



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

Processo nº 10840.001969/2005-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-01.517 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente USINA BELA VISTA S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/06/2005

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTANCIA. ERRO MATERIAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Deixando a decisão recorrida de abordar todas as matérias objeto do contencioso tributário, deve ser anulada a decisão recorrida com o retorno dos autos para prolação de novo julgamento, afastado a supressão de instância e o cerceamento do direito de defesa no processo administrativo.

Recurso provido. Preliminar de nulidade acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, anular o processo a partir da decisão da DRJ.

(assinado digitalmente)

Nayra Bastos Manatta - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nayra Bastos Manatta, Gilson Macedo Rosemburg Filho, João Carlos Cassuli Junior, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D`eça e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

CÓPIA

Relatório

Versam os presentes autos de Declaração de Compensação, apresentada pelo sujeito passivo, de crédito no valor de R\$ 328.454,33 (trezentos e vinte e oito mil, quatrocentos e cinquenta e quatro reais e trinta e três centavos), relativa ao período de Jun/2005, referente a Contribuição para a COFINS não-cumulativa.

Foi lavrado um Termo de Informação Fiscal, onde a autoridade fiscalizadora relata as divergências detectadas na apuração efetuada, quais sejam:

- cálculo do crédito presumido da agroindústria para desconto das contribuições para a COFINS não cumulativa. Os valores dos créditos de COFINS não cumulativos apurados sobre aquisições de cana-de-açúcar de pessoa física e jurídica não são passíveis de compensação;

- Bens e produtos não incluídos no conceito de insumos utilizados no processo produtivo da empresa, conforme o disposto no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e no artigo 8º, inciso I, alínea "b" e "bl" e nos parágrafos 4º, item I, alínea "a", e 9º, inciso I do mesmo artigo 8º da Instrução Normativa nº 404, de 12 de março de 2004. Aquisição de produtos não considerados como insumos pela legislação vigente, para a fabricação/produção de bens destinados à venda.

- inclusão indevida nas receitas de exportações, de valores correspondentes a acréscimos decorrentes de variação cambial, que correspondem, na realidade, a receitas operacionais financeiras, não podendo compor o cálculo do demonstrativo de apuração da relação percentual entre receitas.

Através de Despacho Decisório, a DRF de Ribeirão Preto reconheceu parcialmente o direito creditório da empresa, homologando a compensação até o montante de R\$160.229,47 (cento e sessenta mil, duzentos e vinte e nove reais e quarenta e sete centavos).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do despacho decisório supracitado, o interessado apresentou, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade, onde, inicialmente, descreve os fatos e motivos da glosa e após longa exposição acerca do primado constitucional da não-cumulatividade, o contribuinte destacou alguns pontos acerca das divergências, dentre as quais:

- Rateio de custos, despesas e encargos: destaca que o conceito de receita bruta compreende receitas além daquelas advindas de venda de bens e serviços e que a lei não pretendeu que o cálculo compreendesse apenas aquelas receitas relacionadas a determinada atividade da empresa ou as receitas que geram, somente, créditos de Cofins. Destaca que interpretar o dispositivo desta maneira significaria desnaturar a própria sistemática da não-cumulatividade da Cofins;

- Combustível utilizado no transporte: alega que o transporte de materiais utilizados no plantio e cultivo da cana, dos trabalhadores, das mudas e da cana colhida, caracteriza-se como despesa incorrida em uma etapa de produção e que terá o resultado tributado pela COFINS e pelo PIS não cumulativo. Alega, ainda, que a IN SRF nº 404, de 2004, restringiu o direito de aproveitamento de crédito sobre as despesas que formam a receita e limitou o conceito de insumo passível a gerar direito ao crédito previsto no §4º do art. 8º da Lei nº 10.833, de 2003 e que este ato normativo extrapola a previsão contida em lei;

- Utilização do crédito presumido na compensação: alega que a compensação efetuada é anterior à edição da IN SRF nº 660, de 2006. Entende, portanto, que seria vedada a aplicação de norma retroativa a fim de vedar a forma de compensação e que não há qualquer vedação na Lei nº 10.925, de 2004 em relação a possibilidade de utilização de crédito presumido para compensação com débitos de outros tributos.

- Variação cambial: alega que o açúcar é pago em data posterior à sua entrega, de forma que o manifestante não tem como emitir nota fiscal de venda com destino a exportação já no valor efetivo dessa comercialização, uma vez que o contrato é celebrado em dólares que é convertido em reais na data do pagamento, posterior a data de entrega do produto. Assim emite uma nota fiscal quando de sua efetiva saída e emite nota fiscal complementar para ajustar o valor da operação ao efetivo preço pago. Entende, portanto, que tais valores correspondem a complemento de preço das mercadorias vendidas, não se tratando de receitas financeiras propriamente ditas.

Requer, ao fim, o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado e a homologação das compensações declaradas.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, proferiu o Acórdão de nº. 14-32.176, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/06/2005

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PROPORCIONALIDADE.

Na apuração da proporcionalidade entre a receita sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, considera-se esta como o total das receitas, cumulativa e não-cumulativa, que tenham custos, despesas e encargos comuns.

CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO.

O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins apuradas no regime de incidência não cumulativa, vedada o seu ressarcimento ou compensação.

DEDUÇÃO. INSUMOS. COMBUSTÍVEL NÃO UTILIZADO NA FABRICAÇÃO DO PRODUTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Entende-se como insumos, para efeito de dedução do valor apurado da contribuição, a matéria prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado. O combustível utilizado em fases que não a fabricação do produto não pode ser considerado insumo para efeito de dedução do valor da contribuição apurada, por falta de previsão legal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/06/2005

VENDAS AO EXTERIOR. VARIAÇÃO CAMBIAL. CLASSIFICAÇÃO.

Os valores referentes a ganhos ou perdas monetárias em função da variação cambial dos valores das vendas ao exterior são considerados receitas ou despesas financeiras.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Quanto á pretensão do interessado em dar nova interpretação ao definido em lei, quanto ao conceito constitucional da não cumulatividade do PIS e da Cofins, entende ser claro que não é cabível na esfera administrativa, sendo este reservado ao Poder Judiciário.

Quanto a pretensão do interessado em tentar incluir na apuração do percentual, como receita bruta total, receitas não vinculadas a quaisquer custos, despesas ou encargos incorridos no processo produtivo, o disposto no inciso II, do art. 8º, da Lei 10.637, de 2002 é bem claro ao determinar que a relação percentual aplica-se apenas a custos, despesas e encargos comuns, não prosperando, portanto, a pretensão do contribuinte.

Quanto ao disposto no inciso II, do § 1º, do art. 5º da Lei nº 10.637, que autoriza a utilização do crédito apurado na forma do art. 3º desta lei, ressalta que não se aplica ao caso, pois os §§ 10 e 11, do mesmo artigo, que tratavam da forma de utilização do crédito presumido em questão, foram revogados pelo art. 16, inciso I, letra “a”, da Lei 10.925 de 2004.

Sendo assim, por falta de previsão legal, os créditos apurados na forma do art. 8º, da Lei 10.925, de 2004, não podem ser objeto de ressarcimento e/ou compensação com débitos do sujeito passivo.

No que tange os bens não incluídos no conceito de insumo, por conta da delegação de competência conferida pelas leis, a Receita Federal do Brasil editou a IN SRF nº 404, de 2004, onde definiu em seu art. 8º, § 4º, o conceito de insumos para efeito da legislação

de PIS e Cofins não cumulativo e serve como base para não acatar a alegação do interessado acerca do assunto.

Também por falta de previsão legal, o combustível utilizado no transporte de pessoas ou mercadorias não pode ser considerado como insumo gerador de crédito a ser descontado na apuração do valor da contribuição.

No que tange a Variação Cambial, com base no art. 9º, da Lei nº 9.718/98, os valores referentes a ganhos ou perdas monetárias em função de variação cambial devem ser considerados receitas ou despesas financeiras, não sendo classificadas, portanto, como receitas ou despesas de vendas.

Após todo o exposto, manteve-se o decidido pela DRF de origem, votando pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.

DO RECURSO

Ciente em 15/03/2011 do Acórdão acima mencionado, e não se conformando com a manutenção da homologação parcial de suas compensações, o contribuinte apresentou em 14/04/2011 Recurso Voluntário a este Conselho, alegando, fundamentado com jurisprudência e doutrina, em apertada síntese:

- acerca da indevida desconsideração de insumos para composição do crédito submetido à compensação, caso não seja acolhida as alegações no sentido de que a despesa relativa ao transporte dos cortadores de cana se configura como despesa incorrida em etapa de produção da recorrente, então deverá ser reconhecido que a IN 404 desbordou do conteúdo da Lei 10.637/02, a qual deixa supostamente clara a idéia de que o direito ao crédito deve considerar todos os dispêndios da pessoa jurídica com vistas a geração de sua receita tributável;

- quanto a possibilidade de compensação do crédito presumido de Pis ou Cofins com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, aduz que por não ter a IN SRF nº 660/06 interpretado uma disposição já prevista em lei, uma vez que a Lei nº 10.925/04 não faz qualquer vedação acerca da possibilidade de utilização dos créditos presumidos de Pis ou Confis para compensação dos tributos administrados pela RFB, teria seu direito garantido.

- no que tange as receitas decorrentes de complemento de exportação, estas devem ser consideradas como receitas de exportação e não como receitas financeiras, tal qual pretendem classificá-las as autoridades fiscais.

Ao fim pede que seja anulada parte da decisão recorrida que, ao invés de julgar a possibilidade de tomada de créditos com a despesa na aquisição do serviço de transporte dos cortadores de cana, enfrentou tema diverso atinente à despesa com combustível no transporte de cana, determinando o retorno dos autos a instância de origem para enfrentar o tema, em respeito ao devido processo legal.

Pede, ainda, que julgue procedente o recurso e decrete a nulidade do ato fiscal de lançamento, homologando-se as compensações.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 (um) Volume, numerado até a folha 142 (cento e quarenta e dois), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

Tendo o sujeito passivo sido cientificado da decisão de 1º Instância em 15/03/2011 e apresentado recurso em 14/04/2011, têm-se que recurso é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, a despeito da Recorrente argüir as matérias abordadas em seu recurso como se preliminares fossem, é de se destacar a argüição de nulidade da Decisão de 1ª Instância (em face da análise equivocada da matéria discutida), pois que tal julgamento prejudica quaisquer aprofundamentos que se poderia ter a respeito das diversas matérias constantes dos autos.

Conforme sustentado pela Recorrente, seria nula a decisão prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), em face de tal decisão indeferir o pleito do contribuinte equivocando-se quanto ao dispêndio a qual a mesma pretendia ver integrado ao seu direito creditório, pois que tal decisão analisou a questão sob o prisma de que a pretensão referia-se ao dispêndio com combustíveis em si, e não, com o transporte de trabalhadores rurais envolvidos no corte da cana.

De fato, depreende-se da decisão recorrida que a DRJ/RPO, naquela ocasião, interpretou o pleito do contribuinte, como a pretensão de ver reconhecido o direito creditório sobre a aquisição, unicamente, de combustível utilizados no transporte de pessoas ou mercadorias, enquanto que o contribuinte pleiteiou o direito de ver reconhecido como insumo no crédito presumido de PIS/Cofins, o custo relativo ao transporte dos trabalhadores envolvidos na atividade que exerce, sendo que em tal custo não está contemplado apenas o combustível.

Para focalizar esta parte da controvérsia, torna-se importante transcrever parte extraída da Manifestação de Inconformidade apresentada ainda anteriormente a prolação da decisão recorrida:

“[...]”

Como não considerar como essencial para produção do açúcar, do álcool e dos demais produtos derivados da cana, o transporte dos materiais, trabalhadores e mudas necessários para o cultivo da cana-de-açúcar, bem como o transporte da cana-de-açúcar em si, que é a matéria prima para a produção de referidos produtos? Como visto, a Manifestante é uma indústria dedicada à produção de açúcar, álcool e outros produtos derivados da cana, e por isso, não se pode desconsiderar o cultivo da cana de açúcar que será inteiramente utilizada no processo produtivo do açúcar, do álcool e dos demais produtos derivados da cana.

Com efeito, repita-se, os gastos com o cultivo de cana de açúcar, como por exemplo, o transporte dos materiais, dos trabalhadores rurais e das mudas até o canavial, e dentro do próprio canavial são essenciais e indispensáveis para a obtenção do produto acabado em condições para pronta vendagem e, por consequência, geração da receita que será tributada. Assim, se a receita não existe sem que a Manifestante incorra nesses gastos relacionados à produção, não há como se afastar o direito de crédito nessas aquisições como restou consignado no r.

despacho decisório. 200-2 de 24/08/2001

[...]

Assim, de todo o exposto, vislumbra-se que a Manifestante faz jus ao aproveitamento de créditos sobre todos os gastos incorridos na geração da receita tributável (não-cumulatividade), ou minimamente, se assim não se entender, sobre aqueles direta ou indiretamente incorridos para a promoção de sua atividade produtiva de comercialização, o que, evidentemente, inclui as despesas de transporte de apoio ao plantio de cana, afastando-se as interpretações e atos unilaterais do fisco, em especial a Instrução Normativa nº 404/04, tendente a restringir e mitigar os gastos passíveis de gerar crédito de COFINS, por representar clara transgressão à sistemática da não-cumulatividade em apreço.” [...]

Ao elaborar o relatório do Acórdão ora recorrido, o ilustre Relator da decisão recorrida afirma que:

“Cientificado, o interessado, através da manifestação de inconformidade, fls.39/77, inicialmente descreve os fatos e os motivos da glosa e sobre as divergências encontradas que geraram a glosa do valor pretendido, alega em breve síntese, o seguinte:

[...]

COMBUSTÍVEL UTILIZADO NO TRANSPORTE

Quanto ao combustível utilizado no transporte, alega que na sua atividade de fabricação de álcool, açúcar e outros derivados de cana-de-açúcar é imprescindível a observância de todas as etapas, que abrangem o plantio, corte, carregamento, transporte, pesagem e amostragem, produção e distribuição e vendas dos produtos, e que o transporte de materiais utilizados no plantio e cultivo da cana, dos trabalhadores, das mudas e da cana colhida, caracteriza-se como uma despesa incorrida numa etapa da produção da empresa, cujo resultado será tributado pela COFINS e pelo PIS não cumulativa.”

Já por ocasião do trecho final do voto, afirma a decisão recorrida que:

“Assim, o combustível utilizado no transporte de pessoas ou mercadorias, por falta de previsão legal, não pode ser considerado como insumo gerador de crédito a ser descontado na apuração do valor da contribuição.”

Verifica-se, então que, inobstante o pedido articulado pela Recorrente na manifestação de inconformidade tenha se centrado nos gastos com combustíveis, é certo que do contexto geral dos autos se colhe que ele pretendeu o reconhecimento do direito sobre todos os gastos com o plantio, dentre os quais aqueles incorridos com o combustível são apenas parte dos dispêndios.

E a decisão recorrida captou esta realidade ao realizar o relatório do Acórdão hostilizado pelo recurso que ora se aprecia, de modo que resta claro que deveria haver manifestação direta do voto condutor da decisão recorrida, no sentido de afastar fundamentadamente o direito ao crédito dos demais insumos, e não apenas quanto aos combustíveis.

Assim, da situação verificada, se apresentariam duas alternativas, sendo uma delas o conhecimento do recurso no que se refere a todos os dispêndios cujo crédito é pretendido pela recorrente, e sobre os mesmos se expressar o juízo interpretativo quanto a extensão do conceito de insumo, seja para acolher, seja para rejeitar a tese do contribuinte, total ou parcialmente, proferindo diretamente o julgamento quanto ao mérito.

A outra solução que se apresenta é a anulação do julgamento da decisão recorrida, para que outra seja proferida em seu lugar, para que se evite duas fragilidades que se poderia vislumbrar na aplicação da primeira alternativa, quais sejam: supressão de instância de julgamento, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

E o deslinde da controvérsia se torna mais sensível na medida em que se a questão se restringir aos gastos com combustíveis utilizados no plantio da cana de açúcar, a interpretação poderá sequer ferir o conceito de insumo definido nos arts. 3º, das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03, já que tais dispositivos são claros em tratar os combustíveis e lubrificantes “em separado” do que atualmente se debate em torno do conceito do que seja insumo. Vejamos os dispositivos:

LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.

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 no 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;

LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002.

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 no 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;

Por outro lado, se o objeto dos autos disser respeito a outros dispêndios além daqueles incorridos com combustíveis, a extensão da análise poderá abranger muitos outros elementos, inclusive podendo demandar avaliação do modo, forma, utilidade e aplicação, dentro do processo produtivo, do que seja cada um dos dispêndios cujo crédito pretende a Recorrente ver reconhecido.

Portanto, por mais cuidadosa e bem fundamentada que tenha sido a decisão recorrida, sob pena de supressão de instância e de cerceamento do direito de defesa, deve a mesma pronunciar-se acerca da tomada de crédito relativa aos dispêndios incorridos com os serviços de transporte de trabalhadores, tal e qual constante dos autos e da glosa efetivamente realizada, para que sob tal entendimento, ao ser proferida nova decisão, possa ainda o interessado apresentar o recurso pertinente.

Neste sentido, em sendo a decisão de 1ª Instância equivocada quanto a matéria versada nos autos, necessária se faz sua anulação para que outra decisão seja prolatada em sua boa e devida forma, em estrito respeito ao devido processo legal.

Neste sentido colhe-se da jurisprudência dessa Casa:

“ERRO MATERIAL - CERCEAMENTO DO DIREITO E DEFESA. DECISÃO ANULADA.

Não tendo a decisão recorrida se manifestado sobre o que efetivamente se debate nos autos, incorreu em erro material que enseja cerceamento de defesa e anulação da decisão, para que outra seja proferida em boa e devida forma.”

(ACÓRDÃO 3201-00.257. CARF - 3a. Seção - 2a. Turma da 1a. Câmara. Data de decisão: 10/07/2009)

“ERRO MATERIAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - DECISÃO ANULADA - Contribuinte, sócio quotista de duas sociedades, sendo uma delas encerrada. Decisão "a quo" contemplando apenas a sociedade encerrada, mantendo contudo, multa por atraso na entrega da declaração. Incidência em erro material que enseja cerceamento de defesa e anulação da decisão para que outra seja proferida em boa e devida forma.

Decisão anulada”. (1º Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / ACÓRDÃO 102-47.926 em 21.09.2006)

Ante o exposto, voto no sentido de **dar provimento ao recurso**, para determinar a anulação da decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos para que seja proferido novo julgamento com apreciação de todos os elementos que dos autos se extraia.

(Assinado digitalmente)

Joao Carlos Cassuli Junior - Relator

CÓPIA