de setembro de 2007, que a contribuinte considerou indevidamente, na apuração dos créditos do PIS e da Cofins não-cumulativos, gastos com o transporte de minério das minas de extração para o terminal de armazenagem, os quais, por não constituírem despesas com fretes em operação de venda, não gerariam direito a crédito das contribuições.

A fiscalização apurou o seguinte saldo referente ano ano-calendário de 2005:

P. Apuração	Saldo Apurado na DICON (COFINS)	Saldo Apurado pela Fiscalização
1º Trim/2005	R\$ 640.603,33	R\$ 578.298,60
2º Trim/2005	R\$ 992.371,65	R\$ 837.144,86
3º Trim/2005	R\$ 1.546.540,31	R\$ 1.274.998,17
4º Trim/2005	R\$ 463.312,55	R\$ 114.483,32

Tomando como razão de decidir o Termo de Constatação e Intimação Fiscal, a autoridade administrativa exarou o despacho decisório de fls. 29/31, em que concluiu pela homologação parcial da DCOMP.

Cientificada da decisão em 07/08/2009, a contribuinte manifestou a inconformidade aduzindo, em síntese, que:

a) Em razão de sua cisão parcial em 26 de dezembro de 2.005, procedeu a elaboração e envio da DACON do período de 1º a 26 de dezembro. Posteriormente ficou impedida de fazer a remessa, seja por meio eletrônico, seja em papel, do período compreendido entre 27 e 31 de dezembro de 2.005.

b) Entende que o caminho para correção do fato é apresentar DACON retificadora, compreensiva do período de 1º a 31 de dezembro o que foi feito na data de 04/09/09. Assim, considerando a DACON retificadora, o crédito descontado de dezembro/05 de PIS é R\$28.051,88 e da Cofins é R\$119.996,54;

d) A operação de exportação é uma atividade complexa que compreende a extração, beneficiamento, transporte em caminhões, transporte em vagões ferroviários e embarque em navios fundeados no Porto de Sepetiba ;

e) A Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2007 versa sobre hipótese não aplicável ao presente processo. A mercadoria não tem destino de "estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica";

f) A transferência da mercadoria até o porto é feita através de transporte intermodal, onde temos o conjunto rodoviário/ferroviário todo suportado pela Rio Verde Mineração, portanto não aplicável ao caso sob exame a Solução de Divergência nº 11, de 2007;

A DRJ/BHE não reconheceu o direito creditório da Interessada conforme ementa que transcrevemos a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

Ementa:

Somente dão direito ao crédito da Cofins, no regime de incidência não -cumulativa, os dispêndios expressamente autorizados em lei.

O transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins com incidência não-cumulativa, ainda que esse transporte constitua ônus da empresa que irá vender o produto.

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Credit6rio Não Reconhecido

No tocante à aceitação da DACON retificadora, relativo ao período de 10 a 31 de dezembro de 2005, transmitido em 03/09/2009 sob nº 24.96.93.34.83.87, consignou ser incompetente para se manifestar acerca do documento.

Cientificada em 01/03/2010 (fls. 53), apresentou recurso voluntariamente, em 12/03/2010, na qual repisa os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade e adita o que se segue:

a) o produto acabado foi carregado em Nova Lima — planta industrial da recorrente — e seguiu para Ouro Preto (aproximadamente 72 km.) para deixar a mercadoria no Terminal de Carga de Agua Santa —TAS, de propriedade da Cia. Vale do Rio Doce, que ali possui um terminal rodo-ferroviário para transbordo de mercadorias, não possuindo a recorrente nenhum estabelecimento naquela cidade;

b) Quanto à Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2007, os atos administrativos expedidos pelas autoridades fiscais, entram em vigor na data de sua publicação (art. 103. do CTN), portanto, inaplicáveis às operações que são objeto da ação fiscal, visto que ocorreram no ano calendário de 2.005;

No mais, requer a reforma do acórdão vergastado, de forma que seja tornada sem efeito a decisão fiscal.

Voto

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

A Recorrente é pessoa jurídica que opera no ramo de mineração, extraindo e comercializando minério de ferro no mercado interno e para o exterior, e como presta de serviços tais como promoção de eventos e locação de espaços para a realização desses.

No que diz respeito ao processo de exportação dos minérios de ferro, restou apurado que, após a extração e compra da mercadoria, a mesma é transportada das minas de extração e armazenada no Terminal de Carga de Agua Santa - TAS, no município de Ouro Preto, local onde ocorre a venda. Posteriormente, o minério de ferro é encaminhado por via ferroviária para o Porto de Sepetiba no Rio de Janeiro, de onde segue para seu destino final.

Nas operações de venda dessas mercadorias, as despesas de transporte ferroviário, do terminal de armazenagem até: o porto de Sepetiba, correm por conta do vendedor e são contabilizadas pela fiscalizada como despesas comerciais e integram as bases de cálculo quando da apuração dos créditos do PIS e da COFINS não-cumulativos.

Entretanto, em relação à produção própria, sendo as minas de extração de minério mantidas pela fiscalizada, localizadas em município diverso daquele em que se encontra localizado o terminal de armazenagem, o minério destinado a exportação, após a extração e processamento, é transportado em caminhões, das minas para o Terminal de Armazenagem (TAS). Neste ponto jaz a controvérsia do presente caso.

A autoridade fiscal glosou os valores referentes a tal operação com fulcro no art. 3º, inciso IX da Lei 10.833/03, que dispõe o seguinte:

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

[...]

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Da leitura dos autos, depreendeu a fiscalização que os dispêndios decorrentes do transporte de minério entre as minas de extração e o terminal de armazenagem, de propriedade da mesma pessoa jurídica, por não representarem “frete em operação de venda”, não faria a empresa jus ao desconto de créditos da contribuição para o PIS e para a COFINS. Entendimento esse ratificado pela DRJ em Belo Horizonte.

Já em sede de Recurso Voluntário, argüiu a interessada, que “o produto acabado foi carregado em Nova Lima — planta industrial da recorrente — e seguiu para Ouro Preto (aproximadamente 72 km.) para deixar a mercadoria no Terminal de Carga de Água Santa —TAS, de propriedade da Cia. Vale do Rio Doce, que ali possui um terminal rodoviário para transbordo de mercadorias, não possuindo a recorrente nenhum estabelecimento naquela cidade”.

De fato, o frete de mercadorias acabadas entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram o creditamento da contribuição, porquanto não se enquadram no contexto do inciso II do artigo 3º das Leis 10637/02 e 10.833/03. Se a lei determina que só geram créditos os bens e serviços usados como insumos na produção de mercadorias, o intérprete não pode ampliar o espectro de aplicação dessa regra para alcançar também os bens e serviços utilizados na distribuição das mesmas. Observe-se que se tratam de procedimentos distintos, a produção e a distribuição, e por isso os referidos fretes não podem ser considerados insumos e gerar créditos com base no inciso II do artigo 3º das Leis 10637/02 e 10833/03.

É o que se infere da leitura da Solução de Divergência nº 11, de 2007, trazida aos autos em outros momentos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Cofins - Apuração não-cumulativa. Créditos de despesas com fretes.

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda, que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para realização de transferências de mercadorias (produtos acabados) dos estabelecimentos industriais para os estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica, não geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela

pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

A 1ª turma da 2ª Câmara da 2ª Seção de julgamento do CARF já manifestou entendimento semelhante¹:

“COFINS NÃO-CUMULATIVA. FRETE PARA ESTABELECIMENTO DA CONTRIBUINTE. O frete de mercadorias acabadas para armazenamento em estabelecimento da contribuinte não dá direito a créditos de COFINS por falta de previsão legal nesse sentido.

(...) parece-me que a venda ocorre apenas e tão somente após o armazenamento dos bens. E é de se observar também que a contribuinte não trouxe documentos aptos a comprovar que os fretes em questão estão relacionados a vendas já efetuadas.

Assim, tudo leva ao entendimento de que, efetivamente, o que ocorre é o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma contribuinte e, uma vez que tal operação não dá direito a créditos de COFINS, está correta a glosa realizada pelo fisco.” (grifamos)

Ocorre, *in casu*, que as alegações da Interessada além de irromperem aos autos em momento posterior, vieram desacompanhadas de qualquer lastro probatório, tal qual a Manifestação de Inconformidade apresentada por esta.

Via de regra, impende a quem alega o ônus da prova² (art. 333 do Código de Processo Civil). A ambos, administração fazendária e contribuintes, cabe a produção de provas que proporcionem condições de convicção ao julgador favoráveis à sua pretensão.

O Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo tributário, no parágrafo 4º de seu art. 16, incluído pela lei nº 9.532/97, preceitua que todas as provas que instruirão o processo no âmbito administrativo-tributário e que sejam aptas a comprovar o direito do sujeito passivo, deverão ser colacionadas nos autos até o momento da impugnação sob pena de preclusão. Como exceção à regra, admite-se a juntada posterior de documentos nos seguintes casos:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

¹ Acórdão nº 2201-00.081, de 5 de março de 2009.

² Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97);

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97).

Nas hipóteses suso transcritas, o sujeito passivo deverá peticionar à autoridade julgadora pleiteando a juntada dos documentos que comprovem seu direito, devendo, porém, demonstrar cabalmente e mediante fundamentos de fato e de direito a ocorrência de quaisquer das hipóteses acima elencadas.

Sabe-se que o Contribuinte contou com dois momentos distintos e oportunos para apresentar a devida documentação que comprovasse suas alegações. Entretanto, mesmo que tais provas não tenham sido carreadas na impugnação, admite-se, excepcionalmente, sua juntada em sede de recurso voluntário, desde que aptas à comprovação do direito por ele alegado. Isto porque, pelo princípio da segurança jurídica, já mencionado acima, deve o estado de Direito fornecer o mínimo de previsibilidade necessária à todo cidadão, a respeito das normas de convivência que deverão ser observadas por ele, de forma que assim possam ser travadas relações jurídicas válidas e eficazes.

No caso que ora se relata, o contribuinte não trouxe qualquer nota de conhecimento de transporte, nota fiscal, ou documento que comprove a participação da empresa Vale do Rio Doce nesta empreitada.

No direito tributário deve-se sempre triunfar a verdade material dos fatos, desta feita, cabe à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, entretanto, não conferiu a lei ao contribuinte o poder de se eximir de sua responsabilidade através da omissão da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e subjetiva estabelecida na legislação tributária.

Frisa-se que, em casos como este, em que o contribuinte alega a existência de crédito, sobre este recai a responsabilidade da apresentação de todos os elementos de provas que demonstrem a cabal existência do crédito pretendido, desta forma, a apresentação de tais documentos oferecem maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, assegurando ampla defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja maculado além do expressamente previsto na legislação tributária.

Diante disto, competirá exclusivamente ao contribuinte, exhibir as provas técnicas, contábeis e jurídicas de que suas operações não se realizaram ao arrepio da lei, sob pena de acatamento do ato administrativo realizado.

Ademais, em se tratando de compensação tributária, há necessidade da comprovação da liquidez e certeza do crédito, conforme prevê o artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN), abaixo transcrito:

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos

tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

Assim, quando o contribuinte transmite uma DCOMP, pressupõe-se a existência de um indébito tributário contra a Fazenda Nacional, para extinguir um crédito constituído em seu nome, de forma que, a existência do indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação. Por essa razão, deve o sujeito passivo trazer, por ocasião do contencioso, justificativas lastreadas em documentos e lançamentos contábeis que identifiquem, inequivocamente, a ocorrência do fato gerador, a base de cálculo sujeita à tributação e o correspondente tributo devido.

Por todo o exposto, ante a inexistência de provas que legitimem a inclusão de gastos com o transporte de minério das minas de extração para o terminal de armazenagem na apuração dos créditos da Cofins, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário mantendo, integralmente a decisão proposta pela DRJ/BHE.

Sala das sessões, 24 de janeiro de 2012.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

Processo nº 10680.001208/2006-91
Acórdão n.º **3803-02.303**

S3-TE03
Fl. 70



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10680.001208/2006-91

Interessada: RIO VERDE MINERACAO S/A

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-02.303**, de 24 de janeiro de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 24 de janeiro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente