



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

Processo nº 13804.003465/2006-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.307 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2018
Matéria COFINS
Recorrente MABE HORTOLÂNDIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÃO INTERNA. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO.

As despesas com *"serviços de movimentação interna, ou seja, dentro da própria empresa"*, de *"materiais, produtos em elaboração e produtos acabados"*, dão direito a crédito no conceito de serviços utilizados como insumo no processo produtivo (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03).

CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. BENS ADQUIRIDOS ANTES DE 01/05/2005. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

De acordo com a Súmula CARF nº 2, *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*. Desse modo, inviável o afastamento da vedação constante no art. 31 da Lei 10.865, de 30/04/2004, sendo legítima a glosa de créditos sobre encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 01/05/2004.

RATEIO PROPORCIONAL DE DESPESAS VINCULADAS À EXPORTAÇÃO.

Cumpra ao Contribuinte demonstrar eventual equívoco no cálculo do rateio, quando o lançamento se baseia nos dados por ele mesmo informados.

SOBRESTAMENTO. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Não há disposição normativa que autorize o sobrestamento de Recursos em razão de julgados pendentes no Supremo Tribunal Federal, sendo certo, ainda, inexistir qualquer determinação judicial nesse sentido.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PROVA.

É incabível a realização de diligência quando inexistente dúvidas acerca do trabalho fiscal e das provas anexadas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **12-68.755**, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento e declaração de compensação envolvendo crédito relativo à COFINS exportação apurada no regime não cumulativo, no período de 01/01/2005 a 31/03/2005, no montante de R\$ 1.425.000,00.

A Delegacia de origem proferiu o Despacho Decisório de fls. 2256/2275, reconhecendo parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 745.087,93 e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido. A autoridade fiscal registra, em síntese, que:

a) Após a realização de testes de auditoria, sem identificação de distorções relevante ou vícios na documentação apresentada pelo sujeito passivo, opinamos pela manutenção do direito de crédito em relação aos seguintes itens: aquisição de bens para revenda, de bens utilizados como insumos, serviços utilizados como insumos referentes a mão de obra de terceiros PJ, energia elétrica, despesas de aluguéis de prédios, devolução de vendas e importações;

*b) Dentre as Notas Fiscais selecionadas relativas a serviços de transporte, constatamos que parte dos serviços referem-se a “serviços de movimentação interna, ou seja, dentro da própria empresa”, conforme destacado no corpo das notas fiscais. A empresa TNT LOGISTICS LTDA era responsável por **todos** os serviços de Movimentação Interna da MABE, conforme*

informação do contribuinte. Ressaltamos que não foi possível individualizar os tipos de produtos que foram transportados pela TNT;

c) Tanto os serviços de transporte de movimentação interna (dentro da empresa) ou a transferência para outro estabelecimento ainda que da mesma empresa, não geram direito a crédito. Elaboramos a planilha de glosa dos créditos referentes a este serviço e anexamos no presente processo, conforme documento denominado “Planilha TNT”;

d) Quando da realização dos nossos testes de auditoria nos encargos de depreciação do sujeito passivo, identificamos que o mesmo teve como prática usual tomar créditos de PIS e COFINS (ano base 2005) sobre encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 01/05/2004 (conforme Planilha de Depreciação). Tais encargos não geram direito a crédito de PIS e COFINS e foram glosados, conforme demonstramos na “Planilha Glosa de Depreciação”, tendo sido considerado como data de aquisição dos bens a data da emissão da Nota Fiscal e não a data de movimentação dos bens;

e) O sujeito passivo, intimado, não apresentou a documentação pertinente para justificar os créditos lançados na DACON como crédito presumido sobre estoque de abertura, alegando não possuir controle contábil de estoque que trouxesse essa posição. Desta forma, opinamos pela impossibilidade de conceder o benefício do referido crédito;

f) O sujeito passivo considerou como Receita de Exportação as Receitas decorrentes das emissões de notas fiscais das mercadorias destinadas à exportação, independentemente da sua efetiva exportação ou data de embarque. Os percentuais de exportação apresentados pelo sujeito passivo constam da planilha “Rateio de Exportação”;

g) Consideramos como Receita de Exportação o efetivo embarque da mercadoria, conforme demonstrado na planilha “Novo Rateio de Exportação”;

h) Após as análises feitas pela fiscalização foi apurado o crédito no montante de R\$ 745.087,93.

Devidamente cientificada em 09/08/2011 (fl. 2282), a contribuinte apresentou, em 08/09/2011, a Manifestação de Inconformidade anexada às fls. 2283/2308, na qual alegou, em síntese, que:

a) Conforme se infere do art. 3º da Lei 10.637/2002, inciso II e IX e 10.833/2003 duas são as possibilidades de créditos de Cofins e PIS relativo a fretes: frete nas operações de venda e, apesar de não constar explícita, frete pago a pessoa jurídica domiciliada no país para o transporte de insumos necessários para a produção dos bens destinados a venda. Esta última situação foi abordada na Solução de Consulta 210/2009 pela 8ª RF;

- b) Os produtos transportados internamente não foram sequer individualizados pelo agente fiscal. O fato é que devem ser considerados os créditos sob análise, pois oriundos de serviços de transporte de produtos necessários à produção das mercadorias destinadas à venda, tendo em vista que tais despesas compõem o custo do produto final;*
- c) A jurisprudência do CARF tem entendido que o conceito de insumo para fins de PIS e Cofins não se restringe à matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, mas abrange todas as atividades que compõem o custo do produto vendido;*
- d) Assim, independente do material transportado internamente, os gastos com frete interno configuram-se como insumo;*
- e) A glosa de crédito oriundo de despesas com encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004 revela-se ilegal, haja vista que a Lei 10.833/03 e 10.637/02 não condiciona o aproveitamento desse crédito a limite temporal;*
- f) O art. 31 da Lei 10.865/2004, publicada posteriormente às Leis 10.833/03 e 10.637/02 não tem o condão de restringir os créditos em questão, porque a restrição padece de ilegalidade e inconstitucionalidade;*
- g) Pelo princípio da igualdade ou isonomia tributária, a lei não pode discriminar contribuintes que se encontrem em situação jurídica equivalente;*
- h) O art. 31 da Lei 10.865/2004 também acabou por incorrer em ofensa ao direito adquirido, à regra da irretroatividade da lei tributária e ao princípio da segurança jurídica;*
- i) O agente fiscal intimou a impugnante uma única vez para apresentar documentação hábil a justificar os créditos presumidos sobre estoque de abertura e diante da dificuldade, naquele primeiro momento em localizar tais documentos, efetuou a glosa dos créditos;*
- j) Para que a glosa seja levada a efeito, é imprescindível que haja prova clara e evidente que esses créditos não existem, o que não se verifica no caso;*
- k) Todos os dados constantes do DACON referente ao ano calendário de 2005, a título de PIS e Cofins exportação referem-se às exportações efetivamente realizadas pela impugnante;*
- l) Por meio da decisão, não é permitida à impugnante conhecer, com o grau de detalhe necessário, as exatas divergências apuradas pela fiscalização em relação às exportações, o que inviabiliza seu pleno direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa;*
- m) O vício material insanável impede a manutenção da glosa de créditos oriundos de receitas de exportação;*
- n) Cita jurisprudência do CARF e do STJ em relação ao conceito de insumos;*

o) Protesta por todos os meios de prova admitidos, em homenagem ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, em especial a juntada de novos documentos relacionados aos créditos indevidamente glosados;

p) Requer seja acolhida a manifestação de inconformidade a fim de reformar a decisão para deferir o pedido de ressarcimento e homologar a compensação, cancelando-se eventual débito fiscal reclamado.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

SERVIÇOS DE TRANSPORTE. MOVIMENTAÇÃO INTERNA.

As despesas com serviço de transporte contratado para movimentação interna de produtos não gera direito a crédito a ser descontado no regime não-cumulativo da COFINS, por não se enquadrar no conceito de insumos nem se caracterizar como frete nas operações de venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, sem o que não pode ser homologada a compensação efetuada.

PROVA. MOMENTO. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada no prazo do recurso, precluindo-se o direito de o recorrente fazê-lo em outro momento processual, exceto quando justificado por motivo legalmente previsto.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido, postulando pelo reconhecimento dos créditos oriundos de (i) despesas com frete interno; (ii) encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30/04/2004; (iii) crédito presumido sobre o estoque de abertura; assim como postula pelo (iv) ajuste no rateio de despesas relativos às receita de exportação.

Por fim, ainda requer (v) o sobrestamento do presente Recurso Voluntário até a decisão definitiva do STF quanto à constitucionalidade do art. 31 da Lei nº 10.865/2004, ou, ainda (vi) que o feito seja baixado em diligência para maior detalhamento das glosas realizadas.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso é próprio e tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de Despacho Decisório proferido em sede de procedimento de verificação / auditoria acerca da tomada de créditos no regime não cumulativo da COFINS, no qual cerca de metade dos créditos apropriados foi glosada pela Fiscalização.

Para adequado julgamento do feito, passo ao exame de cada um dos tópicos de recurso apresentados.

(i) despesas com frete interno

Dentre a análise dos "Serviços Utilizados como Insumos", especificamente no exame "Do Serviço de Transporte/Aquisição de serviço de Transporte", houve por bem a Fiscalização indeferir o direito ao crédito sobre os "*serviços de movimentação interna, ou seja, dentro da própria empresa*".

Conforme consta do Despacho Decisório, esta movimentação interna compreende "*os serviços de movimentação de materiais, produtos em elaboração e produtos acabados*", não tendo sido feita a individualização pela Fiscalização.

Assim se resume a glosa fiscal:

Assim, trata-se de movimentação interna, conforme descrição no "corpo" das Notas Fiscais, mas ressaltamos que não foi possível individualizar os tipos de produtos que foram transportados pela TNT.

(...)

No entanto, não podem ser descontadas como créditos, do PIS/PASEP e COFINS não cumulativos, as despesas com frete, realizadas por empresa comercial, referentes ao transporte interno de mercadorias entre depósito e lojas. (Dispositivos legais: Artigo 3º, incisos I e II, da Lei 10.637/2002; artigo 3º, incisos I e II, da Lei nº 10.833/2003; artigo 66, inciso I, "b2", e § 5º, inciso II, da IN SRF nº 247/2002; artigo 8º, inciso I, "b2", § 4º, inciso II e § 9º, inciso I da IN SRF nº 404/2004; artigo 2º do ADI SRF nº 4/2007; e Solução de Consulta DISIT 8 nº 344, de 05/10/2009).

(fls. 2263/2264) (sem destaques no original)

O Acórdão recorrido manteve a glosa dos créditos ao entendimento de que "as despesas com serviço de transporte contratado para movimentação interna de produtos não gera direito a crédito a ser descontado no regime não-cumulativo da COFINS, por não se enquadrar no conceito de insumos nem se caracterizar como frete nas operações de venda."

Ou seja, a autoridade lançadora entendeu que as operações de frete realizadas pela Recorrente (movimentação interna) não podem ser entendidas como "frete na operação de venda" (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03). Já o acórdão recorrido acrescentou que tais operações também não se enquadram no conceito de insumos, tal como "bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda" (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03).

A Recorrente, em seu Recurso, defende a tese de que tais serviços chamados de frete de movimentação interna são enquadrados no conceito de insumos essenciais à sua atividade.

A matéria em exame já foi objeto de decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais desse CARF:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO
DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

*CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO
DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS
ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE.*

As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação. Precedentes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

(...)

Recurso Especial da Contribuinte provido.

(Acórdão 9303004.318, 3ª Turma CSRF, de 15 de setembro de 2016, Redatora designada Érika Costa Camargos Autran)

Esta Turma Julgadora também já se posicionou nesse mesmo sentido, acatando o posicionamento da CSRF:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

*COFINS NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE FRETE
REFERENTE AO TRANSPORTE ENTRE
ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.
POSSIBILIDADE DE CRÉDITO.*

O custo referente ao frete pago pelo transporte de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa integra a base de cálculo para o crédito previsto para a COFINS não cumulativos, sendo possível o seu creditamento.

(...)

(Acórdão 3201-003.210, 1ª Turma Ordinária, 2ª Câmara, 3ª Seção, de 25 de outubro de 2017, Relator Leonardo Vinicius Toledo de Andrade)

Assim, por entender que a movimentação de produtos (insumos, bens em elaboração e produtos acabados) entre setores produtivos distintos de um mesmo fabricante, até a sua disposição final para venda, ou seja, até o estabelecimento comercial, está intrinsecamente ligada ao processo produtivo, não vejo como negar direito a tais créditos.

Não há como se conceber, dentro de um complexo industrial tal como os hoje existentes, que todas as etapas de fabricação e montagens de bens ocorram dentro de um mesmo espaço físico ou, até mesmo, dentro de um mesmo estabelecimento.

Há, por exemplo, indústrias que produzem suas próprias chapas de metal num estabelecimento distinto daquele onde esta chapa será recortada ou moldada para utilização no produto final. E isso se dá por diversos fatores, tais como a conveniência geográfica de instalação de tais estabelecimentos ou mesmo fatores negociais, econômicos ou gerenciais, como a opção de um industrial por adquirir determinado fornecedor e passar a produzir, por sua conta, a matéria prima anteriormente adquirida de terceiros.

Ou seja, é irrazoável se admitir que, enquanto a mercadoria era adquirida de terceiro, o frete entre o estabelecimento que produzia a matéria prima e o estabelecimento industrial adquirente era considerado custo integrante da produção, e deixa de sê-lo no momento em que, por exemplo, aquele fornecedor se incorpora ao estabelecimento outrora adquirente.

E digo isso não para passar ao largo das disposições legais que descrevem os custos da produção de não dão direito ao crédito no regime não cumulativo (incisos do art. 3º da

Lei nº 10.833/03, mas sim por interpretar, de forma lógica - e jamais de forma literal - os incisos II e IX do referido dispositivo:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

A mim me parece, de forma clara, que o inciso IX, ao afirmar, textualmente, que, nos casos dos incisos I e II, ou seja, nos casos de serviços utilizados como insumos, aqueles decorrentes de fretes na operação de venda darão direito ao crédito, não o fez de modo o limitar o crédito sobre serviços de frete, mas, sim, de esclarecer que, inclusive o frete da operação de venda, dará direito ao crédito.

Por óbvio, o que fez o legislador, por meio do inciso IX, foi clarear que o custo de produção (pressuposto a partir do qual se desenvolveu o conceito de insumo), abrange todos aqueles custos incorridos diretamente no processo produtivo, até a entrega ao consumidor. Ou seja, deixa claro que o encerramento do processo produtivo se dá com a entrega, a tradição do bem produzido ao seu consumidor.

Nesse sentido, oportuno transcrever o conceito de custo de produção extraído do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, §1º):

I – o custo de aquisição de matérias primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;

Assim, não há como se conceber que, por exemplo, o transporte da chapa de metal ao setor de corte ou moldagem, a sua posterior remessa ao setor de montagem, do bem em produção ao setor de pintura, do bem acabado ao setor de embalagem e, posteriormente, ao seu centro de distribuição, onde o produto estará pronto ao consumo final, não estejam inseridos no conceito global de processo produtivo, tal como utilizado pela legislação.

Pelo exposto, voto no sentido de reconhecer o direito ao crédito sobre "serviços de movimentação interna, ou seja, dentro da própria empresa", tal como descrito pelo Despacho Decisório, "os serviços de movimentação de materiais, produtos em elaboração

e produtos acabados", por enquadrá-los no conceito de serviços utilizados como insumo no processo produtivo (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03).

(ii) encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30/04/2004

A glosa em questão foi assim descrita pelo Despacho Decisório:

Quando da realização dos nossos testes de auditoria, nos encargos de depreciação do sujeito passivo, identificamos que o mesmo teve como prática usual tomar créditos de PIS/PASEP e COFINS (ano base 2005) sobre encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 01/05/2004 (Vide documento denominado Planilha de Depreciação). Tais encargos não geram direito a crédito de PIS/PASEP COFINS e foram glosados, conforme demonstramos na planilha de cálculo denominada "Planilha Glosa de Depreciação" que anexamos ao presente Processo.

Importante: Nesta consideramos como data de aquisição dos bens a data da emissão da Nota Fiscal e não a data de movimentação dos bens.

(fl. 2267)

Em seu Recurso, a Contribuinte apresenta razões atinentes à violação a normas constitucionais para ver resguardado seu direito à manutenção de tais créditos:

Todavia a Recorrente não pode concordar com a glosa realizada, tendo em vista a inconstitucionalidade e ilegalidade do dispositivo legal supracitado, ao limitar temporalmente o aproveitamento de créditos relativos à depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado, ofendendo assim a irretroatividade da lei tributária e outros princípios alicerces do Direito Tributário, tais como Isonomia e Segurança Jurídica.

Nesse aspecto, utilizo como razão de decidir o exposto no acórdão recorrido:

Cumpre esclarecer, contudo, que tais questões não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação dessas questões acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos de validade das normas jurídicas deve ser submetida àquele Poder. Portanto, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois ao julgador é vedado desrespeitar textos legais em vigor, sob pena de responsabilidade funcional.

Tal limitação decorre da disposição expressa do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), que determina que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional,

bem como do princípio da legalidade, pelo qual devem se pautar todos os atos da Administração Pública.

Portanto, não existe outro procedimento possível à autoridade fiscalizadora senão glosar os créditos apurados pelo contribuinte em desconformidade com a legislação aplicável, não cabendo à autoridade julgadora administrativa avaliar a constitucionalidade de tais dispositivos.

Acrescento, ainda nesta seara, a redação da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pelo exposto, nesse aspecto, voto por negar provimento ao pleito de manutenção de créditos apropriados sobre encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 01/05/2004, por expressa disposição legal.

(iii) crédito presumido sobre o estoque de abertura

É também objeto da lide o direito ao crédito presumido da COFINS sobre o Estoque de Abertura, assim definido pelo Despacho Decisório:

O sujeito passivo declarou e/ou consignou na DACON dos 1º trimestre/2005 – na Ficha de Apuração dos Créditos da Contribuição da COFINS Ficha 12 (linha 19),

“Crédito Presumido relativo a Estoque de Abertura”, durante o período 01/2005 à 03/2005, totalizaram a quantia de R\$ 109.899,71 conforme abaixo descrito:

(...)

Para apurar a veracidade deste crédito Intimamos o sujeito passivo:

1 – Para que apresentasse a composição dos estoques existentes quando da modificação do regime – de cumulativo para não – cumulativo;

2 – Para que apresentasse a base de cálculo do crédito presumido sobre estoque de abertura que suportou os valores lançados na DACON, e sua memória de cálculo para apropriação.

3 – Para que apresentasse, a composição detalhada do Saldo do Estoque de Abertura, com os valores das respectivas aquisições e dados dos Fornecedores (CNPJ, Nome, UF).

Findo o prazo da Intimação o sujeito passivo não apresentou a documentação pertinente para justificar os créditos lançados na DACON como crédito presumido sobre estoque de abertura, alegando não possuir controle contábil de estoque que trouxesse essa posição. Relatou ainda que, por ter realizado migração de

software contábil no período, suas informações ficaram prejudicadas.

Diante do acima exposto, Intimamos o sujeito passivo para que elaborasse documento firmando essa impossibilidade de compor a base de cálculo dos créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre estoque de abertura.

Em resposta, o mesmo elaborou o documento Intimado (Declaração) que anexamos ao presente Processo, denominado "Resposta – Estoque de Abertura".

Desta forma, opinamos pela impossibilidade de conceder o benefício do referido crédito.

(fls. 2269/2270)

Nesse aspecto, denota-se que a matéria controvertida não é de direito, mas, sim, atinente à comprovação documental do direito postulado.

E nesse sentido se fundamentou o acórdão recorrido:

Assim, a natureza da relação processual própria dos processos de compensação atribui ao sujeito passivo o ônus de provar o crédito que pleiteia, não cabendo à autoridade administrativa suprir o encargo que é da pleiteante.

No caso em exame, a fim de verificar a autenticidade dos valores informados no DACON, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar a composição dos estoques existentes quando da modificação do regime – de cumulativo para não cumulativo, a base de cálculo do crédito presumido sobre estoque de abertura e sua memória de cálculo e também a composição detalhada do Saldo do Estoque de Abertura, com os valores das respectivas aquisições e dados dos Fornecedores.

A interessada não apresentou os elementos requisitados e declarou em fl. 2185 não ser possível detalhar o saldo de estoque de abertura do ano de 2005 com a apresentação dos valores das respectivas aquisições e dados dos fornecedores.

Embora alegue em sua defesa ter havido dificuldade, em um primeiro momento, de localizar os documentos solicitados, também por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade nada foi acrescentado aos autos com a finalidade de comprovar os valores informados no DACON.

Assim, diante da impossibilidade de comprovação dos créditos presumidos sobre o estoque de abertura nos valores pretendidos, deve ser mantida a glosa efetuada.

Devo acrescentar, ao exposto, que tampouco em sede de Recurso Voluntário a Recorrente apresentou qualquer meio de prova tendente à comprovação do direito postulado.

Outrossim, requer seja determinada a realização de "diligência a fim de que seja verificado pela Repartição de Origem, junto aos documentos já apresentados pela Recorrente e os constantes do sistema da Recorrente e da Receita Federal, a correção dos valores de abertura do estoque".

Com a devida vênia ao requerimento formulado, tenho que o pleito da Recorrente é inócuo. Com efeito, o trabalho fiscal foi realizado com zelo e se apresenta bastante fundamentado, conforme se depreende do Despacho Decisório elaborado. Assim, tenho que a análise dos "*documentos já apresentados pela Recorrente e os constantes do sistema da Recorrente e da Receita Federal*" já foi levada a efeito pela Fiscalização, sendo certo que a Recorrente não logrou apresentar qualquer prova em contrário, seja em sede de Manifestação de Inconformidade, seja em seu Recurso Voluntário.

Observo que não se trata aqui de negar a aplicação do Princípio da Verdade Material, tampouco está a se falar em preclusão.

É de conhecimento a veemente defesa que venho apresentando do mencionado Princípio da Verdade Material e da necessidade de se afastar a aplicação simplória da preclusão processual em sede de contencioso administrativo. Em meu entendimento, tais salvaguardas visam à proteção do princípio da legalidade estrita, segundo o qual o tributo só pode ser exigido com base em lei, devendo-se afastar qualquer tentativa de tributação pautada em erro ou presunção.

Não obstante, é certo que a busca da verdade material deve estar pautada em, ao menos, indícios de provas acerca do direito defendido, e não em mera argumentação. E, na hipótese dos autos, tenho que a Recorrente não se desincumbiu desse ônus, sendo certo que foi instada a tanto desde o procedimento fiscalizatório e deveria, caso existente, ter apresentado tais provas ainda que em sede de Recurso Voluntário, visando a justificar a realização da diligência requerida.

Pelo exposto, nego provimento ao pedido de realização de diligência e, conseqüentemente, mantenho a glosa dos créditos apropriados sobre o estoque presumido de abertura, uma vez que inexistente qualquer indício probatório acerca de sua existência e/ou mensuração.

(iv) ajuste no rateio de despesas relativos às receita de exportação

Nesse tópico recursal a questão a ser debatida é, também exclusivamente de fato. Veja o exposto no Despacho Decisório:

A2 – DACON X SISTEMA SISCOMEX

Com vistas a validar a receita de exportação informada, comparamos os dados da DACON com os valores que extraímos do Sistema DW – Siscomex Exportação da Receita Federal.

Inicialmente identificamos expressivas divergências entre os dados mencionados.

Intimado, o sujeito passivo esclareceu que os dados do Sistema DW continham apenas os dados das exportações embarcadas em 2.005.

Assim, concluímos que o sujeito passivo considerou como Receita de Exportação as Receitas decorrentes das emissões de notas fiscais das mercadorias destinadas à exportação,

independentemente da sua efetiva exportação ou data de embarque.

A3 – DA RECONSTITUIÇÃO DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO

O sujeito passivo utilizou o método da proporcionalidade das Receitas de Exportações para apurar os créditos sujeitos a ressarcimento. Assim os respectivos pedidos de ressarcimento efetuados foram baseados nos percentuais de exportação apresentados pelo sujeito passivo, conforme sumarizamos na planilha que denominamos “Rateio de Exportação”.

Ocorre que consideramos como Receita de Exportação o efetivo embarque da mercadoria. Assim, reconstituímos a planilha anteriormente mencionada, conforme a planilha denominada “Novo Rateio de Exportação”.

(fls. 2271/2272)

Em seu recurso a Recorrente defende que tal divergência decorre apenas de um aspecto temporal, sendo que parte das exportações consideradas no momento do cálculo do rateio ocorreu em prazo superior ao considerado pela Fiscalização. Ou seja, afirma que, para fins de rateio, considerou a data em que incorridas as despesas vinculadas às exportações, e não a data em que estas exportações efetivamente ocorreram.

Ocorre que aqui, mais uma vez, como ressaltado pelo Acórdão recorrido, *"Caberia ao contribuinte, portanto, apresentar seus argumentos de defesa e elementos de prova capazes de sustentar os valores mensais informados no DICON a título de receita de exportação, o que, contudo, não foi providenciado."*

Assim, pelos mesmo fundamentos já expostos no tópico precedente, também nego provimento ao Recurso quanto ao critério de rateio utilizado pela Fiscalização.

(v) sobrestamento do presente Recurso Voluntário até a decisão definitiva do STF quanto à constitucionalidade do art. 31 da Lei nº 10.865/2004

Não há disposição normativa que autorize o sobrestamento de Recursos em razão de julgados pendentes no Supremo Tribunal Federal, sendo certo, ainda, inexistir qualquer determinação judicial nesse sentido.

(vi) que o feito seja baixado em diligência para maior detalhamento das glosas realizadas.

Consoante razões já expressas no presente voto, de forma individualizada para cada um dos grupos de glosas controvertidos, nego o pedido de realização de diligência.

Processo nº 13804.003465/2006-11
Acórdão n.º **3201-003.307**

S3-C2T1
Fl. 2.504

Por todo exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO apenas para acatar o direito ao crédito sobre os serviços de movimentação interna, utilizados como insumo no processo produtivo

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora