



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

Processo nº 13005.720474/2010-53
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-000.220 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 26 de janeiro de 2016
Assunto Cofins - Compensação
Recorrente CTA CONTINENTAL TOBACCOS ALLIANCE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram presente julgado.

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, José Henrique Mauri, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata o presente processo de análise de *Pedido de Ressarcimento* (PER) transmitido pela contribuinte em 10/10/2007, relativo a saldo credor de COFINS não-cumulativa exportação do 3º trimestre de 2007, no montante de R\$ 1.638.853,84, combinado com DCOMPs transmitidas entre 06/09/2007 e 06/11/2007.

Anexados documentos, a Fiscalização produziu *Relatório Fiscal* onde analisou pedidos de ressarcimento/compensação relativos aos trimestres de 2007 e 2008 (PIS e COFINS - mercados interno e externo), sendo pertinente transcrever-se os seguintes excertos:

Na análise do movimento de notas fiscais apresentadas em meio magnético, foram constatadas irregularidades com relação à apuração do saldo credor informado pela empresa, decorrentes da sistemática de apuração não-cumulativa do PIS e da COFINS, (...).

(...) a empresa informou valores extemporâneos nas Linhas 01 - Bens para Revenda, 02 - Bens utilizados como Insumos e 13 - Outras Operações com direito a Crédito, nos meses de julho, setembro, outubro e novembro/2007, (...)

No âmbito das contribuições sociais apuradas pelo regime não-cumulativo, exige-se a segregação dos créditos por períodos de apuração devido ao fato de que os créditos, neste regime, são passíveis de ressarcimento segundo requisitos que só são aferíveis dentro do próprio período de apuração. Em outras palavras, é preciso que, em cada período de apuração, exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de ressarcimento.

(...) o § 2º do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008 determina que cada pedido de ressarcimento deverá (I) referir-se a um único trimestre-calendário e (II) ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

(...) os valores demonstrados nas colunas "Base Cofins" e "Base PIS" da tabela acima são glosados pelo AFRFB em razão de se tratarem de créditos extemporâneos, haja vista que se referem a créditos sobre aquisições feitas em períodos anteriores (desde 2002) aos períodos de apurações, conforme se verifica na resposta da empresa ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal, de 02/09/2011.

Intimado, em 18/05/2012, a apresentar cópias das notas fiscais nº 20891 a 20899 (modelo 1, série 3 - notas fiscais de revenda de adubos e fertilizantes), emitidas em 02/07/2007 e justificar o não oferecimento à tributação pelo PIS/Cofins do valor do frete relacionado nas referidas notas, o contribuinte apresentou as cópias solicitadas e informou que, no seu entendimento, o frete deve acompanhar a tributação dos produtos, ou seja, como o adubo e fertilizante tiveram suas alíquotas de PIS e Cofins reduzidas a zero pela Lei 10.925, de 23

de julho de 2004, o frete deveria ter sua alíquota também reduzida a zero.

Entretanto, inexistente, na legislação vigente, previsão para que o frete relativo ao transporte de mercadorias sujeita a alíquota zero de PIS/Cofins também tenha o mesmo tratamento tributário.

Os créditos apurados pelo contribuinte nas operações de revenda de bens referem-se a aquisições de outras mercadorias (em grande parte tabaco da posição 2401 da TIPI) para revenda no mercado interno tributado e para exportação.

Desta forma, conforme prevê a legislação de regência, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês. Por se tratarem de aquisições geradoras de créditos comuns vinculados à revenda no mercado interno e à exportação, devem ser rateados proporcionalmente (...).

O contribuinte informou na linha de Bens Utilizados como Insumos créditos vinculados à receita de venda no Mercado Interno Não Tributado. Entretanto, é sabido que o produto que a empresa vende tanto para o mercado interno como para exportação é o fumo e não existe previsão legal para venda de fumo não tributado no mercado interno.

Os créditos informados nesta linha referem-se exclusivamente a aquisições vinculadas a receitas de venda no Mercado Interno Tributado e Exportação.

Desta forma, conforme prevê a legislação de regência, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês. Por se tratarem de aquisições geradoras de créditos comuns vinculados à venda no Mercado Interno Tributado e Exportação, devem ser rateados proporcionalmente a estes (...).

Em 22/06/2012 foi emitido *Parecer* com propositura de que fosse parcialmente reconhecido o direito creditório da contribuinte no valor de R\$ 954.985,64. Posteriormente, através de *Despacho Decisório*, a autoridade administrativa reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, homologou parte das compensações declaradas (até o limite do crédito disponível), não homologou as demais compensações declaradas e indeferiu pedido de ressarcimento (PER/DCOMP nº 05044.99869.101007.1.5.09-6280).

Cientificada e não conformada com o despacho proferido pela autoridade administrativa de origem, apresentou a contribuinte sua manifestação contrária, onde aponta, em síntese, os seguintes argumentos:

Ausência de fundamento legal:

- exceto a glosa de créditos extemporâneos, não há qualquer embasamento legal na conduta apontada como imprópria, havendo de ser declarada a nulidade do processo por falta de indicação no lançamento do artigo infringido. Há, também, o correspondente cerceamento de defesa que desta conduta emana (inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972). O procedimento fiscal é abusivo.

Créditos extemporâneos:

- a glosa baseia-se em duas suposições: ausência de elementos essenciais para análise dos créditos e necessidade de confinamento de apuração no mês correspondente;

- a *ausência de elementos essenciais* para análise dos créditos não se sustenta, conforme consta no próprio Relatório e tabela produzidos pelo Fisco. Este não pode reclamar da ausência de elementos essenciais, se na planilha apresentada pela empresa há indicação, mês a mês, nas linhas lançadas (DACON), o valor e a origem do crédito realizado;

- quanto à *necessidade de confinamento* como óbice do crédito extemporâneo, este argumento igualmente não se sustenta. As normas estabelecem expressamente que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (§ 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003). O art. 3º destas Leis permite expressamente que o crédito de PIS e COFINS não apropriados em determinado mês, o sejam em períodos subsequentes, observado o prazo estabelecido pela legislação tributária;

- no caso da glosa efetuada, a fiscalização limitou-se a alegar que os créditos passíveis de ressarcimento dependem de prévia confrontação entre créditos e débitos dentro do período de apuração, motivo pelo qual desconsiderou o direito creditório quanto aos créditos extemporâneos. Mas:

a) a apropriação fiscal de créditos de PIS e COFINS extemporâneos encontra previsão expressa na legislação tributária;

b) a apropriação de créditos de PIS e COFINS em período subsequente, ou seja, de forma extemporânea, além do que previsto na legislação fiscal, não traz qualquer prejuízo à RFB, vez que implica no recolhimento a maior de PIS e COFINS em período de apuração anterior ou em pedido de ressarcimento sem qualquer atualização em período posterior.

- a Fiscalização não fez qualquer restrição quanto a natureza dos créditos extemporâneos realizados, ou seja, o *tipo de crédito* não foi óbice para glosa, nada havendo a ser discutido senão a ausência de elementos essenciais para análise dos créditos e o confinamento de apuração ao mês correspondente.

Frete na revenda de bens:

- a empresa revende adubos e fertilizantes para produtores rurais, sendo que tais insumos agrícolas são comercializados com alíquota zero de PIS e COFINS (Lei nº 10.925, de 2004). Não há realização de fretes, os quais são executados por transportadores autônomos, sendo que o custo correspondente é suportado pelos produtores rurais. Estes fretes foram acrescidos pelo Fisco na base de cálculo do PIS e da COFINS, ante a argumentação de que não devem ter redução a zero da alíquota, como ocorre na comercialização de adubos e fertilizantes. Os fretes foram, portanto, considerados como receita;

- a empresa não tem entre seus objetivos sociais a prestação de serviços de transporte, como comprova seu Estatuto Social. Repassou o custo do frete aos produtores (nota fiscal e conhecimento).

Rateio na apropriação de créditos:

- junto ao Plantão Fiscal verificou que os percentuais calculados e apresentados no *Relatório Fiscal*, relativos ao *mercado interno tributado e exportação*, se deram em virtude de suposto equívoco de preenchimento do DACON (linhas 01 e 02). No entanto, informou naquelas linhas (Ficha 07A) em relação aos anos-calendário 2007 e 2008, na coluna *Receita*, o total da Receita Bruta auferida

no período (Mercado Interno e Exportação), *independentemente de ser tributada ou não pelo PIS e COFINS*. O preenchimento do DACON se deu a partir da interpretação do *ajuda* do Programa DACON-Mensal 1.1, vigente à época. Na *ajuda* do Programa DACON Mensal-Semestral 2.5, vigente atualmente, entende-se que devem ser informadas na Ficha 07A (linhas 01 e 02), somente as *Receitas Tributadas*. A orientação atual diverge da *ajuda* anterior;

- as informações apresentadas no DACON levaram ao cálculo equivocado e distorcido do percentual de receitas de exportação sobre a receita total (período abril de 2007 a dezembro de 2008), feito pelo Fisco;

- a Fiscalização tinha o dever de ofício de cotejar a *ajuda* do DACON (atual e anterior). Mesmo que constatado equívoco da empresa no preenchimento, o Fisco detinha ferramentas e informações para corrigir as distorções, eis que as informações lhe foram disponibilizadas. Essas informações, por evidente, levam a rateio diverso do constante no Relatório Fiscal. O rateio realizado pela empresa levou em conta a correta proporção dos mercados, embora o lançamento nas *linhas* possa ter gerado distorção. A opção do Fisco, de ter se baseado somente no DACON e não nas informações da empresa, mesmo que involuntária, levou a equivocado rateio.

Rateio e apropriação de créditos. Mercado Interno NT - Bens para revenda:

- a empresa, diversamente do que foi referido no Relatório Fiscal, lança em bens para revenda as mercadorias para revenda tributadas, que são os materiais agrícolas, e não tabacos como equivocadamente referido no *Relatório*. Estes são adquiridos para industrialização e são considerados insumos (lançados na linha 02);

- no rateio para o Mercado Interno em bens para revenda, o *Relatório Fiscal* valeu-se de proporcionalidade equivocada entre as receitas do mercado interno e exportação. Por conseguinte a aplicação dos percentuais encontrados naquela Tabela, trazem a ilação de que o mercado interno tributado e a exportação em abril de 2007, por exemplo, correspondiam a, respectivamente, 52,60% e 47,40%, quando na verdade era 9,67% e 90,33%.

Rateio apropriação de créditos. Mercado Interno NT - Insumos:

- a empresa sempre teve receita de exportação de aproximadamente 90%. A aquisição de tabacos para processamento industrial foi informada na Ficha 06A linha 02 do DACON, juntamente com os demais insumos (material de embalagem, manutenção industrial, combustíveis para máquinas industriais, etc.). A Lei nº 11.033, de 2004, não excepciona vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de PIS e COFINS para manutenção de créditos;

- devem ser considerados todos os custos incorridos na fabricação (mesmo os *custos comuns*). Quanto às vendas, consideram-se inclusive aquelas realizadas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência, ou seja, mercado interno tributado, não tributado e exportação;

- a Fiscalização afirmou ser sabido que o produto que a empresa vende tanto para mercado interno como para exportação é o fumo. Porém, a venda de insumos (alíquota zero) no mercado interno, não foi considerada pela Fiscalização. O produto industrializado pela empresa, quando comercializado no mercado interno, se sujeita ao regime de apuração não-cumulativa, o que determina a apuração de crédito nas aquisições de bens vinculadas à receita auferida nas operações de exportação.

Diligência

• se alguma dúvida pairar, protesta pela realização de diligência visando confirmar as alegações que fez. Aponta questões a serem investigadas em diligência;

• requer seja sua manifestação de inconformidade recebida e provida, tornando-se sem efeito as compensações não homologadas e o indeferimento do ressarcimento pleiteado.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS indeferiu a manifestação de inconformidade em Acórdão com a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. COBRANÇA DE DÉBITOS. COMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

No tocante à compensação, a competência das DRJ limita-se ao julgamento de manifestação de inconformidade contra a não-homologação de compensação, não se estendendo a questões atinentes à cobrança de eventuais débitos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Restando clara a base legal utilizada, havendo a correta descrição dos fatos e a apreciação do pedido de ressarcimento ou compensação por autoridade competente, ficam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões judiciais e administrativas têm apenas eficácia interpartes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

REGIME NÃO-CUMULATIVO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. TRATAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não-cumulatividade, o ressarcimento/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos, devendo eles ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de utilização na modalidade compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da COFINS não-cumulativa é a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, excluídas as receitas decorrentes de saídas isentas da contribuição, sujeitas à alíquota zero e as receitas decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. VALORES RECEBIDOS A DIVERSOS TÍTULOS. INCIDÊNCIA.

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como faturamento ou excluí-la do campo de incidência da contribuição.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de diligência posto na manifestação de inconformidade.

No seu Recurso Voluntário a contribuinte contesta o indeferimento da manifestação de inconformidade e, quanto ao mérito, repete os argumentos apresentados a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, inclusive a solicitação de diligência para dirimir as dúvidas.

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

O recente entendimento da maioria das turmas do CARF vem no sentido de que a busca pela verdade material dos fatos deve prevalecer em detrimento de meros requisitos formais, tendo sido aceita a apresentação de provas nas instâncias do contencioso administrativo, entretanto, tais provas devem vir acompanhadas de demonstrativos específicos e de análise factível.

Houve Pedido de Ressarcimento (PER) transmitido pela contribuinte em 10/10/2007, relativo a saldo credor de COFINS não-cumulativa exportação do 3º trimestre de 2007, no montante de R\$ 1.638.853,84, combinado com DCOMPs transmitidas entre 06/09/2007 e 06/11/2007.

Em 22/06/2012, foi parcialmente reconhecido o direito creditório da contribuinte no valor de R\$ 954.985,64.

No presente processo, não há discussão acerca do conceito de insumos. Também não há discussão se os produtos em questão dão direito ao crédito do tributo.

Entretanto, entendo que a discussão não está suficientemente esclarecida.

Assim, considerando que há aparente discrepância entre a escrituração contábil do contribuinte, a Dacon e o Relatório Fiscal e considerando a alegação da recorrente de que as informações apresentadas no DICON levaram ao cálculo equivocado e distorcido do percentual de receitas de exportação sobre a receita total, feito pelo Fisco, e que tais informações foram prestadas em indução ao erro pelo sistema "ajuda" do preenchimento da Dacon, proponho a realização de diligência para responder os seguintes quesitos, relativos ao período de apuração do 3º trimestre de 2007.

1) De acordo com a escrituração contábil do contribuinte, qual o montante e o percentual correto da relação entre os produtos vendidos no mercado interno e os produtos exportados?

2) A proporção encontrada no item 1 é diferente da proporção apresentada no relatório fiscal?

3) Em caso de resposta positiva ao quesito 2, qual o valor a que o contribuinte tem direito como saldo credor de Cofins não-cumulativo exportação do 3º trimestre de 2007?

Portanto, voto pela conversão do julgamento em diligência a ser realizada pela unidade de circunscrição da contribuinte.

Que a contribuinte seja cientificada dessa decisão e do relatório final resultante da diligência e possa, em cada caso, apresentar sua manifestação.

Ao final, seja o processo encaminhado à consideração do CARF.

Processo nº 13005.720474/2010-53
Resolução nº **3301-000.220**

S3-C3T1
Fl. 906

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)

LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS

CÓPIA