



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

Processo nº 13811.002239/2005-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.924 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria DCOMP
Recorrente MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO. PEREMPÇÃO CARACTERIZADA.

Efetiva-se a ciência do Contribuinte através do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE por decurso de prazo, que ocorre quinze dias após a disponibilização da intimação no DTE, ou no dia da abertura do documento, se esse for o evento que ocorrer primeiro nos termos do inciso III, "b" do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Recurso Voluntário Não Conhecido

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em não conhecer o Recurso Voluntário, por perempção.

Fez sustentação oral: Dr. Cassio Sztokfisz - OAB 257324 - SP

RICARDO PAULO ROSA - Presidente.

[assinado digitalmente]

MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar,

Lenisa Prado, Hécio Lafetá Reis, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo. Ausente justificadamente o Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA, com CNPJ 61.156.501/0001-56, em face do Acórdão nº. **38.929**, de 17/05/2012, proferido pela 9ª Turma da DRJ/SP1, que, à unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Tendo em vista a minudência da situação fática retratada, adoto o relatório da r. decisão de primeira instância, conforme a seguir transcrito:

Trata o presente processo de “Declaração de Compensação” relativa a alegado crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referente ao 4º trimestre de 2004.

Aposos os processos 13811.002235/2005-56 e 13811.002242/2005-58, ambos contendo “Declaração de Compensação” e afetos ao mesmo trimestre.

Pelo Despacho Decisório de fls. 190/213 houve parcial reconhecimento de direito creditório (“mercado externo”; fl. 213), sendo homologadas as compensações vinculadas ao presente até o limite do crédito deferido.

A Autoridade Fiscal responsável pelos trabalhos de auditoria levados a efeito descreve os procedimentos adotados e os exames efetuados, os quais resultaram tanto em aceitação como em rejeição de valores, esta última concretizada por via da glosa de importâncias referentes a serviços de análise de laboratório, serviços profissionais, serviços de movimentação interna, mão de obra temporária, serviços de movimentação portuária e fretes sobre aquisições de insumos (notar quadro de glosas em fl. 196, item “9.5”).

Externa a Fiscalização, em síntese, entendimento no sentido:

de que o serviço de laboratório, conforme Solução de Consulta 174 da SRRF/8ªRF/DISIT, de 22.05.2009, itens 15 e 17, não pode ser considerado como aplicado ou consumido diretamente na industrialização de produtos, não sendo, portanto, admitida a apuração de créditos concernentes à espécie; de que os serviços profissionais, conforme análise da documentação apresentada para comprová-los, referem-se a limpeza, conservação, manutenção, locação de mão-de-obra e remuneração de serviços, que estão sujeitos à retenção pelo tomador do serviço e, portanto, não são passíveis de crédito, também sendo considerados pela Contribuinte gastos com funcionários, tais

como bolsa estágio, C.I.E.E. e vistorias, entre outros, que pela Solução de Divergência 15/2008 não se enquadram no conceito de insumo (cita pontos do referido ato administrativo);

de que, com relação a fretes sobre insumos, houve a constatação de créditos calculados sobre fretes relativos a aquisições tributadas a alíquota zero, portanto em desacordo com o art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei 10.833/2003, e além disso alguns lançamentos na conta contábil 3061 se referiam a transferências de mercadorias entre estabelecimentos, remessas de/para depósitos ou de/para armazenagens; de que a movimentação portuária refere-se a serviços de descarga de insumos prestados pelo porto, não havendo no art. 3º da Lei 10.833/2003 previsão de crédito para a espécie, que não se caracteriza como insumo, conforme IN SRF 404/2004; de que as importâncias relativas a movimentação interna referem-se a pagamentos efetuados pela prestação de serviços de movimentação de materiais no interior da indústria, os quais, de conformidade com a Solução de Consulta 174 da SRRF/8ªRF/DISIT, de 22.05.2009, itens 15 e 17, não podem ser considerados como aplicados ou consumidos diretamente na industrialização de produtos, não sendo, portanto, admitida a apuração de créditos concernentes à espécie; de que as importâncias relativas a mão-de-obra temporária referem-se a pagamentos efetuados pela prestação de serviços de locação de mão-de-obra, os quais, de conformidade com a Solução de Consulta 174 da SRRF/8ªRF/DISIT, de 22.05.2009, itens 15 e 17, não podem ser considerados como aplicados ou consumidos diretamente na industrialização de produtos, não sendo, portanto, admitida a apuração de créditos concernentes à espécie; Também cita as despesas que foram aceitas por encontrá-los condizentes ou sem divergências.

Reconhece que as devoluções de venda de mercadoria tributada originalmente pela saída mediante a alíquota de 7,6% relativamente à Cofins e 1,65% relativamente ao PIS dão azo a creditamento, mas observa que este deve ser tratado a parte, sem o concurso de rateio proporcional, dada a relação direta entre a contribuição devida em razão da venda e a possibilidade de creditamento, em mesmo montante e tipo de crédito, no caso de eventual devolução.

Contra o Despacho Decisório foi apresentada Manifestação de Inconformidade (fls. 219/252) onde se alega, em síntese, no sentido:

de que, embora o procedimento fiscal tenha sido efetuado dentro do prazo legal previsto no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, a glosa pretendida não pode produzir efeitos posto que fulminada pela decadência do direito de lançar previsto no Código Tributário Nacional; de que a glosa de créditos promove o carregamento para o futuro de valores já utilizados na compensação de tributos devidos, com a subversão da finalidade do procedimento de homologação e indireta alteração do prazo decadencial, em evidente prejuízo da legalidade; de que, ademais, fulminados

pela decadência estão os créditos tributários decorrentes da errônea exclusão da base de cálculo da Cofins, nos meses de outubro a dezembro de 2004, de receitas com ganhos em operações de hedge/swap; de que o procedimento é igualmente nulo porquanto a Autoridade Fiscal procedeu a diversos ajustes no valor das receitas auferidas com reflexo na base de cálculo das contribuições devidas a cada mês e não indicou a razão dos ajustes e nem a base legal respectiva (menciona, a título de exemplo, o item 8 do Relatório fiscal);

de que a glosa dos créditos levada a efeito no presente procedimento administrativo é indevida porque já fora considerada no Processo 13811.002991/2005-85, tornando irremediavelmente nulo o procedimento administrativo de modo que o mesmo não pode produzir efeito algum;

de que houve a glosa de valores referentes a serviços de análise de laboratório, serviços profissionais, serviços de movimentação interna, serviços de movimentação portuária, mão-de-obra temporária e fretes sobre aquisições de insumos, basicamente pelo entendimento de que não podem ser considerados como aplicados ou consumidos diretamente na fabricação de fertilizantes, não se admitindo, por essa razão, a apuração de créditos relativamente a tais despesas, mas que tal interpretação não está em estrita consonância com a lei tributária, sendo que o direito ao crédito surge da utilização de um insumo na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados a venda;

de que, para Marco Aurélio Greco, a acepção do termo “insumo” deve estar vinculada necessariamente ao contexto da exação exigida, devendo, no caso da Cofins, estar atrelada ao aferimento de “receita”;

de que a lei requer tão somente, para o deferimento do direito ao crédito, que os insumos sejam apenas utilizados na fabricação ou produção de produtos; de que a Autoridade Fiscal procedeu à glosa de créditos decorrentes de serviços laboratoriais, valendo-se de Solução de Consulta isolada sem caráter vinculativo;

de que os serviços de análise de laboratório consistem em serviços para auditoria do Ministério da Agricultura, análise laboratorial na fabricação e serviços referentes a controle de qualidade;

de que a ausência de análise laboratorial impossibilita a identificação da qualidade e especificação técnica de produto que a empresa se propõe a vender, e, deste modo, verifica-se que tais gastos dizem respeito a insumos utilizados no processo fabril como itens imprescindíveis para o regular funcionamento da Empresa e para a geração das receitas tributáveis;

de que, quanto aos serviços profissionais, a lei não veda a utilização de créditos com relação a insumos que tenham sido tributados na fonte e, se os serviços são tributados na fonte, é porque são insumos sujeitos à contribuição e, deste modo, podem gerar créditos se forem utilizados no processo de fabricação;

de que limpeza, conservação e manutenção são atividades intrinsecamente ligadas à fabricação, não exigindo a lei, para fins de outorga do direito de crédito, que os insumos sejam consumidos em contato com o produto fabricado; de que, no que concerne aos gastos com serviços profissionais, não está a Solução de Divergência 15/2008, adotada para legitimar a glosa, em consonância com a lei; de que basta para a lei “que os insumos sejam utilizados e sejam devidamente consumidos no processo fabril até porque nenhuma prova em contrário foi produzida pela autoridade fiscal” (fl. 236);

de que, se a lei quisesse que o direito de crédito estivesse vinculado unicamente ao contato do insumo com o produto fabricado, não teria feito menção às despesas, exigindo a lei, para fins de outorga de crédito, apenas e tão somente que os insumos guardem alguma relação com a fabricação de produtos e sejam utilizados no estabelecimento fabril;

de que a Manifestante contrata com pessoas jurídicas a prestação de serviços de movimentação portuária consistentes na locação de equipamentos (pá-carregadeira) destinadas ao transporte de matérias-primas adquiridas desde o navio até o silo; de que a movimentação de mercadorias no âmbito de um porto constitui atividade de transporte em sentido amplo, devendo a sua remuneração ser considerada em essência com frete; de que, relativamente ao serviço de descarga portuária, há duas tomadas de crédito, decorrentes de créditos distintos, pois houve dois pagamentos da contribuição, um por parte dos prestadores de serviços sobre a receita auferida (Cofins) e outro por parte da Empresa por conta da importação de bens estrangeiros (Cofins-importação), sendo um crédito tomado por esta tendo em vista a Contribuição no preço do produto e outro crédito tomado pela Contribuinte em face da importação, sendo que o creditamento referente ao Cofins-importação decorre da permissão para o desconto de crédito em relação às importações sujeitas à contribuição na hipótese de bens utilizados como insumos, conforme Lei 10.865/2004, art. 15, II;

de que os serviços de movimentação interna foram indevidamente glosados com base num critério de utilização direta na industrialização enquanto que, para a lei, basta “que os insumos sejam utilizados e esses são devidamente consumidos no processo fabril, até porque nenhuma prova em contrário foi produzida pela autoridade fiscal” (fl. 245);

de que a Autoridade Fiscal não nega a vinculação desses insumos com o processo produtivo, apenas firma-se no pressuposto de que tais serviços não se enquadram no conceito de insumo; de que os serviços tomados a título de mão-de-obra temporária visam suprir a necessidade de força de trabalho no processo fabril, contribuindo diretamente no processo produtivo mediante a colocação e retirada de matérias-primas nas máquinas misturadoras de fertilizantes, não havendo óbice para creditamento, sendo tais serviços contratados sob o regime da Lei 6.019/74 com pessoa jurídica contribuinte da Cofins,

vedando a lei, unicamente, a escrituração de créditos decorrentes de aquisição de insumos de pessoas físicas;

de que a Fiscalização encontrou suposta ilegalidade do crédito sobre fretes pagos em razão de mercadorias adquiridas (importadas) sob alíquota zero, posto que não geram direito a crédito e, daí, o frete correspondente também não geraria, mas se o frete, em si, não está sujeito a alíquota zero, o raciocínio carece de congruência lógica;

de que a Fiscalização encontrou suposta ilegalidade do crédito sobre fretes pagos em razão do transporte de mercadorias de/para armazenagem ou depósito, despesas que constituem insumos utilizados na fabricação do produto a ser vendido, sendo que a armazenagem visa manter a integridade, a segurança e a sanidade das mercadorias e que os depósitos de guarda de mercadorias participam do processo industrial, representando uma extensão do estabelecimento industrial;

e de que o empréstimo de mercadorias constitui o cerne do contrato de mútuo e quando a Manifestante está na posição de mutuaria, ela adquire mercadorias com fulcro no que dispõe o art. 587 do Código Civil, sob um regime jurídico distinto do aplicável ao contrato de compra e venda e quando obtém bens destinados ao seu processo produtivo e paga pelo respectivo transporte, “a MANIFESTANTE adquire um insumo vinculado à produção da mesma natureza daquele necessário à obtenção do bem (a matéria-prima) sob o regime do contrato de compra e venda, razão pela qual não pode lhe ser negado o direito ao crédito” (fl. 251).

Requer a declaração de nulidade do procedimento fiscal em razão da decadência do direito da Fazenda e o restabelecimento in totum dos créditos glosados.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu a lide conforme demonstra a ementa da decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004

NULIDADE.INEXISTÊNCIA.

É incabível de ser pronunciada a nulidade da decisão proferida por autoridade competente, contra a qual se manifestou o contribuinte, traçando ele toda uma linha de idéias no sentido de procurar provar o seu direito.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR O LANÇAMENTO.

O prazo decadencial do direito de Lançar tributo não rege o instituto da compensação e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte.

*SERVIÇOS NÃO APLICADOS OU CONSUMIDOS
DIRETAMENTE NA
PRODUÇÃO.CREDITAMENTO.IMPOSSIBILIDADE.*

Serviços, em que pese poderem ser convenientes ou necessários para o desempenho da atividade do contribuinte, não podem ser considerados como aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produto quando realizados anterior, posterior ou paralelamente à fabricação de produtos em si mesma, não dando azo a creditamento.

*DESPESAS COM TRANSPORTE ENTRE DISTINTAS
UNIDADES DO SUJEITO PASSIVO OU DENTRO DA MESMA
UNIDADE
PRODUTIVA.CREDITAMENTO.IMPOSSIBILIDADE.*

Impossível a constituição de créditos sobre fretes pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País relativos a transporte entre distintas unidades do sujeito passivo e sobre despesas com transporte/movimentação de matérias-primas, produtos em elaboração ou elaborados dentro da mesma unidade produtiva do sujeito passivo

*FRETE NA AQUISIÇÃO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO.
VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO*

O crédito sobre o valor do frete na aquisição é permitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento e na mesma proporção em que esse se der, já que o frete compõe o custo de aquisição.

Cientificada da decisão de primeira instância em 23/05/2013, conforme Termo de Abertura de Documento, fl.381, através da Caixa Postal, Modulo e-CAC do *site* da Receita Federal, nos termos do inciso III, "b" do § 2º do art. 23. do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações, a interessada apresentou Recurso Voluntário de fls. 384/435 em 05/07/2013, fl.384, no qual reitera os mesmos argumentos já colacionados na Manifestação de Inconformidade, aduzindo ainda a arguição de nulidade quanto aos procedimentos adotados pelas Autoridades Fiscais em razão da superficialidade da análise das informações necessárias para o reconhecimento do direito creditório, ferindo assim o princípio da verdade material .

Nesse sentido sustenta que a fiscalização deve guardar estrita obediência aos princípios que regem a Administração Pública, dentre os quais o da motivação e o da legalidade, assim jamais poderia o Agente Fiscal ter emitido Despacho Decisório e a DRJ validado sem fazer uma detida e profunda análise do direito creditório da Recorrente, ignorando e glosando os vultosos créditos dessa contribuição.

Às fls. 561/575 a Recorrente apresenta petição onde reitera os argumentos já trazidos em sede recursal, anexando os documentos de fls. 576/680, entre os quais o Parecer de fls.601/680.

Cita respeitável doutrina e também jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

PRELIMINARMENTE***Dos requisitos de admissibilidade***

O contribuinte teve ciência do Acórdão de Manifestação de Inconformidade em **23/05/2013** (quinta-feira), conforme Termo de Abertura de Documento, fl.381, através da Caixa Postal, Modulo e-CAC do *site* da Receita Federal, nos termos do inciso III, "b" do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, iniciando-se a contagem do prazo para apresentação de recurso no dia útil subsequente, conforme ¹art. 5º, do Decreto nº. 70.235/72.

Cumprir destacar as disposições previstas no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, quanto às formas de intimação e a efetivação destas para fins de contagem dos prazos processuais:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I—pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

II—por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

III—por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Redação do inc. III dada pelo art. 113 da Lei n.º 11.196/2005)

§ 2.º. Considera-se feita a intimação:

I—na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II—no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da

¹ Art. 5.º. Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que ocorra o processo ou deva ser praticado o ato.

expedição da intimação; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)

III - se por meio eletrônico; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)(grifei).

Observe-se que no caso em exame, quando de opção do Contribuinte pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (ciência pelo e-CAC), constam no processo as informações acerca da “data de abertura do documento”, fl. 381 bem como da “ciência por decurso de prazo”, que ocorre quinze dias após a disponibilização da intimação no e-CAC, fl.382, **no entanto, a data de ciência a ser considerada é a do evento que ocorrer primeiro** (ou o dia da abertura do documento ou o dia da ciência por decurso de prazo), conforme disciplina o inciso III, alínea "b" do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, acima transcrito.

No presente caso, estando demonstrado que **o contribuinte tomou ciência do Acórdão de Manifestação de Inconformidade no dia 23/05/2013** (quinta-feira), às 10:12h, pela abertura dos arquivos correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) através da opção Consulta Comunicados/Intimações, fl.381, **situação prevista no art. 23, § 2º, III, "b" do Decreto nº 70.235, de 1972**, tem-se assim iniciada a contagem no dia 24/05/2013 (sexta-feira) e finda em 24/06/2013 (segunda-feira) inclusive, o Recurso Voluntário de fls. 384/435, apresentado tão somente em **05/07/2013**, fl.384, conforme comprova o carimbo da DERAT/CAC/PAULISTA, é extemporâneo ao prazo legal estabelecido no art. 56 do Decreto nº 70.235, de 1972, que assim prevê:

Art. 56. Cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, de decisão de primeira instância, dentro de 30 (trinta) dias, contados da ciência.

Cabe ressaltar que o exame do recurso voluntário compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, quando interposto contra decisão das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, inclusive quanto à tempestividade do recurso. Nesse mister, por força das disposições do ²art. 35 do já citado Decreto nº 70.235, de 1972, o recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção.

Assim, ante as considerações acima, por se tratar de pleito intempestivo, não há como se vislumbrar a abertura da via recursal à interessada.

Ante o exposto, com base nos fundamentos acima expostos, voto por não conhecer do Recurso Voluntário, por ser intempestivo, não comportando apreciação por essa instância recursal, exceto quanto à admissibilidade.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

CÓPIA