



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

Processo nº 10940.001703/2005-10
Recurso nº 261.984 Voluntário
Acórdão nº **3803-02.689 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 22 de março de 2012
Matéria COFINS - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente NORSKE SKOG PISA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. COMPETÊNCIA.

Cabe às Turmas Ordinárias processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância em processos que excedem o valor de alçada das turmas especiais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso. Vencido o Relator. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Alexandre Kern.

(Assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e redator designado

(Assinado digitalmente)

Juliano Lirani - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Após ter lido o relatório que acompanha o Acórdão 13-20.922 – 5ª Turma da DRJ/RJOII, compreendi que poderia adotá-lo na íntegra em razão de que este retrata com precisão os fatos ocorridos nos autos:

Trata o presente processo da declaração de compensação (Dcomp) de fl. 01, por intermédio da qual se declara a existência de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) não cumulativa — mercado interno (total do crédito utilizado: R\$ 327.902,35), referentes ao mês de outubro de 2004, conforme expresso no Demonstrativo "Créditos da COFINS" de fl. 02, a serem compensados com débito do IPI relativo ao período de apuração de julho de 2005 (PA 07/05) e com multa por atraso na entrega da DCTF, referente ao 4º trimestre de 2001.

2 Posteriormente, o interessado apresentou outra Dcomp de mesma natureza fls. 39/40), em seguida retificada conforme fls. 66/67, referente ao mesmo mês de apuração, protocolada no processo nº 10940.002109/2005-38. Ainda na sequência, o interessado também apresentou outras Dcomp's (fls. 92/93, 125/126, 153, 167/168, 209/210, 233/234), referentes ao 4º trimestre de 2004, protocoladas, respectivamente, nos processos d's 10940.002316/2005-92, 10940.002404/2005-94, 10940.002541/2005-29, 10940.002749/2005-48, 10940.003033/2005-68 e 10940.000035/2006-86, sendo que, como todas as declarações em questão se referem a um único tipo de crédito e ao mesmo trimestre, a autoridade preparadora promoveu a juntada dos processos acima por anexação (fl. 253), para que a análise do crédito total de todo o 4º trimestre de 2004 (meses: outubro, novembro e dezembro de 2004) fosse realizada em conjunto.

3 Como as Dcomp's protocoladas nos processos IN 10940.002109/2005-38, 10940.002404/2005-94, 10940.002541/2005-29, 10940.002749/2005-48 e 10940.000035/2006-86 apresentam compensações de débitos de estabelecimentos filiais do interessado, não sendo possível o controle conjunto pelos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB) de débitos de estabelecimentos diferentes, foram ainda protocolados os processos administrativos n's 16403.000021/2006-26, 16403.000022/2006-71, 16404.000097/2006-41, 16404.000098/2006-96, 16404.000100/2006-27, 16404.000103/2006-61, 16404.000104/2006-13, 16404.000105/2006-50 e 16404.000106/2006-02, para que fosse efetuado o controle dos débitos das filiais.

4 Já as Dcomp's protocoladas inicialmente nos processos n's 10940.002109/2005-38 e 10940.002316/2005-92 compreendem débitos decorrentes de multa por atraso na entrega da DCTF, as quais, como se originaram de procedimentos próprios, os débitos correspondentes encontram-se controlados nos processos administrativos n's 10940.001951/2005-52 e 10940.001952/2005-05.

5 Materialmente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa/PR (DRF/PTG/PR) exarou o Despacho Decisório nº 415/2007 (fls. 388/395), reconhecendo o direito creditório do interessado no montante de R\$ 3.131.331,77, e homologando as compensações pleiteadas neste processo, inclusive relativas aos débitos das filiais e aqueles decorrentes de multas lavradas em procedimento de ofício, até o limite do crédito reconhecido, sob os seguintes fundamentos:

- *O interessado apurou créditos da COFINS, lastreado no art. 16, parágrafo único, da Lei nº 11.116, de 18/05/2005, pelo qual, tratando-se de créditos de insumos vinculados a operações de venda efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, conforme art. 17 da Lei nº 11.033, de 21/12/2004, pode-se compensar os créditos acumulados a partir de 09 de agosto de 2004;*
- *O contribuinte fabrica, importa e distribui papel imune, conforme comprovado pela situação vigente de seu Registro Especial — Papel Imune junto à RFB (v. fl. 382), e, sendo esta imunidade objetiva e, especialmente, referente a impostos, ela não abrange as contribuições sociais, que têm como fato gerador o faturamento;*
- *Porém, a Lei nº 10.865, de 30/04/2004, dispõe sobre a redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de papéis classificados nos códigos da TIPI referenciados naquele diploma legal, destinados à impressão de periódicos pelo prazo de 4 (quatro) anos a contar da data de vigência desta Lei ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno;*
- *Assim, tem-se que o aproveitamento dos créditos de contribuições, via compensação e ressarcimento, é lícito, conforme a Lei nº 11.116/05;*
- *Não se constatou divergências entre a proporção de créditos de mercado interno e exportações, usada pelo contribuinte no Dacon (fls. 101/116) e a calculada através da relação de notas de saída apresentada em resposta ao item 2 da Intimação nº 172/06 (fls. 254 a 257), e, assim, tem-se que a proporção do mercado interno no mês de outubro é de 98,80%; 98,94% no mês de novembro; todas as saídas do mês de dezembro foram para o mercado interno;*
- *Intimado às fls. 254 a 257 a apresentar esclarecimentos e documentação do crédito pleiteado, o contribuinte apresentou relação, em meio digital, de notas fiscais de entrada que dão origem ao crédito objeto do pedido e das Dcomp's em análise;*
- *Considerando-se, dentre essas notas fiscais, aquelas relacionadas com Códigos Fiscais de Operações e Prestações — CFOPs — referentes a bens utilizados como insumos, tem-se que o mês de novembro teve discriminadas notas que somam o montante de R\$ 4.363.400,85 de base de cálculo de contribuições, que está aquém daquela informada nas linhas 2 das fichas 04 e 06 do DACON, pelo que a diferença, no valor de R\$ 192.365,76 na base de cálculo para o mês de novembro deverá ser objeto de glosa;*
- *Foi também realizada amostragem das notas fiscais relacionadas a bens utilizados como insumos, conforme Intimação nº 192/07 (fls. 326/333), a partir da qual se constatou que estavam relacionadas como geradoras de crédito as notas de n.º 2589, 2594, 2601, 2604 e 2608 (fls. 343/347), que se referem a parcelas de uma complementação de contrato de compra junto à Norske Skog Florestal Ltda.;*

- *Conforme discriminado na nota à fl. 343, os valores discriminados nas notas fiscais citadas no item acima se referem à "correção monetária", e, como a correção monetária/complementação em questão tem caráter meramente financeiro/monetário, não implicando realmente em maior aquisição de insumos, conclui-se pela glosa das notas acima relacionadas, glosando-se da base de cálculo, desta forma, os valores de R\$ 35.485,94 para os meses de outubro, novembro e dezembro;*
- *Já com relação à rubrica "Serviços Utilizados como Insumos", tem-se que o interessado apresentou, em resposta ao item 1 da Intimação nº 172/06 (fls. 254/257), relação de notas fiscais de entrada, após o que se verificou que as notas relacionadas com os CF0Ps referentes a prestação de serviços, estavam registradas no Dacon sob a rubrica "Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda", e que, as operações efetivamente referentes aos créditos das linhas 3 das Fichas 04 e 06 do Dacon foram relacionadas em separado, em outra planilha eletrônica entregue em resposta à mesma intimação;*
- *Não sendo suficientes as informações discriminadas na planilha referente a serviços, foi lavrada Intimação nº 237/06 (fls. 311/313), que, em seus itens 1 e 2 solicita maiores esclarecimentos a respeito dos serviços que geraram crédito para o contribuinte no período sob análise;*
- *Em resposta, o interessado apresentou planilhas às fls. 320/322, as quais discriminam como se deu o cálculo dos créditos advindos dos serviços utilizados como insumos, sendo que os dados informados nessas tabelas forma confirmados tanto pelas informações prestadas anteriormente pelo contribuinte (planilha eletrônica de "serviços de colheita de madeira/páteo de madeira") quanto por sua escrituração fiscal;*
- *Dessa forma, conclui-se que foram confirmadas aquisições de serviços que dão direito a crédito nos montantes de R\$ 1.646.650,38, R\$ 1.163.337,84 e R\$ 1.323.478,43, para os meses de outubro, novembro e dezembro, respectivamente, sendo que, como os valores informados nessa rubrica no Dacon foram, pela ordem, R\$ 1.724.300,57, R\$ 1.231.073,30 e R\$ 1.669.734,34, constata-se a diferença de R\$ 77.650,19, R\$ 67.735,46 e R\$ 346.255,91, respectivamente;*
- *O interessado atribui todo o valor confirmado ao mercado interno, conforme totalização no registro "Linha 03 — Serviços Utilizados como Insumos (Dacon)" das tabelas às fls. 320/322, e, dessa forma, a glosa da base de cálculo para o mercado interno é aquela reconhecida pelo próprio contribuinte nas tabelas apresentadas, sendo o restante do valor da diferença explicitada no parágrafo anterior referente à exportação;*
- *Realizada amostragem quanto às notas fiscais de serviços utilizados como insumos, através da Intimação nº 192/07 (fls. 326/333), não se constatarem outras divergências, pelo que glosa-se da base de cálculo apenas as diferenças apuradas nas tabelas às fls. 383/384;*
- *Já em relação aos créditos advindos das despesas de energia elétrica, conforme inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, foi apresentada, para tanto, em resposta à Intimação nº 172/06 (fls. 254/257),*

relação de notas, sendo que, a partir dessa relação (fls. 348/349), foram realizadas amostragens através das intimações n.ºs 237/06 (fls. 311/313) e 192/07 (fls. 326/333), e, ao se analisar tais notas, percebe-se que o interessado, na apuração dos créditos pleiteados, incluiu na base de cálculo multas, taxas municipais de iluminação pública e outros serviços diversos, sendo que os créditos surgem da energia elétrica consumida no estabelecimento e não de outros custos e despesas relacionadas a esse consumo, que não devem ser incluídos no cálculo do crédito, sendo, portanto, objeto de glosa (fls.383/384);

• Dessa forma, através de análise conjunta com o Livro Razão do contribuinte, verificou-se que, no mês de outubro, as despesas de energia elétrica que servem como base de cálculo para os créditos foram de R\$ 5.192.286,41, contra R\$ 6.736.442,07, declarados no DACON; no mês de novembro, o contribuinte comprovou despesas dessa natureza no montante de R\$ 6.682.471,13, maior que os R\$ 6.146.098,18, anteriormente declarados; já no mês de dezembro, as despesas comprovadas somaram R\$ 6.195.436,19, em oposição aos R\$ 6.281.240,61, declarados em Dacon;

• Quanto às despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, informadas no DACON, o contribuinte apresentou, em resposta ao item 5 da Intimação n.º 172/06 (fls. 254/257), tabelas às fls. 308/310, acompanhadas de cópias do Livro Razão, demonstrando os serviços de armazenagem e de frete nas operações de venda, que geram crédito conforme inciso IX do art. 3.º da Lei n.º 10.833, de 29/12/2003;

• Verificou-se que os valores que compõem os créditos dessa rubrica estão de acordo com as contas apresentadas no Livro, e, com o intuito de comprovar as operações descritas no Razão, foi feita amostragem de notas fiscais conforme o item 3 da Intimação n.º 5 Processo nº 10940.001703/2005-10

7. Fr 237/06 (fls. 311/313), a partir da qual, não havendo incongruências, fica confirmado o crédito relativo às operações de frete e armazenagem, conforme pleiteado;

• Entretanto, percebe-se às fls. 309/310, que o contribuinte incluiu no cálculo dos créditos dos meses de novembro e dezembro, nessa mesma rubrica, as despesas com despachantes, bem como outras despesas comerciais, que não têm natureza de frete e armazenagem, e, tampouco, configuram-se como insumo, não possuindo, portanto, base legal para aproveitamento de créditos de contribuições, pelo que, dessa forma, são glosados os montantes de R\$ 87.058,02 e R\$ 83.877,25, respectivamente, da base de cálculo dos créditos da COFINS para os meses de novembro e dezembro;

• Em resposta ao item 5 da Intimação n.º 237/06 (fls. 311/313), o interessado apresentou cópias de notas fiscais de entrada acompanhadas de seus respectivos comprovantes de importação, bem como demonstrativos relativos às contribuições pagas na importação, já apresentadas anteriormente, anexadas às fls. 274, 275, 288, 289, 301 e 302, a partir dos quais observou-se que há divergências entre o montante de crédito pleiteado e aquele

comprovado através das importações de celulose e sobressalentes no mês de dezembro;

- Percebe-se que a COFINS-Importação do mês de dezembro soma R\$ 198.855,56, montante confirmado na planilha de cálculo à fl. 325, formulada de acordo com a Instrução Normativa (IN) SRF nº 436, de 27/07/2004, vigente à época, e, assim sendo, foi comprovado crédito aquém do pleiteado, conforme o Dacon, gerando uma glosa de créditos de COFINS de R\$ 788,91 no mês de dezembro;*

- Da verificação das notas fiscais relevantes às devoluções de vendas (v.tb. tabelas às fls. 271, 285 e 298) sujeitas à incidência não-cumulativa, não se constatou nenhuma divergência com os dados anteriormente apresentados (v. tb. tabelas às fls. 271, 285 e 298) e com os créditos pleiteados, e, portanto, com relação a essa rubrica do DACON, não há glosas a serem realizadas, confirmando-se em R\$ 27.476,50, R\$ 45.507,01 e R\$ 44.400,33 os valores de devoluções que geram crédito de COFINS, relativos aos meses de outubro, novembro e dezembro, respectivamente, devendo ser ressaltado, ademais, que essas devoluções se deram, exclusivamente, no âmbito do mercado interno;*

- Apresentadas como comprovação cópias da movimentação contábil das contas que deram origem ao crédito de estoque de abertura (v. tb. tabela à fl. 276), foi verificado que estas coincidem com os valores pleiteados no Dacon;*

- Constam ainda do Dacon, em suas linhas 22 das fichas 04 e 06, outros créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS no mês de novembro, sendo que, intimado às fls. 311/313 a comprovar esses créditos, o interessado apresentou cópia de nota fiscal de entrada nº 2023 (fl. 318), que trata de nota de devolução de saídas de sucata de arame e de sucata de ferro, ficando confirmado, portanto, o crédito de COFINS no montante de R\$ 41,55;*

- Considerando-se todo o exposto, bem como as tabelas confeccionadas às fls. 323/325, representando a apuração de crédito nas importações, a planilha demonstrativa de glosas às fls. 383/384 e a tabela de resultado à fl. 385, as quais resumem as glosas efetivadas, na forma anteriormente mencionada, e a apuração dos créditos da COFINS a descontar (quando houve glosas, procedeu-se à distribuição dos valores glosados na proporção de créditos de mercado interno e exportações, segundo os percentuais anteriormente discriminados, salvo quando houve manifestação da autoridade local dispondo de forma diversa), decide-se reconhecer o direito creditório do interessado, no montante de R\$ 3.131.331,77, homologando-se as compensações pleiteadas neste processo, inclusive relativas aos débitos das filiais e aqueles decorrentes de multas lavradas em procedimento de ofício, até o limite do crédito reconhecido;*

- Deve se atentar para o fato de que, conforme § 7º do art. 26 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005, os débitos do sujeito passivo devem ser compensados na ordem cronológica de apresentação das Dcomp's, sendo que, para cada declaração, deve ser seguida a ordem dos débitos indicada pelo interessado.*

6 Cientificado da decisão da autoridade administrativa local acima mencionada em 06/09/2007, conforme se observa no Aviso de Recebimento (AR) de fl. 393, o contribuinte, irressignado, apresentou, em 09/10/2007, a Manifestação de Inconformidade de fls. 420/429 e demais documentos a ela anexados às fls. 430/447 (procuração, fl. 430; cópia de Contrato Social, de atas e da 98ª Alteração de Contrato Social, fls. 431/446; cópia de carteira de identificação profissional do procurador da empresa, expedido pela OAB/PR, fl. 447), alegando, em síntese, que:

a) Em relação aos créditos decorrentes da aquisição de bens utilizados como insumos, é flagrante a ausência de motivação da decisão recorrida, não se podendo admitir a glosa de créditos de PIS/COFINS exclusivamente por conta dos CF0Ps utilizados pela impugnante, já que, como se sabe, estes códigos são utilizados apenas como facilitadores da atividade de fiscalização, e, assim, seria imprescindível que fossem indicados expressamente quais os CF0Ps cujas operações não foram consideradas aquisições de insumos, até mesmo porque a impugnante não tem como verificar com exatidão qual foi o critério adotado pela fiscalização para selecionar quais códigos dão ou não direito a crédito e como demonstrar o equívoco da glosa;

b) Sem a indicação precisa dos CF0Ps desconsiderados, a autuação é nula de pleno direito, pois não há norma estabelecendo que determinados Códigos possam ou não dar direito a crédito;

c) Em segundo lugar, também se tendo em vista que estes Códigos servem apenas de orientação e auxílio, não podem ser simplesmente adotados de forma plana para considerar determinado gasto como gerador ou não do crédito, sendo imprescindível que a autoridade fiscalizadora analise concretamente as operações para, sob o viés da verdade real, concluir pela possibilidade ou não da geração de créditos, mencionando-se, nesse aspecto, decisão do E. Conselho de Contribuintes nos autos do processo nº 10540.000237/98-41 (Recurso 114038; Acórdão 203-08073);

d) A autoridade fiscal apenas analisou e desconsiderou as aquisições de bens que supostamente não seriam insumos, porém, as mesmas divergências que provocariam a glosa para a redução dos créditos utilizados para compensação, também provocariam o aumento em outras situações, ou, em outras palavras, caso adotado os critérios da fiscalização, se no exercício indicado haveria diminuição do crédito, em outras oportunidades haveria o aumento dos créditos a serem utilizados, porém, somente foi considerada a diminuição e não o aumento;

e) E, quanto à glosa dos valores pagos a título de complementação de valor de contrato de compra junto à Norske Skog Florestal, relativos à correção monetária, é absolutamente evidente a ilegalidade do procedimento, já que, como se sabe, a correção nada mais é do que a atualização monetária de determinado valor para anulação dos efeitos da desvalorização da moeda;

f) Trata-se de acessório que não altera nem acrescenta nada ao valor principal, servindo apenas para manutenção da equivalência deste valor em

função da inflação constatada no período, e, portanto, não há efetivamente alteração que possa ser considerada de natureza financeira, como referido na decisão recorrida;

g) Portanto, a complementação de valores pagos em função da incidência da correção monetária não retira deste pagamento a capacidade de gerar créditos de PIS/COFINS, verificando-se, destarte, a ilegalidade da glosa determinada para as despesas com bens utilizados como insumos;

h) Relativamente aos serviços utilizados como insumos, constou na decisão que haveria controvérsia relativamente aos valores declarados no Dacon e aqueles valores informados pela impugnante no curso do procedimento administrativo, porém, quando a impugnante foi intimada a se manifestar e a provar os fundamentos de seus créditos, realmente apresentou levantamentos que não correspondiam exatamente aos valores informados no Dacon;

i) Essas divergências se justificam, seja em função de serviços que acabaram não sendo incluídos nas listagens apresentadas à fiscalização, seja em função de valores que acabaram sendo lançados em outros períodos, em função de divergências do momento do pagamento;

j) A impugnante não nega a legitimidade da glosa em situações como a indicada, em que efetivamente se constate que as declarações fiscais (no caso, o Dacon) não correspondam com exatidão à realidade contábil e fiscal, porém, considerando-se o número de vezes que a autoridade fiscal requereu esclarecimentos e novos documentos, impunha-se que houvesse expressamente solicitado esclarecimentos em relação à divergência apontada, o que, inclusive, poderia acarretar na necessidade de retificação do Dacon apresentado no período;

k) Essa postura representaria a valorização do princípio da ampla defesa e do contraditório na esfera administrativa, do princípio da razoabilidade e da eficiência, e, com efeito, se constatado (e a impugnante já está fazendo este levantamento) que o Dacon efetivamente estava correto, pela localização de outros serviços não considerados nas planilhas encaminhadas no curso do procedimento administrativo, o resultado será que a decisão ora recorrida terá que ser revista;

l) Por outro lado, se confirmado que as tabelas elaboradas estão corretas, a conclusão será pela retificação do Dacon, solução que a autoridade que apreciou o pedido de compensação sequer cogitou, não se tendo adotado o melhor procedimento jurídico, pelo que, seja como for, na pior das hipóteses, impõe-se a cassação da decisão recorrida para que a impugnante possa ao menos apresentar as explicações pertinentes;

m) É claro o equívoco da decisão, na parte da mesma que glosou uma parcela das despesas com energia elétrica, pela inclusão na base de cálculo dos créditos pleiteados de multas, taxas municipais de iluminação de outros serviços diversos, já que a energia elétrica não é um bem ou serviço de natureza comum, tratando-se, sim, de serviço público prestado sob regime de direito público, de maneira que há severa regulamentação dos montantes que podem ser cobrados;

n) Nesse contexto, os "acessórios" cobrados juntamente com as faturas de energia elétrica são de pagamento obrigatório em virtude das normas aplicáveis a esses serviços; são cobranças ligadas de forma umbilical à própria energia elétrica consumida, devendo, sim, dar direito à tomada de créditos;

o) É a mesma situação dos tributos destacados em aquisições de insumos, não havendo dúvidas de que estes "acessórios" fazem parte efetivamente do custo de aquisição, de maneira que dão direito a crédito, devendo-se nestas situações seguir-se o brocardo jurídico "o acessório segue a sorte do principal", motivos pelos quais a glosa determinada pela fiscalização deve ser revista;

p) Também não procede a glosa de despesas realizadas com despachantes, uma vez que estas são despesas necessárias e umbilicalmente ligadas às despesas realizadas com fretes e armazenagem;

q) Ainda que a Lei não preveja expressamente a tomada de créditos em relação a essas despesas especificamente consideradas, tais serviços são parte indissociável dos serviços de frete e armazenagem, de maneira que a única interpretação que atinge à finalidade prevista na Lei é a que reconhece a possibilidade da tomada de créditos sobre tais pagamentos;

r) Por outro lado, nos dias atuais, não se pode deixar de reconhecer a importância dos despachantes nas atividades correntes das empresas, sendo esse um serviço necessário e indispensável para a perfeita consecução dos objetivos empresariais de uma pessoa jurídica, sendo que, se utilizado por analogia a um conceito do Regulamento do Imposto de Renda, não há dúvida de que estes gastos são indispensáveis para a manutenção da fonte produtiva;

s) Se utilizados exclusivamente os termos das normas que regulam os créditos de PIS/COFINS, não parece haver dúvidas de que estes serviços podem ser considerados como insumo na produção dos produtos industrializados pela impugnante, e, por estes motivos, também a glosa relativa a estes gastos deve ser revista;

t) Ante o exposto, requer a impugnante seja recebida a sua impugnação por inconformidade e, ao final, provida integralmente para o fim de ser declarada a homologação da compensação que foi objeto do procedimento administrativo de nº 10940.001703/2005-10.

7 À fl. 448, tendo em vista o contido na Portaria RFB nº 340, de 22/02/2008, que transferiu a competência para julgamento dos processos relacionados em seu Anexo II, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba (DRI/CTBA) para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJ02), o presente processo foi encaminhado a esta DRJ/RJ02, para julgamento.

Assim, conforme se pode depreender do relatório produzido pela DRJ retira-se que as glosas recaíram basicamente sobre os seguintes valores:

- a) correção monetária paga a empresa Norske Skog Florestal Ltda;
- b) aquisições de insumos discriminados em notas fiscais que apresentaram divergência entre os valores das notas relacionadas no CFOPs referentes ao mês de novembro e os valores informados nas linhas 2 das fichas 04 e 06 do DICON;
- c) despesas com despachantes;
- d) multas por atraso no pagamento da fatura de energia elétrica e despesas com taxas de iluminação pública municipal;

A pretensão do recorrente foi denegada por meio do Acórdão n.º 13-20.922-5ª Turma da DRJ/RJII que consta às fls. 449/466, cuja ementa passo a reproduzir abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COFINS. CRÉDITOS A DESCONTAR.. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA.COMPENSAÇÃO.

Quando não comprovada a respectiva aquisição/fornecimento, é cabível a glosa de valores que serviram de base de cálculo dos créditos a descontar, a título de bens e serviços utilizados como insumos.

Não há previsão legal para o desconto de créditos decorrentes das despesas de atualização ou correção monetária sobre o fornecimento de bens utilizados como insumos na fabricação de produtos próprios, ainda que prevista contratualmente.

Somente se permite o desconto de créditos em relação à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não se incluindo em citados gastos as despesas com taxa de iluminação pública, multas por atraso no pagamento da energia faturada e outros serviços diversos.

Não dá direito a crédito o gasto com serviços de despachante, por não corresponderem a insumo para a produção nem a outra hipótese legal de crédito.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS OPONÍVEIS À COMPENSAÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, de aplicação subsidiária aos processos de restituição/compensação.

Solicitação Indeferida

Insatisfeito com a decisão que indeferiu o pedido de compensação o recorrente apresentou Recurso Voluntário às fls. 455/472, repisando as argumentações trazidas com a Manifestação de Inconformidade.

Assim, em que pese constar no relatório os argumentos do Recorrente apresentados na oportunidade em que elaborou a Manifestação de Inconformidade, salutar reproduzi-los novamente:

1) há ausência de motivação da decisão “a quo” na medida que esta realizou a glosa dos créditos após a análise dos CFOPs, mas sem indicar quais CFOPs correspondem a operações desconsideradas para efeito de aquisição de insumos, motivo pelo qual a decisão é nula;

2) requer que a fiscalização analise as operações a partir dos documentos acostados aos autos com a finalidade de afastar a presunção de irregularidade;

3) a decisão desconsiderou determinadas aquisições para efeito de reconhecimento dos créditos, assim, se no exercício indicado haveria diminuição do crédito, em outras oportunidades haveria o aumento dos créditos a serem utilizados, porém, somente foi considerada a diminuição e não o aumento;

4) Já em relação a não homologação dos créditos no tocante aos valores pagos a título de correção monetária, o Recorrente insiste no argumento de que esta se trata de atualização monetária que visa recuperar os efeitos da inflação e por conta disso é legítimo o crédito;

5) concorda com o fato de que a decisão apontou divergências entre os valores declarados no Dacon e aqueles apresentados durante a instrução dos autos. Todavia, compreende que caberia à Fazenda ter solicitado esclarecimentos a respeito dessas divergências. Assim, em razão de inexistir a manifestação fazendária a respeito, o Recorrente deixou de retificar as Dacons e por isso foi prejudicada;

6) no tocante a glosa de energia elétrica, o Recorrente afirma que os valores referentes a multas, taxas municipais de iluminação pública e outros serviços integram a base de cálculo do crédito em função de que constituem cobranças obrigatórias e estarem vinculadas a energia consumida pelo estabelecimento;

7) reclama também os créditos pertinentes as despesas com despachantes, por se tratar de despesas intimamente relacionadas com as despesas de frete e armazenagem, que por sua vez necessários para a atividade empresarial da Recorrente;

Por fim, requer a nulidade da decisão proferida pela DRJ-RJ, em razão da ausência de motivação e por não ter sido revisto os procedimentos de compensação. A nulidade ainda justifica-se devido ao fato de que a fiscalização não realizou a sua intimação para que retifica-se as Dacons que apresentaram divergências com as planilhas apresentadas.

Em seu pedido renova ainda o pleito para que sejam homologados os créditos pertinentes aos gastos com energia elétrica e despachantes.

É o relatório.

Juliano Lirani - Relator

Voto Vencido

Conselheiro Juliano Lirani

O contribuinte tem por objeto social a fabricação, importação e distribuição de papel imune, dentre outras atividades e insurge-se contra a glosa dos créditos de Cofins, sob a alegação de que o seu direito estaria “supostamente” comprovado por meio do demonstrativo anexo na fl. 02 e demais documentos que instruem os autos.

DA GLOSA DOS CRÉDITOS E O CONCEITO DE INSUMO

Da análise dos argumentos que remontam a defesa da Recorrente, percebe-se claramente que a sua intenção é obter créditos a partir da construção de um conceito de insumo voltado para os preceitos aplicados ao Imposto de Renda, ou seja, no sentido de que todos os custos são imprescindíveis para a atividade empresarial.

Tal conclusão é respaldada na constatação de que pretende créditos relativos as despesas com multa por atraso no pagamento de faturas de energia elétrica, taxas de iluminação pública e despesas com despachantes, justamente porque parte do princípio de que estas despesas estariam relacionados ao seu processo produtivo.

“Data vênia” ao entendimento da defesa, em relação ao conceito de insumo, manifesto compreensão de que se deve afastar o seu pleito no tocante aos créditos pertinentes a despesas com multa por atraso no pagamento de faturas de energia elétrica, taxas de iluminação pública e despesas com despachantes, na medida em que não estão relacionados intimamente com o processo produtivo da empresa.

Apenas para fazer constar, tenho como verdade de que a Instrução Normativa n.º 404/2004, citada na decisão “a quo”, que por sua vez admite apenas os serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto como insumo, não oferece a melhor interpretação ao art. 3º da Lei n.º 10.833/2003.

Instrução Normativa n.º 404/2004:

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) 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;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Assim, analisando a redação da citada instrução normativa, fica a impressão de que esta se utiliza da definição de insumo contida na legislação do IPI para construir o conceito de insumo para a apuração do PIS/PASEP e da COFINS não cumulativos. Todavia, salvo engano, mostra-se inadequado comparar materialidades distintas como ocorre entre o IPI, cujo critério material é a industrialização, com critério material da COFINS que é o auferimento de receita.

Deste modo, creio que o conceito restrito de insumo não se concilia com a base econômica do PIS e COFINS, cujo ciclo de formação não se limita à fabricação de um produto ou à execução de um serviço, abrangendo outros elementos necessários para a obtenção da receita com o produto ou serviço. Por outro enfoque, também é incorreto adotar um conceito amplo e irrestrito para definir o conceito de insumo com o propósito de que nele se abranja toda e qualquer despesa da empresa, ainda que totalmente desapegada de seu processo produtivo.

Em outras palavras, compreendo que o conceito de insumos mais adequado é aquele em que se aceita como créditos as despesas relacionadas inseparavelmente aos elementos produtivos que proporcionam a existência do produto ou serviço.

Nesta ótica, os gastos com despachantes, taxas de iluminação pública e multas por atraso no pagamento de faturas de energia elétrica estão muito longe de integrar o conceito de insumo, principalmente por não estar relacionado ao processo produtivo e por conta disso foi correta a glosa dos créditos neste particular.

DA DIVERGÊNCIA ENTRE AS INFORMAÇÕES DA PLANILHA APRESENTADA PELO RECORRENTE COM AS INFORMAÇÕES CONSTANTES NOS DACon's

O contribuinte apresentou planilhas às fls. 320/322, as quais discriminam como se deu o cálculo dos créditos advindos dos serviços utilizados como insumos, sendo que os dados informados nestas tabelas foram confirmados tanto pelas informações prestadas anteriormente pelo contribuinte, quanto por sua escrituração fiscal. Entretanto, o Recorrente confirma existirem equívocos nas informações apresentadas nestas planilhas em função de que certos valores de serviços não foram incluídos na planilha e outros valores ainda foram lançados em outros períodos, ou seja, o contribuinte confirma ter contribuído com o preenchimento errado das DACon's.

Assim, em razão do equívoco no preenchimento das declarações, o Recorrente parte do pressuposto de que o agente fiscal deveria ter o intimado para retificasse as Dacon's.

Entretanto, entendo que não assiste razão ao contribuinte.

O Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) foi instituído pela Instrução Normativa nº 387/2004 em substituição modelo instituído pela IN nº

365/2003 e tem por finalidade apurar o PIS/PASEP e a COFINS e se presta para o auxílio na apuração das citadas contribuições.

É evidente que a DAICON pode ser retificada pelo sujeito passivo. Contudo, no caso em tela não havia condições para a retificação, uma vez que o Recorrente não mais estava protegido pela espontaneidade, pois como se sabe a fiscalização já havia se iniciado. Deste modo, não deve prosperar a alegação do contribuinte no sentido de que a Fazenda deveria tê-lo intimado para que promovesse a retificação requerida.

DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DA DECISÃO “A QUO”

O contribuinte defende ainda que a decisão “a quo” não foi adequadamente motivada, principalmente porque glosou créditos a partir da simples análise dos CFOPs, enquanto seria imprescindível que fossem indicados expressamente quais os CFOPs cujas operações não foram consideradas aquisições de insumos.

Neste aspecto, coaduno com o contribuinte !!!

Efetivamente entendo que caberia ao agente fazendário ter apontado as operações vinculadas a quais CFOPs foram desconsiderados para efeito de créditos.

Impõe-se averiguar, portanto, no caso em tela que não consta nos autos a descrição precisa em relação as CFOPs cujas operações foram desconsideradas para a aquisição de insumos.

Neste passo, indubitavelmente o contribuinte foi prejudicado, pois não lhe restou assegurado elaborar a defesa específica para atacar o ponto controverso e deste modo ficou impossibilitado de constituir prova objetiva e eficaz para derruir a premissa fazendária. Destarte, é correto afirmar que neste particular ocorreu inevitável violação ao princípio da ampla defesa e ao contraditório, encartado no art. 5º do Texto Constitucional.

O Conselho de Contribuintes já decidiu que incumbe ao Fisco o ônus da prova em relação as glosas de despesas e custos não comprovados. Inobstante as decisões a seguir trazidas se refiram ao Imposto de Renda, por outro lado são úteis para demonstrar que assiste direito ao contribuinte em relação a alegação de que a decisão de primeiro grau deveria ter expressamente apontado as CFOPs cujas as operações foram recusadas para gerar o crédito.

Primeiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária.

Acórdão n.º 10320525 do Processo n.º 137010004520055.

DOU em 03/07/01.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO - Configura-se como presunção legal relativa a infração tipificada como omissão de receitas revelada pela manutenção no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas, contra a qual o sujeito passivo não lograr apresentar prova em contrário suficiente a elidir a imputação. IRPJ - GLOSA DE DESPESAS/CUSTOS NÃO COMPROVADOS - São considerados indedutíveis os custos e despesas, cuja efetiva realização e/ou respectivos pagamentos não forem devidamente comprovados pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea. A necessidade de comprovação decorre de que somente poderá ser considerada como operacional e dedutível a

despesa para a qual for demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica, bem como é conditio sine qua non que atenda às exigências legais revestindo-se do caráter de usualidade, normalidade e necessidade para a manutenção da atividade e produção dos rendimento. ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o ônus probandi incumbit ei qui dicit. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, produzir prova em contrário e apresentar os elementos que provam o direito alegado, com vista a elidir a imputação da irregularidade apontada.

(...)

Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10708281 do Processo 107680100719790

DOU em 05/04/06

IRPJ/CSLL - DESPESAS/CUSTO - EFETIVIDADE DO DISPÊNDIO - REQUISITOS DE NECESSIDADE, NORMALIDADE E USUALIDADE - ÔNUS DA PROVA - GLOSA - Se a fiscalizada apresenta os comprovantes fiscais dos dispêndios contabilizados, cabe ao fisco a missão de provar a desnecessidade, a anormalidade ou a não-usualidade da despesa.

(...)

"PRINCIPIO DA AMPLA DEFESA — VIOLAÇÃO — EQUIVOCO NA MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO DO LANÇAMENTO — Ao contribuinte é garantida, por força da Constituição Federal, a ampla defesa do que se lhe acusa. A ampla defesa existe se for franqueada possibilidade de reagir diante de uma determinada acusação. Se a peça acusatória não contiver o adequado motivo para aplicação da norma jurídica, impede-se o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte."(8ª Câmara, Número do Recurso: 144972, Número do Processo: 13884.005045/2003-75, Tipo do Recurso: DE OFICIO, Data da Sessão: 28/03/2007, Relatora: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Acórdão 108-09256)

"Normas gerais de direito tributário. Constituição do crédito tributário pelo lançamento. O lançamento do crédito tributário, ato administrativo vinculado, é subordinado ao princípio da motivação, postulado pelo princípio da legalidade. A glosa de parte da área declarada como ocupada por benfeitorias deve ser necessariamente fundamentada. Nula é a parcela do lançamento maculada com vício dessa natureza."(3ª Câmara, Número do Recurso: 132797, Número do Processo: 13984.000434/2001-14, Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO, Data

da Sessão: 09/11/2006, Relator: TARÁSIO CAMPELO BORGES,
Acórdão 303-33737)

Importante também sublinhar que durante o trâmite dos autos, percebe que a Fazenda intimou o contribuinte diversas vezes com a finalidade de apurar a existência dos créditos pleiteados e neste sentido cumpre destacar que às fls. 254/257 foi devidamente intimado a apresentar os seguintes documentos:

- a) notas fiscais de entradas relativas às aquisições de insumos, energia elétrica, frete nas vendas etc;
- b) devoluções de vendas; planilhas e memórias nos quais se baseou para o preenchimento dos DAConS;
- c) demonstrativo explicitando as despesas de armazenagem de mercadorias e de frete nas operações de venda, identificando os valores declarados como origem de créditos na Linha 07, Ficha 04 (PIS/Pasep) e também na Linha 07, Ficha 06 (Cofins) dos Dacons apresentados para o período sob verificação;
- d) descrição do processo produtivo da empresa informando os principais insumos utilizados em cada etapa e as respectivas classificações fiscais de acordo com as posições da NCM, além de outras exigências.

O Requerente procurou atender a intimação supra descrita e apresentou CD contendo arquivos de entradas e saídas fl. 259 e memoriais de apuração das bases de cálculo, mas deixou de apresentar os valores que compõem cada linha dos Dacons apresentados, apresentou ainda seus livros fiscais.

Posteriormente foi novamente intimado às fls. 311/313 a apresentar:

- a) relação de notas fiscais referentes a fretes municipais;
- b) cópia das notas fiscais correspondentes as despesas de armazenagem de mercadorias e fretes nas operações de venda;
- c) copia de notas fiscais referentes a despesas com energia elétrica, bem como outras exigências.

Ora, a questão principal é a de que o sujeito passivo apresentou todos os documentos solicitados pela fiscalização, conforme demonstram as respostas as intimações, conforme se observa das fls. 315 e 319 e depois das fls. 343/347.

É evidente que a mera apresentação dos documentos solicitados pela Fazenda não garante ao sujeito passivo o direito a homologação do crédito pleiteado, mas por outro lado incumbe ao ente tributante apontar os motivos da glosa de forma objetiva.

O argumento fazendário para fundamentar a glosa de R\$ 192.365,76 é o de que dentre as notas fiscais apresentadas, aquelas relacionadas com Códigos Fiscais de Operações e Prestações - CFOPs referentes a bens utilizados como insumos, no mês de novembro, o Recorrente relacionou notas fiscais que totalizam o montante de R\$ 4.363.400,85 de base de cálculo de contribuições. Acontece que esta base de cálculo é inferior daquela

informada nas linhas 2 das fichas 04 e 06 da DACON, que segue às fls. Logo, segundo a decisão “a quo”, procede a premissa da fiscalização da necessidade da glosa neste particular .

Em que pese, a decisão atacada ter apontado que o motivo da glosa tenha sido a divergência entre os valores das notas fiscais de aquisição de insumos e os valores informados no DACON, contudo caberia ao Fisco demonstrar com detalhes estas divergências.

Com efeito, considerando que a decisão de primeiro grau deixou de apontar especificamente quais os CFOPs, cujas operações não foram consideradas aquisições de insumos, manifesto entendimento de que esta seja cancelada e os autos retornem a repartição de origem para que se motive adequadamente as glosas realizadas, com o propósito de que ao contribuinte seja oportunizado se manifestar a respeito no intuito de efetivar o princípio da ampla defesa.

CORREÇÃO MONETÁRIA

Caso não seja acolhido o entendimento de que os autos devem retornar a repartição de origem em face da ausência de fundamentação do motivo das glosas, então resta analisar a pretensão do interessado em relação aos “supostos” créditos gerados na aquisição de insumos relacionados nas notas fiscais n.º 2589, 2594, 2601, 2604 e 2608, que estão anexas às fls. 343/347, as quais totalizam R\$ 35.485,94.

Analisando estas notas fiscais, constata-se que na realidade referem-se correção monetária recebida em favor da empresa Norske Skog Florestal Ltda, conforme se retira da descrição destas notas. Cita-se como exemplo a nota fiscal n.º 2589 anexa fl. 343: *“parcela referente a correção monetária – Contrato 001/2003”*.

Ora, “data vênia” posicionamento contrário, penso que não há como prosperar a tese apresentada pelo Recorrente, tendo em vista que realmente não há previsão legal para a correção monetária no presente caso. Além do que, é relevante mencionar que a jurisprudência – AgRg no REsp 1250191 - RS e Resp nº 1.242.208 – SC - tem admitido a aplicação da correção monetária quando resta demonstrado que o ressarcimento da COFINS se deu pela demora injustificada da Fazenda.

Ante o exposto, voto pelo deferimento do Recurso Voluntário para determinar o cancelamento da decisão “a quo”.

(Assinado digitalmente)

Juliano Lirani - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Kern

Considerando (i) que a competência das turmas especiais fica restrita ao julgamento de recursos em processos de valor inferior ao limite fixado para interposição de recurso de ofício pela autoridade julgadora de primeira instância, nos termos do § 2º do art. 2º

do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RI/CARF; (ii) que esse valor está fixado atualmente em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), e (iii) que o direito creditório reconhecido no presente processo alcança R\$ 3.131.331,77 (três milhões, cento e trinta e um mil, trezentos e trinta e um reais e setenta e sete centavos) (cf. Despacho Decisório de fls. 395)), voto pelo não conhecimento do recurso de ofício, declinando-se a competência para seu julgamento às turmas ordinárias da 3ª Câmara desta 3ª Seção.

Sala de sessões, em 22 de março de 2012

Alexandre Kern - Redator designado.