



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

Processo nº 13971.001080/2004-17
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3403-003.042 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de maio de 2014
Matéria DCOMP-COFINS-EMBARGOS
Embargante BUNGE ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. OBSCURIDADE.

Os embargos de declaração se prestam ao questionamento de omissão, contradição ou obscuridade em acórdão proferido pelo CARF. Não identificada omissão, contradição ou obscuridade, incabíveis os embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração apresentados.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela contribuinte ao Acórdão nº 3403-002.681, de 28/01/2014, em face de “omissão”, “obscuridade”, “contradição” e “erro material”.

A ciência do julgamento ocorreu em 17/03/2014 (cf. documento de fl. 3159), tendo os embargos sido interpostos em 24/03/2014 (fls. 3161 a 3168).

Argumenta a embargante que houve omissão/obscuridade: (a) de fundamentação na razão que levou o julgador a desconsiderar a “transferência de mercadorias para formação de lotes de exportação”, que ocorra entre estabelecimentos da mesma empresa, quer seja para armazéns alfandegados na área portuária; (b) de fundamentação de que a “transferência de mercadorias para formação de lotes de exportação” é situação fiscal absolutamente distinta das transferências entre estabelecimentos sem finalidade de exportação; (c) ao se desconsiderar os documentos acostados para demonstrar o procedimento de remessa para “formação de lote para exportação”; e (d) vagueza na justificativa para manutenção da glosa 2 da LINHA 01;

Alega ainda que houve contradição ao afirmar-se que o processo não pode ter, em nome da verdade material, dilação probatória infinita, com análise em recurso voluntário de documentos demandados (sem sucesso) no procedimento fiscal, porque não houve dilação probatória, mas negação do direito à produção de prova.

Por fim, sustenta ter havido ainda erro material pela ausência de fundamento do voto vencido relativamente aos tópicos “adiantamento a fornecedores” e “ICMS do Estoque de abertura”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Os embargos de declaração foram interpostos com respeito ao prazo previsto no § 1º do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno deste CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, passando a ser analisados quanto aos demais requisitos de admissibilidade.

A ementa do Acórdão embargado dispõe:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. PRECLUSÃO. DILIGÊNCIA.

Os documentos que comprovam as alegações trazidas na manifestação de inconformidade em relação ao direito creditório postulado devem ser com ela apresentados, à exceção das hipóteses contempladas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972. A diligência não se presta a suprir deficiência probatória, seja do fisco ou da postulante ao crédito.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

COFINS. COMPENSAÇÃO. REQUISITO. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E DA LIQUIDEZ DO CRÉDITO. ÔNUS. POSTULANTE.

A comprovação da certeza e da liquidez do crédito, a cargo do postulante, constitui requisito essencial à acolhida de pedidos de compensação.

COFINS. FRETE. ESTORNO. RATEIO.

É possível o cálculo do valor do frete em relação à aquisição estornada de insumos a partir de critério de rateio utilizado pela própria empresa, na impossibilidade/inexistência de segregação contábil.

COFINS. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. FORMAÇÃO DE LOTE PARA EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A transferência de produto acabado a estabelecimento filial para “formação de lote” de exportação, ainda que se efetive a exportação, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação, não gerando o direito ao creditamento em relação à contribuição.

COFINS. FRETE NA AQUISIÇÃO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há norma que autorize desconto de crédito em relação a fretes nas aquisições, por empresas comerciais exportadoras, de mercadorias com fim específico de exportação.

COFINS. ESTOQUE DE ABERTURA. ICMS. EXCLUSÃO.

Na composição do estoque de abertura de que trata o art. 11 da Lei nº 10.637/2002 deve ser excluído o ICMS, conforme art. 289 do Regulamento do Imposto de Renda.”

A embargante trata inicialmente de omissões e obscuridades no que se refere a “fretes na remessa com FEX entre estabelecimentos (transferência)”:

“No que tange a omissão vislumbrada, esta diz respeito a LINHA 3 – Glosa 3, LINHA 7 – Glosa 3 e LINHA 18 – Glosa F2, ou seja, Fretes na remessa com FEX entre estabelecimentos (transferência), o Sr. Relator trata as operações como de transferência de produtos acabados, dando a impressão de que as transferências seriam visando armazenagem dos mesmos (sic), ainda que exportados posteriormente

Contudo, as operações envolvidas eram relativas a transferências de grãos para formação e lote de exportação. (...)

(...) no que tange a transferência de mercadoria nos casos de formação de lote para exportação, se está (sic) falando da própria exportação, com direito ao crédito glosado.

Neste ponto, talvez por desconhecimento da complexidade deste tipo de operação, restou omissa (omissão 1) o acórdão quando deixou de fundamentar as razões que o levaram a descaracterizar e desconsiderar uma operação fiscal legítima e amplamente regulada pelas legislações estaduais (...), com CFOP's específicos, que é a 'transferência de mercadorias para formação de lote para exportação' quer ocorra entre estabelecimentos da mesma empresa, quer seja para armazéns alfandegados na área portuária. Neste aspecto o acórdão caracteriza 'obscuridade - 1'."

E segue dizendo, ainda em relação ao mesmo item (frete na remessa com FEX entre estabelecimentos), que não pode aceitar a indevida equiparação feita no voto, sem a correspondente fundamentação legal, entre as "transferências entre estabelecimentos sem finalidade de exportação e a transferência para formação de lote" (omissão 2). E, ainda nesse mesmo tópico identifica uma **omissão 3**, que seria a desconsideração (em verdade, a própria ausência de referência no voto condutor) dos documentos apresentados para demonstrar o procedimento de remessa para formação de lote para exportação (extratos de registros de vendas no SISCOMEX, ...).

Não se vê nesses tópicos omissão ou obscuridade. A simples leitura do voto condutor no item relacionado à matéria resolve as dúvidas da embargante:

"Dos fretes (com fim específico de exportação) entre estabelecimentos

A fiscalização motiva as glosas em relação a fretes (com fim específico de exportação) entre estabelecimentos - transferência (Glosa 3 da LINHA 03, Glosa 3 da LINHA 07 e Glosa F2 da LINHA 18) na ausência de base legal para descontar créditos referentes a produtos acabados entre estabelecimentos.

A empresa alega que as transferências se referem a "formação de lotes" para revenda (no caso, para exportação). Não há uma transferência entre filiais, mas a própria operacionalização da exportação, diante da impossibilidade de envio total imediato de todo o produto a ser exportado.

Aparentemente, ambas as afirmações são procedentes. A empresa produz e envia o produto acabado para filial estabelecida em área portuária. Há, assim, um frete entre a Bunge X-remetente e a Bunge Y-destinatária/área portuária. Assim, é inequívoco que se dá uma transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa. E, na sequência, ocorre uma exportação.

O dispositivo legal que rege a matéria (art. 3º da Lei nº 10.833/2003) contempla as operações de venda e as aquisições de insumos. As transferências entre estabelecimentos da empresa de mercadorias acabadas, contudo, não geram crédito, como já vem decidindo esta Turma, cabendo transcrever, pela pertinência com o caso aqui tratado, excerto de voto do Cons. Marcos Tranches Ortiz, unanimemente acatado:

"Porque na sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de frete pode se situar em três diferentes posições: (a) se na operação de venda, 2

creditamento, referida pelo art. 3º, inciso IX; (b) se associado à compra de matérias-primas, materiais de embalagem ou produtos intermediários, integrará o custo de aquisição e, por este motivo, dará direito de crédito em razão do previsto no artigo 3º, inciso I; e (c) finalmente, se respeitar ao trânsito de produtos inacabados entre unidades fabris do próprio contribuinte, será catalogável como custo de produção (RIR, art. 290) e, portanto, como insumo para os fins do inciso II do mesmo artigo 3º.

De seu turno, o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte somente do ponto de vista logístico ou geográfico pode ser compreendido como etapa da futura operação de venda. Juridicamente falando não o é e, a meu ver, não se enquadra dentre as hipóteses legais em que o creditamento é concedido.” (Acórdão n. 3403-001.556, Rel. Cons. Marcos Tranches Ortiz, unânime, sessão de 25.abr.2012)

Assim, a transferência a estabelecimento filial para “formação de lote”, ainda que se efetive a exportação, ou ainda que haja emissão de registro de venda no SISCOMEX, como narra a recorrente, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação.

Cabíveis, então, a Glosa 3 da LINHA 03, a Glosa 3 da LINHA 07 e a Glosa F2 da LINHA 18.”

Assim, não é a decisão que carece de fundamento, mas o próprio crédito da recorrente que carece de base legal. Caberia à empresa demonstrar precisamente que o que ocorreu não foi uma transferência entre estabelecimentos, mas esta não o faz a contento. Pelo contrário, todas as informações presentes nos autos, inclusive os documentos inseridos apenas em sede de recurso voluntário, apontam para uma transferência entre estabelecimentos antes da exportação, como descrito no voto, levando à conclusão final do tópico, com referência expressa aos registros de venda no SISCOMEX. Repita-se:

“(…) a transferência a estabelecimento filial para “formação de lote”, ainda que se efetive a exportação, ou ainda que haja emissão de registro de venda no SISCOMEX, como narra a recorrente, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação.”

Assim, não se revela omissão ou obscuridade no tópico analisado, mas tão-somente discordância da embargante em relação aos argumentos/fundamentos utilizados no voto unanimemente acolhido pela turma nesse tópico.

Há ainda uma “**obscuridade 2**”, relativa à Glosa 2 da LINHA 1, que consiste em ter o julgador utilizado justificativa “por demais vaga” para acolher a glosa, porque “a aludida nota fiscal (de entrada) está constando do quadro do item 91 (fls. 25/90) do próprio relatório fiscal”. E segue afirmando que:

“Conforme consta da mesma (sic), refere-se a nota fiscal de soja adquirida da empresa Multigrain Comércio e Exportação, no CFOP 1.102. Considerando o apego a ‘forma’ defendida pelo

ilustre Julgador, não é razoável manter a exclusão na medida que há documento hábil e válido a justificar o crédito.

(...) o acórdão embargado demonstra-se obscuro pelo fato de que justificou a glosa por supostamente ilegível a NF 007756, ou seja, argumento distinto daquele utilizado na 1ª instância, sem mesmo levar em consideração o documento complementar trazido à colação, que é o documento de aquisição que deu origem àquele outro”.

E conclui, ao final do tópico, que “ainda que não se considere obscuridade neste ponto, no mínimo trata-se de **omissão 4**”.

Novamente, não assiste razão à embargante (seja no que se refere a obscuridade ou contradição). Veja-se como o voto condutor do acórdão, também acolhido unanimemente pela turma, trata da matéria:

*“Em suma, a DRJ analisa os documentos apresentados, e somente rechaça a documentação quando efetivamente a empresa não faz prova do alegado, contendo documentos ilegíveis (v.g. **Glosa 1 da LINHA 02** - NF 100515, e ...), que demandam análise de outros (v.g. notas fiscais ... de períodos distintos ou referentes a operações distintas das relacionadas nas glosas (v.g. **Glosa 1 da LINHA 02** - NF 40758, e ...). Acorda-se, assim, com a análise empreendida pela DRJ (ressalvado o disposto no parágrafo seguinte), restando parcialmente carente de prova o direito creditório em relação às referidas glosas, nos moldes do julgamento de piso. O único conjunto de documentos apresentado e não analisado pela DRJ o foi pela intempestividade, com fulcro no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972, porque tais documentos não se enquadram nas hipóteses legalmente permitidas para apresentação posterior à manifestação de inconformidade.*

*Merece aparas a análise da DRJ, no entanto, em relação à **Glosa 1 da LINHA 02** (a nota fiscal nº 7756 está entre as relacionadas na glosa - cf. tabela RVJ, de fl. 867, ao contrário do que informa a DRJ). No entanto, não há cópia de tal nota - ou a cópia está totalmente ilegível à fl. 1009, restando não comprovado o direito creditório em relação a ela.”*

Ou seja, o julgamento efetuado por esta turma discordou das conclusões da DRJ tão-somente em relação ao fato de não estar a referida nota fiscal nos documentos relacionados na planilha do fisco. Mas concordou que está ilegível, o que obstaculiza a comprovação da liquidez e da certeza, necessárias ao direito creditório. Não há, assim, motivação genérica, mudança de fundamento, ou razão ensejadora de omissão ou obscuridade.

A contradição apontada, em verdade não é uma contradição, mas um questionamento à expressão utilizada no voto condutor do acórdão (também unanimemente acolhido em relação à matéria) de que “não se pode em nome da verdade material promover uma dilação probatória *ad infinitum*, com análise em sede de recurso voluntário de documentos que foram reiteradamente demandados (sem sucesso) no procedimento fiscal de análise do crédito, prometidos na manifestação de inconformidade (também sem sucesso), e, em alguns casos, com promessa reiterada no recurso voluntário”. Afirma a embargante, sobre o tópico, que não houve dilação probatória, mas negação ao direito de prova.

De novo se externa basicamente uma discordância em relação ao argumento formulado no voto condutor. A simples leitura do item do voto intitulado “do ônus probatório” revela que a empresa foi intimada por diversas vezes a apresentar os documentos comprobatórios de seu crédito, durante o procedimento fiscal, e não o fez, e em sua manifestação de inconformidade, para vários itens glosados, simplesmente afirmava que em 30 dias apresentaria os documentos (argumentação esta que repete em seu recurso voluntário, sem prazo, para alguns itens glosados). Veja-se tal qual narrado no voto (excertos):

“Percebe-se, assim, que grande parte das glosas se refere a documentação solicitada pela fiscalização em 2009, e não entregue.

Na manifestação de inconformidade, apresentam-se (parcialmente) documentos que comprovariam a improcedência de algumas glosas (...). A DRJ analisa todos os documentos apresentados na manifestação de inconformidade e, (...).

Em suma, a DRJ analisa os documentos apresentados, e somente rechaça a documentação quando efetivamente a empresa não faz prova do alegado, (...). O único conjunto de documentos apresentado e não analisado pela DRJ o foi pela intempestividade, com fulcro no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972, porque tais documentos não se enquadram nas hipóteses legalmente permitidas para apresentação posterior à manifestação de inconformidade.

(...) cabe destacar novamente que o ônus probatório é da postulante, que deveria ter ao menos agregado informações e documentos correspondentes aos complementos de valor e à utilização dos materiais adquiridos. Por fim, em relação aos documentos intempestivamente apresentados, reitera-se a preclusão, na forma do art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972: fossem os documentos prova incontestável do alegado, poder-se-ia cogitar de sua acolhida, em nome da verdade material, mas não é o que se vê no presente caso, o que demandaria diligência tão somente para propiciar dilação probatória, em relação a documento que já existia ao tempo da fiscalização e não foi apresentado nem a ela nem ao julgador, tempestivamente, na manifestação de inconformidade.

*Ainda na manifestação de inconformidade, para a **Glosa 1 da LINHA 04**; as **Glosas 2 e 3 da LINHA 09**; as **Glosas 1 e 2 da LINHA 10**; a **Glosa 1 da LINHA 11** (parte); a **Glosa 2 da LINHA 18**; a **Glosa 2 da LINHA 19**; a **Glosa 1 da LINHA 26**; e a **Glosa 1 da LINHA 27**; a empresa informa que está localizando a documentação hábil, que será juntada ao processo em 30 dias.*

*Em seu recurso voluntário, apresentado já no ano de 2011, a empresa informa que diversas das notas rejeitadas o foram por equívocos de preenchimento da empresa (sem comprovar o que alega - v.g. **Glosa 1 da LINHA 02**), que juntaria cópia legível das NF até então ilegíveis (o que não faz), e reitera em relação a diversos tópicos (v.g. **Glosa 1 da LINHA 04**; **Glosa 1 da LINHA 09**; **Glosas 2 e 3 da LINHA 09**; **Glosas 1 e 2 da LINHA 10**;*

Glosa 2 da LINHA 19; e Glosa 1 da LINHA 27) o pedido para apresentação de documentos complementares, novamente informando que os apresentará em 30 dias (o mesmo prazo ao qual se referia no ano de 2009, em sua manifestação de inconformidade), ou sequer estabelecendo prazo (v.g. **Glosa 2 da LINHA 07 e Glosa F7 da LINHA 18).**

Há que se aclarar, aqui, que a apresentação de provas do direito creditório após a manifestação de inconformidade fora das hipóteses do já citado art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972, nas raras ocasiões em que aceita por este tribunal, o é em função da verdade material.”

É de se destacar o contexto em que está a afirmação de que o processo não admite dilação probatória *ad infinitum*. Veja-se que a empresa em subsequentes peças de defesa apresentadas com dois anos de diferença mantém a mesma promessa de que apresentaria determinados documentos em 30 dias.

Esclareça-se, por fim, que não houve negação de direito de prova, mas reconhecimento da preclusão, em atendimento a comando legal: art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972.

Demonstrada a ausência da “contradição” apontada pela embargante, cabe, por fim, fazer referência ao que esta entende como “erro material”:

“O erro material constatado diz respeito a ausência no acórdão dos fundamentos do voto vencido relativamente a tópicos ‘adiantamentos a fornecedores e ICMS do Estoque de abertura’, na medida que consta da parte dispositiva do acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Ivan Allegretti, que votou pelo provimento parcial para incluir o ICMS no valor do estoque de abertura em 01/02/2004, e reverter a glosa dos adiantamentos a fornecedores, por entender que o direito de crédito nasce no momento do desembolso.”

Não há assim erro material pela simples ausência de declaração de voto em relação à discordância manifestada pelo Conselheiro Ivan Allegretti, seja porque não há obrigatoriedade de apresentação de declaração de voto por parte do conselheiro discordante do voto vencedor, ou porque a ata da sessão consignou a motivação básica do posicionamento divergente, como transcrito pela própria embargante.

Tendo em vista o exposto, voto por rejeitar os embargos de declaração apresentados.

Rosaldo Trevisan

Processo nº 13971.001080/2004-17
Acórdão n.º **3403-003.042**

S3-C4T3
Fl. 3.177

CÓPIA