



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.901802/2016-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.368 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2021
Recorrente COASUL COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

GASTOS COM O TRANSPORTE DE FRANGOS PARA ABATE CRIADOS NO SISTEMA DE PARCERIA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que exista uma corrente exegética no sentido de que fretes sobre bens que não foram objeto de tributação sejam aptos a gerar créditos, qual seja a “teoria da autonomia entre os fretes e os bens transportados” ela é expressamente refutada por parte deste Colegiado, e o direito aos créditos sobre os fretes dos “frangos terminados” é indevido por um motivo prévio, qual seja o de que tais aves nunca saíram da esfera de propriedade da Cooperativa, razão pela qual não poderiam ser por ela comprados, operação que também não se subsume ao conceito de “entrega”, entendimento este consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. CONTRATOS DE PARCERIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

A simples engorda de animais, que consiste em serviço prestado por pessoa física a pessoa jurídica, não concede o direito ao crédito presumido da atividade agroindustrial, uma vez que não se constitui em aquisição de bens, conforme exigido pela legislação, mas, sim, em prestação de serviço.

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS COMPROBATÓRIOS DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO PLEITEADO.

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Votaram pelas conclusões os conselheiros

Vinicius Guimarães, Jorge Lima Abud, Larissa Nunes Girard e Gilson Macedo Rosenberg Filho que não entenderam pela autonomia dos fretes em relação aos “bens” transportados.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do deferimento parcial de pedido de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep não cumulativo proveniente de operações no mercado externo.

Na manifestação apresentada, a contribuinte discorre sobre a origem dos créditos e sobre o conceito de insumo. Aduz que o referido conceito foi ampliado pelo CARF e que de acordo com as leis que regulam o PIS e a Cofins não cumulativos, os contribuintes têm direito de tomar créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

A seguir, no tópico “Fretes sobre Compras”, discorre sobre as glosas efetuadas. Aduz que o frete de compra integra o próprio custo de aquisição dos insumos.

Adiciona que o procedimento de apurar a base de cálculo conforme o rateio proporcional foi efetuado pela fiscalização em relação aos créditos sobre fretes de compras que também foram glosados.

Na seqüência, disserta sobre as operações em contrato de parceria. Esclarece que, ao contrário do considerado pela fiscalização, o valor do frango recebido é somente em relação ao valor devido ao cooperado pelos custos absorvidos pelo cooperado, além do seu lucro. E ainda, o art. 55 da Lei nº 12.350/10 não estabelece direito ao crédito apenas na aquisição, mas também em relação ao frango vivo RECEBIDO do cooperado.

Informa que o valor dos bens recebidos de cooperado é o valor das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte no processo de fiscalização, onde não há inclusão dos insumos fornecidos pela cooperativa no regime de parceria.

Ao final, requer o recebimento da manifestação e o seu integral provimento. Sucessivamente, requer a conversão do julgamento em diligência e, também, a realização de perícia. Pede, ainda, que se considere a possibilidade de juntada de todas as informações necessárias à fiel comprovação do seu direito.

Como resultado da análise do processo pela DRJ restou decidido:

Que conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

Que o critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

Que na tese acordada pelo STJ, o conceito de insumos abrange os bens e serviços que compõem o processo de produção dos bens destinados à venda, tanto os que são essenciais a tais atividades, quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal, razão pela qual os equipamentos de proteção individual e o material de limpeza, por serem utilizados na atividade empresarial da contribuinte, ainda que indiretamente, geram o crédito de PIS/Pasep e de Cofins, no regime da não cumulatividade.

Que o frete contratado e suportado pela Cooperativa para o transporte de frangos para abate criados no sistema de parceria, entre os estabelecimentos do cooperado e da Cooperativa, não gera direito a crédito da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

Que é correta a reclassificação do CST pela fiscalização quando restar comprovado que a vinculação entre os gastos com fretes e os mercados que foram informados pela contribuinte está em desacordo com a vinculação que foi apurada durante o procedimento.

Que os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência da prestação de serviços de engorda de aves para abate correspondem à remuneração paga à pessoa física, não gerando o direito a crédito presumido no sistema da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

Cumprido relatar que a parte do crédito reconhecido foi inferior ao limite de alçada do Recurso de Ofício.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário por meio do qual submete a questão a este Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Mérito.

Não havendo preliminares é de se adentrar no mérito recursal, que resume-se a três capítulos, quais sejam os “fretes sobre as compras de frangos terminados”, a alegação de que algumas aquisições foram tributadas e a inclusão do valor dos “frangos terminados” no cálculo do crédito presumido das contribuições parafiscais.

2.1. Fretes sobre “compras” de frangos vivos denominados “frangos terminados”.

Neste momento é importante destacar que o Acórdão sob exame já foi lavrado levando-se em consideração a novel interpretação acerca da definição do conceito de insumos, bem como do Parecer Cosit/RFB n. 05.

A Recorrente insurge-se contra o Acórdão recorrido que manteve a glosa dos créditos sobre os custos com serviços utilizados como insumos.

O Acórdão em questão entendeu que os “frangos preparados” e transportados dos “parceiros” para a Recorrente na verdade não foram adquiridos, pois nunca saíram da esfera jurídica da Cooperativa, que simplesmente os entregou para que os cooperados, seguindo estritas ordens técnicas e utilizando rações e remédios fornecidos pela Recorrente, os engordasse. Segundo esta teoria não haveria compra e venda, mas tão somente “movimentação de insumos”, que a DRJ entendeu não ser vinculado diretamente a mercadorias adquiridas ou operação de venda.

Para o deslinde da controvérsia inicialmente é necessário investigar a natureza jurídica da relação existente entre a Cooperativa Recorrente e os Cooperados. Esta questão já se encontra pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais para quem tanto suínos como os “frangos preparados” do caso concreto “RECEBIDOS” pela Cooperativa Recorrente dos seus “PARCEIROS” nunca deixaram de ser da cooperativa, tendo sido entregues a terceiros para engorda, como uma prestação de serviços, *verbis*

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. CONTRATOS DE PARCERIA.
PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. NÃO CABE DIREITO.

A simples engorda de animais, que consiste em serviço prestado por pessoa física a pessoa jurídica, não concede o direito ao crédito presumido da atividade agroindustrial, uma vez que não se constitui em aquisição de bens, conforme exigido pela legislação, mas, sim, em prestação de serviço. (Acórdão unânime n. 9303-008.069 proferido em 20.02.2019.)

Partindo-se desta premissa é de se concordar com o Acórdão atacado no sentido de que não há frete na aquisição de mercadorias eis que não se pode adquirir o que é seu, no caso da Cooperativa Recorrente, que foi confiado a terceiros para que prestassem um serviço.

Não sendo frete de aquisição, por ser bem próprio enviado para prestação de serviços, trata-se de uma movimentação de produtos semi elaborados para uma etapa do processo produtivo, como também apontou a decisão atacada e já transcrita.

A citada decisão negou a concessão de créditos sobre o frete como “movimentação de insumos” sob o argumento de que “não se considera que tais serviços de fretes foram utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, já que não estão vinculados diretamente nem a mercadorias adquiridas nem a operações de venda. Correto, portanto, o procedimento fiscal.”

Neste momento cumpre destacar que em se tratando de processo administrativo por meio do qual a contribuinte busca o exercício de um direito, a ele cumpre trazer aos autos todos os elementos necessários à comprovação da liquidez e certeza deste direito pleiteado, sob risco de indeferimento.

No caso concreto a Recorrente teceu seus argumentos e alegações no sentido de que o seu crédito decorreria do frete de aquisições de matérias primas, no caso frangos terminados, o que factualmente não se comprovou, pelas razões já expostas.

Também não se comprovou que a despesa com o transporte dos “frangos terminados” trata-se de movimentação de produtos semi-elaborados.

Sintética e conclusivamente, a Recorrente pleiteia a apuração de créditos sobre o valor pago a título de fretes pelo transporte dos frangos engordados pelos cooperados, sob o entendimento de que os frangos seriam “matérias primas” para a sua produção. Ainda que exista uma corrente exegética no sentido de que fretes sobre bens que não foram objeto de tributação sejam aptos a gerar créditos, qual seja a “teoria da autonomia entre os fretes e os bens transportados” ela é expressamente refutada por parte deste Colegiado, e o direito aos créditos sobre os fretes dos “frangos terminados” é indevido por um motivo prévio, qual seja o de que tais aves nunca saíram da esfera de propriedade da Cooperativa, razão pela qual não poderiam ser por ela comprados, operação que também não se subsume ao conceito de “entrega”, entendimento este consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

2.2. Crédito presumido de contribuições na compra de frango na proporção da receitas de exportação.

O presente processo discute a utilização dos “frangos vivos” resultantes de contratos com “parceiros” para o cálculo do crédito presumido, eis que a Recorrente sustenta RECEBER “frangos terminados” dos cooperados parceiros e que tal fato se subsumiria ao artigo 55 da Lei nº 12.350/2010:

Art. 55. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinadas a exportação, **poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre: (grifos nossos)**

I – o valor dos bens classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, adquiridos de pessoa física **ou recebidos** de cooperado pessoa física; **(grifos nossos)**

II – o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

III – o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

A fiscalização, no seu Relatório de Ação Fiscal, no que foi acompanhado pela DRJ, aponta que neste caso não há uma verdadeira compra e venda de “frangos vivos” ditos “frangos terminados”, mas sim um “serviço de terminação ou engorda” de frangos, prestado por quem recebe pintos de um dia’, ração, custos de transporte dos pintos custo de recolhimento dos ‘frangos terminados’, bem como assistência técnica e logística operacional, sendo o parceiro-produtor responsável pela estrutura física (aviários), mão-de-obra, energia elétrica e manutenção.

A Recorrente, por sua vez, alega que “o valor do frango recebido é somente em relação ao valor devido ao cooperado pelos custos absorvidos pelo cooperado, além do seu lucro. Afirma ainda que o art. 55 da Lei nº 12.350/10 não estabeleceria direito ao crédito apenas na aquisição, mas também em relação ao frango vivo RECEBIDO de cooperado.

Existe uma nota fiscal de Retorno de Remessa de integração, emitida no valor dos insumos remetidos pela cooperativa para a produção, a qual não é incluída na base de cálculo do crédito presumido. E existe outra nota fiscal de compra de frango vivo, emitida pelo valor da remuneração ao cooperado, sobre a qual a cooperativa apurou o crédito presumido, e cuja relação de notas fiscais consta no processo de fiscalização.

A base de cálculo do crédito previsto no inciso III do art. 55 da Lei nº 12.350/2010 é o valor dos bens classificados nas posições 01.03 **RECEBIDO** de cooperado pessoa física. No caso, o valor dos bens recebidos de cooperado é o valor das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte no processo de fiscalização, onde não há inclusão dos insumos fornecidos pela cooperativa no regime de parceria.

Os documentos fiscais citados, acrescido de controle de acerto de lotes com o produtor fazem parte do conjunto probatório que se acosta para que não parem dúvidas sobre a legitimidade do direito creditório

A Recorrente insurge-se contra a interpretação adotada pela DRF e seguida pela DRJ no sentido de que não existiria crédito presumido na compra de frango por parte da cooperativa, uma vez que entendeu que pelo contrato de parceria firmado entre a Recorrente (cooperativa) e os cooperados, o frango sempre teria sido da cooperativa Recorrente.

A Recorrente alega que entrega o produto (pinto) ao cooperado, que o prepara e entrega de volta à Cooperativa, mediante remuneração, que é feita em forma de uma “cota parte” que por sua vez também tem natureza jurídica questionável, pois não pode ser vendida a terceiros, mas tão somente para a cooperativa.

Assim, em relação à alegação de que os frangos são recebidos e a lei menciona os produtos recebidos, a DRJ entende que, partindo-se da premissa de que as aves nunca deixaram de sair da esfera de propriedade da Cooperativa, o que ela recebe não é “um produto ‘produzido’ pelo cooperado”, mas sim o resultado de uma prestação de serviços, no caso, de engorda.

Efetivamente os “frangos terminados” não são produzidos pelo cooperado, que se limita a engordar o pinto que lhe é “entregue” pela Recorrente, que é remunerada para tanto.

Desta forma adoto e transcrevo o entendimento esposado pela DRJ quando da análise do caso:

Como já ressaltado, apesar de ter sido atribuído um “valor” às aves remetidas pelos cooperados para a Cooperativa, esse valor não decorre da aquisição dessas aves (e nem poderia pois elas já pertencem à Cooperativa). Isso fica muito claro quando se analisa o contrato de parceria. O que o cooperado recebe em decorrência desse contrato é o resultado dos serviços que foram prestados para a Cooperativa e o pagamento por esses serviços, como se sabe, não gera crédito presumido de PIS ou de Cofins no regime da não cumulatividade para a Cooperativa. Assim, como as aves não foram adquiridas de pessoas físicas e nem recebidas em decorrência da produção de cooperado pessoa física não é aplicável, ao caso, o disposto no inc. III do art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010. Mantém-se, pois, o procedimento fiscal.

Firme nestes entendimentos, voto por negar provimento a este capítulo recursal.

2.3. Glosa de créditos relativos à compra de insumos alegadamente tributados.

A Recorrente pleiteia o direito a créditos de PIS e COFINS vinculados a operações não tributadas (operação com suspensão de tributos) de bens utilizados como insumos, invocando, para tanto, o artigo 17 da Lei 11.033/2004, combinado com o artigo 16 da Lei n. 11.116/2005, segundo os quais entende que gerariam créditos:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

(...)

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

A fiscalização glosou a compra de insumos com suspensão de PIS e COFINS alegando que os bens adquiridos com suspensão da contribuição não geram créditos das referidas contribuições, eis que não houve pagamento, ou seja, que é descabida a apuração de créditos da não cumulatividade sobre os valores correspondentes à aquisição de bens que não se sujeitaram às contribuições.

A Recorrente sustentou, na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário, que as notas fiscais das mercadorias por ela adquiridas não possuem menção de suspensão de tributos, todavia tal fato não foi analisado pela DRJ, que em seu Recurso Voluntário partiu do pressuposto de que houve a suspensão, sem adentrar neste argumento.

Ocorre, todavia, que tratando-se, como no presente caso, de mercadoria adquirida com suspensão, ou seja, sem o pagamento da contribuição, os valores correspondentes à aquisição não dão direito a créditos de PIS/Pasep e de Cofins em razão da não cumulatividade. Ademais, como já ressaltado, analisando-se o demonstrativo de fl. 3505 vê-se que a exclusão dos créditos relativos à aquisição de casca de soja e farelo de canola não afetou a apuração dos créditos vinculados tanto às receitas não tributadas no mercado interno quanto às receitas decorrentes de operações no mercado externo, objetos do pedido sob análise. Correto, portanto, o procedimento fiscal.

A Recorrente insurge-se contra a glosa do crédito de PIS e COFINS sobre a aquisição de insumos sob a alegação de que apenas a comercialização de casca de soja ou farelo de canola destinada à produção de bens destinados a alimentação de animais das posições 01.03 e 01.05 da TIPI estavam sujeitas à suspensão das contribuições para o PIS e para a COFINS, *verbis*:

O fiscal glosou crédito de PIS e COFINS sobre aquisição de casca de soja e farelo de canola de fornecedores que informaram o Código de Situação Tributária (CST) 09 – operação com suspensão.

Porém, cabe destacar que no período do crédito glosado, apenas a comercialização de casca de soja ou farelo de canola destinada à produção de bens destinados a alimentação de animais das posições 01.03 e 01.05 da TIPI estavam sujeitas à suspensão das contribuições para o PIS e para a COFINS.

Cabe destacar ainda que nas notas fiscais do fornecedor Coamo (em anexo) não há a menção de venda efetuada com suspensão prevista no parágrafo § do art. 1º da IN nº 1.157/2011:

§ 2º Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.

Além disso, foram adicionados à defesa os relatórios mensais de Produção do estabelecimento adquirente dos produtos glosados, qual seja, a filial inscrita no CNPJ nº 79.863.569/0011-02. Em tais relatórios, restou comprovado que não houve produção de ração destinados a alimentação de aves e suínos.

Em outras palavras, a compra foi realizada pela filial que produz exclusivamente ração bovina, sendo devido o direito creditório, nos termos do relatório de produção apresentado, que é completamente fidedigno à realidade produtiva da filial em conteúdo.

A DRJ, por sua vez, entende que as aquisições de bens que não foram sujeitos ao pagamento das contribuições não dão direito a crédito na forma do artigo 3º, §2º, II das leis 10.637/02 e 10.833/03.

Em relação a esta exegese jurídica, este Colegiado possui entendimento no sentido de que o artigo 17 da Lei 11.033/2004, combinado com o artigo 16 da Lei n. 11.116/20005, tem como objetivo resguardar a **manutenção de créditos** de PIS/COFINS mesmo que estejam relacionados a operações de vendas desoneradas. Em outras palavras a mencionada norma se

volta a **assegurar a manutenção de créditos** que já seriam aproveitados na dedução do valor da contribuição devida nas operações de vendas tributadas.

Assim restou decidido no processo 10925.904195/2013-13, de Relatoria do Conselheiro Vinícius Guimarães.

Assim, o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 não traz uma regra geral aplicável a todas as vedações de creditamento de PIS/COFINS anteriores. Ao contrário do que entende a recorrente, a referida norma apenas assegura que a exoneração de PIS/COFINS nas operações de venda não impossibilite o aproveitamento de créditos nas aquisições de produtos que seriam já passíveis de creditamento se aplicados em vendas oneradas pelas referidas contribuições. Tal dispositivo se volta, portanto, ao afastamento de impedimentos ao creditamento de PIS/COFINS que estejam relacionados às operações de vendas, afirmando a possibilidade de manutenção de créditos nas compras, ainda que as vendas sejam desoneradas..

Desse modo, a norma do art. 17 da Lei nº 11.033/2004 em nada alterou a vedação expressa de reconhecimento de créditos nas aquisições de bens para revenda não sujeitos à incidência das contribuições sociais ou com alíquota zero.

Registre-se, por oportuno, que a própria decisão do STJ, citada pela recorrente, no julgamento do REsp nº 1.267.003 - RS (2011/0168905-3), Relator Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe: 04/10/2013, apresenta o mesmo entendimento acima consignado, conforme claramente se observa na leitura da ementa e excertos do voto condutor daquela decisão:

Ementa

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS. CREDITAMENTO. ART. 17 DA LEI 11.033/2004, C/C ART. 16, DA LEI N. 11.116/2005. INCIDÊNCIA QUE NÃO SE RESTRINGE AO REPORTO. NECESSIDADE DE REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ QUANTO AO PONTO. REGIME DE INCIDÊNCIA MONOFÁSICA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS. REGIME ESPECIAL EM RELAÇÃO AO REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVO. APLICAÇÃO DO ART. 2º, §1º, III, IV E V; E ART. 3º, I, "B" DA LEI N. 10.637/2002 E DA LEI N. 10.833/2003. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO SALVO DETERMINAÇÃO LEGAL EXPRESSA QUE SOMENTE PASSOU A EXISTIR EM 24.6.2008 COM A PUBLICAÇÃO DO ART. 24, DA LEI N. 11.727/2008.

1. O art. 17, da Lei 11.033/2004, e o art. 16, da Lei n. 11.116/2005, não são de aplicação exclusiva ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO. Necessidade de revisão da jurisprudência do STJ, pois equivocados quanto ao ponto os precedentes: AgRg no REsp. n. 1.226.371 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 03.05.2011; REsp. n. 1.217.828 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 12.04.2011; REsp. n. 1.218.561 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.04.2011; AgRg no REsp. n. 1.224.392 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, julgado em 22.02.2011; AgRg no REsp. n. 1.219.450 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 17.02.2011; REsp. n. 1.140.723 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 02.09.2010.

2. As receitas provenientes das atividades de venda e revenda de veículos automotores, máquinas, pneus, câmaras de ar, autopeças e demais acessórios, por estarem sujeitas ao pagamento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS em Regime Especial de Tributação Monofásica, com alíquota concentrada na atividade de venda, na forma dos artigos 1º, caput; 3º, caput; e 5º, caput, da Lei n. 10.485/2002, e alíquota zero na atividade de revenda, conforme os artigos 2º, §2º, II; 3º, §2º, I e II; e 5º, parágrafo único, da mesma lei, não permitem o

creditamento pelo revendedor das referidas contribuições incidentes sobre as receitas do vendedor por estarem fora do Regime de Incidência Não-Cumulativo, a teor dos artigos 2º, §1º, III, IV e V; e 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003. Desse modo, não se lhes aplicam, por incompatibilidade de regimes e por especialidade de suas normas, o disposto nos artigos 17, da Lei n. 11.033/2004, e 16, da Lei n. 11.116/2005, cujo âmbito de incidência se restringe ao Regime Não-Cumulativo, salvo determinação legal expressa que somente passou a existir em 24.6.2008 com a publicação do art. 24, da Lei n. 11.727/2008, para os casos ali previstos.

3. Recurso especial não provido com o alerta para a necessidade de revisão da jurisprudência desta Casa, conforme item "1".

Excertos do voto condutor

No entanto, em que pese o tipo de receita se submeter à sistemática monofásica, o contribuinte almeja creditar-se dos valores pagos a título de PIS/COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda para si efetuada pelas pessoas jurídicas fabricantes e importadoras (pessoas que lhe antecederam na cadeia) por compreender que o advento do art. 17, da Lei n. 11.033/2004, estaria a lhe permitir esse direito já que garantiu o direito para todas as vendas efetuadas com alíquota zero. In verbis:

Lei n. 11.033/2004

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Nada mais equivocado.

Efetivamente, é de ver que o artigo de lei invocado somente assegura a manutenção dos créditos. Isto é, o artigo de lei permite que aquelas pessoas que efetivamente adquiriram créditos dentro da sistemática da não-cumulatividade não sejam obrigadas e estorná-los em razão de efetuarem vendas submetidas à suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Nessa toada, a incidência do art. 17, da Lei n. 11.033/2004, pressupõe o creditamento e o creditamento pressupõe que a atividade esteja inserida dentro da sistemática da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Não basta, portanto, praticar venda submetida à alíquota zero, é preciso que a venda esteja dentro da sistemática da não-cumulatividade, sendo que essa inserção deve ser buscada na legislação pertinente, qual seja a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, respectivamente, que regem o PIS/PASEP e a COFINS não-cumulativos.

(...)

Desse modo, estando a venda de máquinas, veículos, autopeças, pneus e câmaras de ar fora da sistemática da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, as receitas ali auferidas são tributadas à parte e de forma monofásica, não podendo gerar créditos para o contribuinte que adquire tais mercadorias para revenda, salvo determinação legal expressa que somente passou a existir em 24.6.2008 com a publicação da Lei n. 11.727/2008, e, ainda assim, nos seguintes termos:

Lei n. 11.727/2008

Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no §1º do art. 2º da Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação. § 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Como se vê, diversamente do que defende a recorrente, as aquisições – das quais decorre créditos da não-cumulatividade - devem estar sujeitas à sistemática da não-cumulatividade, fato que não se verifica no caso concreto, uma vez que os créditos glosados são decorrentes de aquisições de bens com alíquota zero ou sem incidência do PIS/COFINS.

(...)

Saliente-se, ademais, que qualquer interpretação do art. 17 da Lei nº 11.033/2004 que leve ao esvaziamento do conteúdo de regras legais válidas e vigentes, não afastadas por qualquer ato normativo emanado por órgão ou autoridade competente, como são as vedações enunciadas nos arts. 3º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, representaria, ao meu ver, violação às proibições acima transcritas: não cabe a este Colegiado afastar a aplicação de normas válidas, seja por entender que violaria princípios diversos, seja por adotar qualquer linha hermenêutica que, em última análise, venha esvaziar seu conteúdo.

Na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário a Recorrente alega que nas notas fiscais emitidas pelo fornecedor COAMO não há menção de que a venda foi efetuada COM suspensão de tributos, especialmente para a filial inscrita no CPF sob o n. 79.863.569/0011-02.

Todavia APESAR DO ARGUMENTO, nem na Manifestação de Inconformidade ou no Recurso Voluntário a Recorrente apresentou prova do seu alegado, qual seja de que houve tributação nas aquisições.

Não tendo sido PROVADA na Manifestação de Inconformidade nem no Recurso Voluntário esta matéria (de que nas notas fiscais emitidas pela COAMO não há menção à suspensão de tributos) não há como se deferir o crédito pleiteado.

Cumprido destacar que no processo administrativo fiscal e no processo civil é ônus de quem alega fazer prova de suas alegações, e tratando-se de um processo por meio do qual a Recorrente pleiteia um direito, é ônus dela fazer a prova da liquidez e certeza do crédito.

No caso, caberia à Recorrente provar que a operação foi tributada, o que poder ter sido feito por meio da apresentação das Notas Fiscais que alega possuir, ou qualquer outro documento que pudesse demonstrar a incidência do tributo sobre a operação.

3. Conclusões

Por todo o exposto voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Fl. 12 do Acórdão n.º 3302-011.368 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10935.901802/2016-17