



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

Processo nº 10680.723292/2010-84
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-000.882 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 27 de janeiro de 2015
Assunto Créditos de COFINS
Recorrente COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em converter o julgamento do recurso em diligência nos termos desta Resolução. Vencido o Conselheiro Júlio Ramos.

Julio Cesar Alves Ramos - Presidente

Bernardo Leite de Queiroz Lima - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Julio Cesar Alves Ramos (Presidente), Robson Jose Bayerl, Angela Sartori, Jean Cleuter Simoes Mendonca, Eloy Eros Da Silva Nogueira e Bernardo Leite De Queiroz Lima.

RELATÓRIO

Trata o presente processo administrativo de PER/DCOMPs referentes a créditos de Cofins Não cumulativa – Exportação (Mercado Externo) do quarto trimestre de 2004, conforme detalhamento constante do despacho de fls. Vale frisar que, inicialmente, o objeto do presente processo estava no Processo Administrativo nº 10680.723279/2010-25, que abrangia créditos de Cofins Não cumulativa – Exportação (Mercado Externo), Cofins Não cumulativa – Mercado Interno, PIS Não cumulativo – Exportação (Mercado Externo), PIS Não cumulativo – Mercado Interno, do período de 01/04/2004 a 31/12/2005. O objeto do referido processo foi desmembrado em diversos outros PAs com base no tributo, matéria e período de apuração, permanecendo no presente somente os créditos de **Cofins Não cumulativa – Exportação (Mercado Externo) do quarto trimestre de 2004.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/05/2015 por BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA, Assinado digitalmente em 05/05/2015 por BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA, Assinado digitalmente em 08/05/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme Relatório Fiscal de fls. 09/25, o procedimento de auditoria fiscal realizado junto à Recorrente culminou na reconstituição dos DACON apresentados à RFB, constatando divergência entre os valores apurados pela contribuinte e pela fiscalização, quanto aos seguintes itens:

1) CRÉDITOS BÁSICOS RELACIONADOS A AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO 1.1) BENS PARA REVENDA A fiscalizada comprou e aproveitou como base de cálculo de créditos, produtos para revenda tributados com alíquota zero, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (*adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da TIPI; defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas; sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711/2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção*).

No caso de câmaras de ar de borracha e pneus novos, o parágrafo único do art. 5º da Lei nº 10.485/2002 reduziu a zero a alíquota das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, relativamente à receita bruta da venda desses produtos, auferida por comerciantes atacadistas e varejistas.

Segundo a fiscalização, o § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003 (com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004), veda o creditamento na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

Destarte, foram glosados todos os créditos originados de produtos tributados à alíquota zero, destinados à revenda, conforme demonstrado na **Tabela 2 - “Relação de Produtos para Revenda que Possuem Alíquota Zero para PIS e COFINS”**, constante dos autos.

1.2) BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS Segundo Relatório Fiscal, todos os valores dos insumos apresentados foram aceitos pela fiscalização, ao serem confirmados, por amostragem, nos arquivos de notas fiscais, na contabilidade e no Razão Auxiliar. Os rateios efetuados pela empresa foram também aceitos, após procedimentos de amostragem. Houve, porém, divergências quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos, relativamente a alguns insumos.

As razões pelas quais a fiscalização não considerou alguns insumos como base de cálculo para efeito de créditos, seguem expostas:

1.2.1) INSUMOS DIVERSOS A fiscalizada comprou e aproveitou como base de cálculo de créditos, produtos tributados à alíquota zero pelo PIS e pela Cofins, por força do disposto no art. 1º da Lei nº 10.925/2004, com efeitos a partir de 01/01/2005.

Portanto, foram glosados os créditos relacionados a esses custos de aquisição, a partir de 01/01/2005.

1.2.2) LEITE IN NATURA O leite *in natura* é recebido principalmente dos associados da CCPR-MG, mas é também comprado de pessoas físicas e jurídicas não associadas, com o fim de compor estoque.

Foi verificado que a contribuinte incluiu na base de cálculo dos créditos básicos o valor do leite adquirido de seus associados, quando deveria, nos termos do art. 26 da IN SRF nº 635/2006, apurar crédito presumido sobre esses valores.

A cooperativa de produção agropecuária não possui direito ao crédito básico de PIS e COFINS nas operações com associados, por ter o direito de excluir da base de cálculo dessas contribuições os valores repassados a esses últimos, decorrentes da comercialização de produto por eles entregues à cooperativa, como determina o inciso I e § 1º do art. 15 da MP nº 2.158-35/2001. Logo, se não há cobrança de PIS e de Cofins sobre os valores repassados aos cooperados, o leite adquirido destes não dará direito ao crédito básico e seu valor deve ser excluído da base de cálculo desse tipo de crédito.

Por outro lado, o leite *in natura* adquirido de cooperados dá direito ao crédito presumido, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Isso altera o valor dos créditos pretendidos pela empresa já que o crédito básico é calculado com 100% das alíquotas das contribuições e, no caso, o crédito presumido é calculado com 80% (para os meses 05 a 07 de 2004) ou 60% destas alíquotas (após 08/2004).

1.2.3) FRETE NA COMPRA DE LEITE IN NATURA Da análise dos lançamentos contábeis de 2004 e 2005, restou constatado que os serviços de frete primeiro e segundo percursos, na compra de leite *in natura*, é descontado dos fornecedores deste insumo.

A autoridade fiscal fundamentou sua conclusão com base nos lançamentos contábeis da Recorrente. Assim, conclui a fiscalização que, se o ônus desse serviço foi suportado pelos fornecedores de leite e não pela CCPR-MG, os créditos relacionados ao frete na compra de leite *in natura* devem ser glosados.

2) CRÉDITOS PRESUMIDOS RELACIONADOS A AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO O crédito presumido sobre aquisições de produtos agropecuários de pessoas físicas e jurídicas foi instituído pelo art. 8º da Lei 10.925/2004. O cálculo do crédito presumido sobre o estoque de abertura foi considerado consistente pela fiscalização.

2.1) BONIFICAÇÃO FIDELIDADE Trata-se de uma bonificação paga aos associados, uma única vez, ao final dos exercícios financeiros de 2004 e 2005. No entender da fiscalização, a bonificação fidelidade assemelha-se a uma distribuição de sobras entre os associados. Os valores referentes a essa bonificação foram contabilizados na conta “FORNECEDORES COOP ASSOCIADOS” e foram glosados da base de cálculo do crédito presumido.

3) AQUISIÇÕES NO MERCADO EXTERNO DE INSUMOS E BENS IMOBILIZADOS A empresa importou diversos insumos e bens, que foram utilizados na produção de produtos comercializados no mercado interno ou exportados. No caso de créditos de importação vinculados a receitas de exportação, o crédito somente é admitido a partir do advento do art. 17 da Lei nº 11.033/2004, ou seja, a partir de 09/08/2004, observadas as normas e prazos de aproveitamento da Lei nº 11.116/2005.

A fiscalização aceitou todos os valores declarados como importações de insumos e apresentados pela empresa, como mostra a **Tabela 11 — “Apuração de Créditos de Importação”**. Por outro lado, em relação à base de cálculo do crédito de PIS e COFINS nas importações de bens para compor o ativo imobilizado, houve divergência entre os valores apurados pela empresa e os apurados pela fiscalização.

Em planilha apresentada à fiscalização (intitulada “Importação Imobilizado”), a empresa apura os créditos de PIS e COFINS no campo denominado “Base de Cálculo Martinelli”, calculado pela divisão da soma dos valores de “Pis Pago Importação” e “Cofins Pago Importação” pela soma das alíquotas destas contribuições ($0,0165 + 0,076 = 0,0925$). Segundo a autoridade fiscal, essa forma de apuração é incorreta porque considera como base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS a própria base de cálculo das contribuições; quando o cálculo correto deveria ser com observância do que dispõe os §§ 40 e 70 do art. 15 da Lei nº 10.865/2004.

A **Tabela 12 – “Relação de Bens Importados e Base de Cálculo dos Créditos”** mostra a relação dos bens e os valores ajustados pela fiscalização para a base de cálculo dos créditos na importação. Foram retirados da relação apresentada pela fiscalizada produtos classificados como embalagens, os quais foram incluídos na relação de insumos importados. **Portanto, foram glosadas as diferenças de valores apresentadas na base de cálculo dos créditos na importação de bens que comporão o Ativo Imobilizado.**

A já mencionada **Tabela 11 — “Apuração de Créditos de Importação”** demonstra os valores apurados pela empresa e os valores apurados pela fiscalização.

A DRF/Belo Horizonte, por intermédio do Despacho Decisório nº 2.286 – DRF/BHE, com fundamento Relatório Fiscal, reconheceu parcialmente o direito creditório referente ao Cofins Não Cumulativa – Exportação (Mercado Externo), do quarto trimestre de 2004 e, via de consequência, homologou parcialmente a compensação declarada.

A ora Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), em acórdão cuja ementa se transcreve:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. COFINS NÃO-CUMULATIVA EXPORTAÇÃO.

Somente são passíveis de ressarcimento/compensação os créditos comprovadamente existentes, devendo estes gozar de liquidez e certeza na data da apresentação/transmissão do Perdcomp.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. ÔNUS DA PROVA.

Na relação processual relativa à verificação dos créditos da não cumulatividade pretendidos pelo contribuinte a título de ressarcimento ou compensação, cabe a este a demonstração da obediência aos parâmetros legais de apuração relativos à comprovação da existência e à natureza dos dispêndios.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Recorrente interpôs o competente Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

a) Possibilidade de creditamento integral das aquisições de leite *in natura* de associados;

b) Equívoco no cálculo da glosa dos créditos sobre as aquisições de leite de associados, pois o valor de aquisição de não associados seria maior do que o considerado pela fiscalização;

c) Direito à integralidade do creditamento dos valores incorridos na contratação de serviços de frete sobre a aquisição de leite *in natura* dos associados; e d) Equívoco no Cálculo da Glosa referente aos Créditos de Frete.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Bernardo Leite de Queiroz Lima

O Recurso Voluntário é tempestivo e, por isso, dele conheço.

Primeiramente, insta ressaltar que o acórdão da DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a glosa no que tange aos créditos da aquisição de leite de associados, por entender que a Recorrente não logrou demonstrar com documentos acostados à manifestação de inconformidade, que a aquisição de leite de não-associados era superiores ao de associados:

Caso não acatada a tese quanto à possibilidade de creditamento integral nas aquisições de leite in natura de seus associados, a Reclamante solicita a revisão do valor glosado, sob o argumento de que a fiscalização teria analisado somente as aquisições feitas pelos seus estabelecimentos industriais, deixando de computar as aquisições feitas pelos seus postos de coleta.

(...)

Compulsando a documentação acostada à manifestação de inconformidade não se encontra comprovação do alegado e essa lacuna probatória compromete o acatamento da reclamação da manifestante.

No caso específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos, cabe ao contribuinte, em sua defesa, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal para não acatar, ou acatar apenas parcialmente o crédito alegado. Não basta apenas alegar sem provar; não basta, simplesmente vir aos autos afirmando que entende possuir o direito ao crédito; o contribuinte deve ser capaz de comprovar cabalmente o direito ao crédito que alega, demonstrando sua conformidade com os dispositivos legais de regência.

No caso em tela, o contribuinte nada traz que implique a demonstração do erro de avaliação da autoridade fiscal, pelo contrário, apenas faz juntar aos autos cópias do Relatório Fiscal e das Planilhas elaboradas pela fiscalização, as quais demonstram e corroboram as conclusões da autoridade fiscal pelo indeferimento parcial do crédito pretendido, razão pela qual não se afasta a glosa imposta.

Da mesma forma, em relação aos créditos de frete na compra de leite *in natura*, por entender que não foi demonstrado que a ora Recorrente arcou com o ônus financeiros do transporte destes insumos.

Ademais, o acórdão vergastado não aceitou o pedido de reanálise dos créditos de frete por entender que a Recorrente apenas levantou tal argumento em sua manifestação de conformidade, sem trazer documentos que suportem tal alegação:

Subsidiariamente, caso acatado o entendimento da fiscalização – de que o desconto do custo do frete aos associados impede o creditamento pela CCPR – a Manifestante requer seja restabelecido o crédito relativo ao frete que não foi repassado aos associados, pois alega que, no período, o valor do repasse foi inferior a 20% do valor da contratação do serviço de frete.

(...)

Quanto ao pedido subsidiário, oportuno destacar que a Interessada limitase a alegar sem, no entanto, minimamente laborar no sentido de comprovar suas alegações. Acostadas à manifestação de inconformidade constam apenas cópias de documentos, dentre os quais, o relatório e planilhas elaboradas pela fiscalização, as quais corroboram as conclusões da autoridade fiscal. Nada a há que comprove o sustentado pela Manifestante.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente informou que os documentos necessários para a verificação dos créditos da aquisição de leite de não-associados e de frete já haviam sido acostados ao presente processo administrativo quando da fiscalização. Requer, portanto, a conversão em diligência para que seja refeita a apuração de tais créditos.

De fato, como se verifica no Relatório Fiscal, a Recorrente apresentou documentos contábeis e notas fiscais necessários para a apuração dos créditos. Contudo, segundo alega a Recorrente, ao contrário do que verificado no Relatório Fiscal, o montante da aquisição de leite de não-associados foi superior ao da aquisição de associados. Isto se deu porque a autoridade fiscal, ao apurar os créditos, considerou apenas as aquisições dos estabelecimentos industriais, desconsiderando os postos de coleta.

Por sua vez, ao fundamentar a glosa dos créditos de frete, a autoridade fiscal somente embasou-se nos lançamentos contábeis, sem, contudo, mencionar a análise das notas fiscais apresentadas e demais documentos, o que leva a crer que a autoridade fiscal apurou o crédito somente com base nos lançamentos contábeis do livro razão.

Diante do exposto acima, proponho a conversão em diligência para que sejam apurados os créditos da aquisição de insumos de associados e não-associados, considerando não apenas os estabelecimentos industriais da Recorrente, mas também seus postos de coleta, e os créditos de frete na compra de leite *in natura*, devendo tais levantamentos serem realizados com base nos documentos contábeis, notas fiscais e demais documentos apresentados pela Recorrente no decurso da fiscalização. Devem ser avaliados os seguintes quesitos:

a) Aquisição de leite de não-associados:

1) Apurar a totalidade de leite adquirido pela Recorrente durante o quarto trimestre de 2004

2) Verificar as aquisições de associados e as de não-associados para cálculo dos créditos de Cofins.

b) Frete na compra de leite *in natura*:

- 1) Verificar nas notas fiscais se o valor do frete está por conta do destinatário.
- 2) Confrontando-se os valores das notas fiscais e livro razão, apurar se houve o reembolso do frete pelos fornecedores à Recorrente.
- 3) Calcular o crédito de Cofins sobre o frete na compra de leite *in natura* pago pela Recorrente, descontando-se os valores reembolsados pelos fornecedores.
- 4) Alocar o montante do crédito da Cofins correspondente ao quarto trimestre de 2004 e vinculado à exportação.